

**LA COMPTABILITÉ ENVIRONNEMENTALE :
UN OUTIL DE PRISE DE DÉCISION**

**Louise Martel
Professeure titulaire
HEC
3000 chemin de la Côte Ste-Catherine
Montréal, Québec
H3T 2A7**

**Tél. :(514)-340-6785
Télécopie :(514)-340-5633
louise.martel@hec.ca**

LA COMPTABILITÉ ENVIRONNEMENTALE : UN OUTIL DE PRISE DE DÉCISION

INTRODUCTION

Face à la croissance des coûts environnementaux, à l'évolution des exigences réglementaires et à la pression accrue des clients et de la communauté, les dirigeants doivent être plus proactifs et prendre des décisions d'affaires plus éclairées afin de gérer efficacement les coûts, les bénéfices et les impacts en matière environnementale.

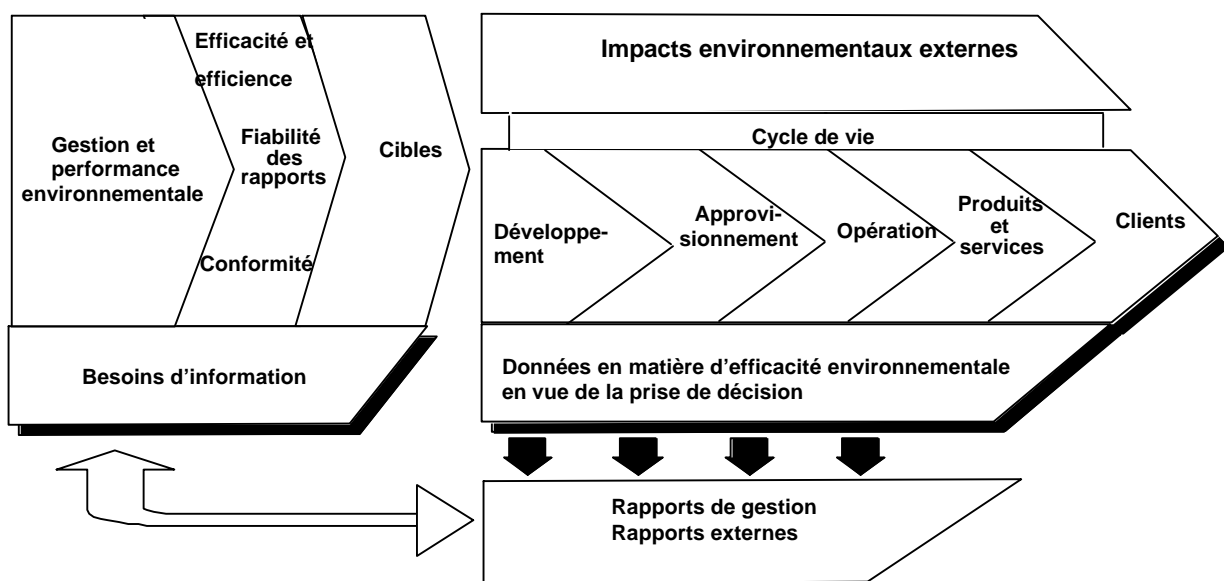
Nous présentons dans les pages qui suivent, un modèle de la comptabilité environnementale qui, nous l'espérons, aidera le dirigeant d'entreprise à gérer de façon plus éclairée les questions environnementales. Ce modèle regroupe trois composantes : l'identification des besoins d'information découlant de la gestion environnementale, le cycle de vie et la reddition de comptes. Le modèle proposé de la comptabilité environnementale vise à donner à l'entité des outils d'aide à la prise de décision et à l'amélioration de la performance facilitant ainsi la reddition de comptes en matière de gestion environnementale.

La première composante du modèle décrit comment un système de gestion environnementale, incluant les objectifs généraux qui en découlent, entraîne la nécessité de disposer d'un système de gestion de l'information environnementale.

La deuxième composante du modèle décrit le processus d'obtention de l'information environnementale en fonction du cycle de vie, lequel se définit comme étant l'ensemble des étapes de cheminement d'un produit ou d'un service au sein d'une organisation, depuis sa conception jusqu'à sa disposition.

Les données ainsi obtenues lors de l'analyse du cycle de vie conduisent à la production de rapports de gestion (internes) et de rapports externes. Cette troisième composante du modèle permet de compiler et de présenter les données nécessaires à la prise de décision, à l'amélioration de la performance et à la reddition de comptes.

MODÈLE DE LA COMPTABILITÉ ENVIRONNEMENTALE



1. Le système de gestion environnementale

A l'heure actuelle, la plupart des organisations ne peuvent échapper à la nécessité de gérer les enjeux environnementaux auxquels elles doivent faire face. Cette situation ne découle pas uniquement d'un objectif de rentabilité qui impose aux organisations de gérer leur coûts environnementaux, mais également des pressions provenant d'intervenants externes qui, de plus en plus, sont intéressés à connaître et à évaluer la performance environnementale des organisations.

Cette réalité se traduit, par exemple, par des exigences environnementales de plus en plus précises de la part des clients, des bailleurs de fonds, des organismes de réglementation, et même des pays étrangers lorsqu'il s'agit de biens destinés à l'exportation. La nécessité pour les organisations d'obtenir des reconnaissances officielles en matière d'environnement, comme par exemple la certification selon la norme ISO 14001, deviendra probablement une réalité incontournable pour les entreprises dont les produits sont exportés.

L'élaboration d'une stratégie d'entreprise en matière d'environnement et l'implantation d'un système de gestion environnementale en découlant constituent les choix logiques afin de gérer les risques environnementaux ainsi que les opportunités d'affaires liées à l'évolution des enjeux environnementaux.

Le système de gestion environnementale est cette composante du système de management global qui inclut la structure organisationnelle, les activités de planification, les responsabilités, les pratiques, les procédures, les procédés et les ressources pour élaborer, mettre en oeuvre, réaliser, réviser et maintenir la politique environnementale¹. Ces éléments, de façon interactive, contribuent notamment à réaliser les objectifs de l'entreprise en matière environnementale. Ces objectifs peuvent se regrouper dans les trois types suivants :

L'efficience et l'efficacité environnementale du fonctionnement : Ce type comporte les objectifs traitant des buts de l'entreprise à l'égard, par exemple, de la protection de l'environnement, de la santé

et sécurité au travail, de la conservation de l'énergie, de l'économie des ressources, du recyclage et de la qualité des produits. Cela comprend la gestion des risques spécifiques inhérents au fonctionnement de l'entreprise.

La fiabilité des rapports de gestion : Ce type comporte les objectifs traitant du maintien de registres et d'indicateurs de performance appropriés ainsi que de la fiabilité des rapports internes et externes de l'entité en matière environnementale.

Le respect des lois, des règlements et de la politique interne en matière d'environnement : Ce type comporte les objectifs traitant de la responsabilité de s'assurer que les activités de l'entreprise sont menées en conformité aux exigences légales et à la politique interne en matière environnementale.

2. Cycle de vie

Le cadre de gestion environnementale, décrit dans la section précédente, devrait comporter, entre autres, l'identification d'objectifs et de cibles environnementaux. Que ce soit dans la gestion quotidienne ou encore lors de l'étude de projets, les gestionnaires doivent disposer de données en matière d'environnement qui leur permettent de prendre les bonnes décisions, de mesurer la performance et de rendre compte de leur gestion. La comptabilité environnementale peut s'avérer un outil privilégié à cet égard. Dans cette section, nous allons décrire et illustrer les applications pratiques de la comptabilité environnementale.

¹ Projet de norme internationale ISO/DIS 14004, Systèmes de management environnemental - Lignes directrices générales concernant les principes, les systèmes et les techniques mises en oeuvre, Organisation internationale de normalisation, 1995.

Tout d'abord, nous présentons une liste d'exemples de données qui peuvent être traitées dans le cadre de la comptabilité environnementale. Nous présentons ensuite la notion d'externalité qui constitue une vision élargie de la comptabilité et qui tient compte des coûts pour la collectivité de l'utilisation des ressources. Enfin, nous définissons la notion du cycle de vie et comment, en s'appuyant sur ce cycle, la comptabilité environnementale peut devenir un outil pour supporter la prise de décision.

2.1. Identification et collecte des données environnementales

La comptabilité consiste en un système d'information incluant la collecte, l'enregistrement et le traitement des données de nature économique et financière. La comptabilité environnementale ne diffère pas à cet égard, sauf que les données retenues sont plus précisément liées à l'environnement.

Les données retenues au niveau des différentes entités pourront varier en fonction des enjeux et des objectifs environnementaux qui leur sont propres. Nous présentons ci-dessous, à titre d'exemple, une liste de données environnementales qui peuvent faire l'objet de la comptabilité environnementale. À cet égard, nous suggérons une classification selon les trois types de données suivantes : les données quantitatives financières, les données quantitatives non financières et les données qualitatives.

2.1.1. Les données quantitatives financières

Les données quantitatives financières correspondent essentiellement à des coûts ou à des produits. Certains coûts sont des coûts directs faciles à identifier telle qu'une mesure corrective pour se conformer à une exigence réglementaire. Certains sont des coûts cachés qu'on oublie de relier à une activité ou un produit spécifique, lesquels se retrouvent dans les frais généraux tels les coûts d'élimination des matières résiduelles ou les coûts des contrôles et

des tests environnementaux. D'autres sont reliés à des coûts futurs comme la restauration d'un site après l'exploitation et enfin, certains sont reliés à des coûts éventuels reliés, par exemple, à la réclamation d'un tiers suite à un déversement.

Les produits représentent des gains pour l'organisation qui peuvent provenir, par exemple, de la disposition de matières résiduelles. A titre d'exemple, nous démontrons ci-dessous comment certains éléments liés à l'environnement peuvent être identifiés à l'intérieur des comptes des états financiers traditionnels.

TABLEAU 1

Investissement ou charge	Coûts environnementaux
Terrain	
Comptabilisation du coût d'acquisition d'un investissement	Évaluation de site Coûts de décontamination préalables
Disposition des matières résiduelles	
Comptabilisation des charges	Disposition des matières dangereuses Disposition des matières résiduelles solides Disposition des matières résiduelles domestiques
Coûts de formation	
Comptabilisation des charges	Formation sur le SIMDUT (système d'information sur les matières dangereuses utilisées au travail) Formation sur le TMD (transport des matières dangereuses) Formation sur les mesures d'urgence

2.1.2. Les données quantitatives non financières

Les données quantitatives non financières portent sur les mesures de la performance. À ce titre, nous incluons les intrants, les extrants et les impacts que les activités, les produits ou les services de l'entité peuvent produire sur l'environnement.

À titre d'exemple, les données portant sur les intrants peuvent concerner les ressources énergétiques, les quantités et les caractéristiques des matières premières ainsi que les différents biens inclus dans les frais généraux. Les données sur les extrants peuvent inclure les produits finis, les sous-produits et les services ainsi que les matières résiduelles.

2.1.3. Les données qualitatives

Bien que la plupart des données divulguées en matière d'environnement sont de nature quantitative, comme nous l'avons vu plus haut, il arrive, surtout faute d'outils de mesure précis et d'objectifs, que l'on retienne certaines données ou informations de nature qualitative. À cet égard, par exemple, la mesure de la satisfaction des intéressés ou encore le niveau du risque environnemental d'une organisation peut être exprimée en termes qualitatifs.

2.2. Définition du concept de cycle de vie

À titre de guide à l'implantation pratique de la comptabilité environnementale, nous suggérons un cadre de référence basé sur le cycle de vie des produits et des services. Ce cycle de vie se définit comme étant l'ensemble des étapes du cheminement des produits et des services depuis leur conception jusqu'à leur disposition, incluant l'impact sur les fournisseurs en terme de critères d'approvisionnement et sur les clients au niveau d'une démarche de recyclage et de récupération.

Nous avons présenté, à la section précédente, un exemple de données à caractère environnemental que l'entité doit identifier et collecter. Ces données peuvent être utilisées à toutes les étapes du cycle de vie d'un produit ou d'un service et être intégrées au système d'information de l'entité. Il importe qu'à chacune de ces étapes, toutes les données pertinentes précédemment décrites soient incorporées pour que les décideurs puissent prendre des décisions le plus efficacement possible.

Le cycle de vie d'un produit ou d'un service comporte plusieurs étapes. Le modèle présenté au début de ce guide en identifie cinq : le développement, l'approvisionnement, les opérations, les produits-services et les clients.

Les activités de recherche et de développement sont celles qui ont pour objectifs d'identifier de nouveaux produits ou de nouvelles occasions d'affaires, de revoir la conception des produits existants et d'élaborer de nouveaux modes de production. Il s'agit donc d'une étape stratégique dans le cycle de vie d'un produit ou d'un service ainsi que pour la survie à long terme d'une entreprise.

Discuter d'approvisionnement, c'est avant tout s'adresser aux décisions qui sont prises au niveau des achats, incluant le choix des produits ou des matières achetées, la composition des produits achetés, le choix des fournisseurs, le choix des emballages et le choix des moyens de transport.

Les opérations représentent le coeur du cycle de vie, c'est-à-dire tout le processus de fabrication ou de production en passant par le choix des procédés de fabrication, la gestion des matières résiduelles, la gestion des matières dangereuses, les choix de matériel et d'outillage, etc.

Les produits et les services impliquent principalement les aspects reliés à l'emballage, à l'utilisation du produit et aux différents modes de distribution.

Finalement, les clients sont les utilisateurs du produit ou du service. Ils représentent ceux qui en feront ou non une saine utilisation, qui seront intéressés à poser les actions nécessaires pour assurer la disposition ou le recyclage du produit.

A titre d'exemple, nous présentons l'application du concept de cycle de vie à l'étape de la recherche et du développement. Cette étape sera abordée en terme d'éléments d'information à considérer en terme d'impacts environnementaux suivi d'un tableau sommaire des enjeux importants et des outils d'aide à la prise de décision.

Comment les données à caractère environnemental peuvent-elles influencer une décision d'investissement importante? Comment tenir compte des données pertinentes à un projet?

Pour répondre à ces questions, il faut identifier les impacts environnementaux reliés aux décisions de recherche et de développement et tenter de les transposer en données financières, quantifiables ou qualitatives.

Les coûts reliés aux activités de recherche et de développement sont divisés en trois grandes catégories : les matières nécessaires aux activités de recherche et de développement, les coûts liés directement à la main-d'oeuvre, et une juste part des frais généraux incluant les équipements spécifiquement affectés aux activités de recherche et de développement.

Quand nous parlons de comptabilité environnementale au niveau de l'activité recherche et développement, nous devons ajouter aux types de coûts mentionnés ci-haut toutes les données et les informations quantitatives et/ou qualitatives spécifiquement reliées aux impacts environnementaux, que ce soit au niveau de l'activité de recherche elle-même ou de l'objet de la recherche. Ainsi, le coût de l'activité recherche doit inclure les coûts reliés, par exemple, à l'utilisation, l'entreposage et la disposition de produits dangereux. Aussi, lorsqu'une entité évalue le potentiel de rendement d'un nouveau produit ayant fait l'objet de recherches, elle identifiera les coûts et les bénéfices

environnementaux afin de les inclure dans son analyse de rentabilité, par exemple, les coûts liés à l'utilisation d'une matière première dont les émanations toxiques sont plus importantes ou encore les économies générées par l'utilisation d'un procédé de fabrication qui diminue la production de matières résiduelles.

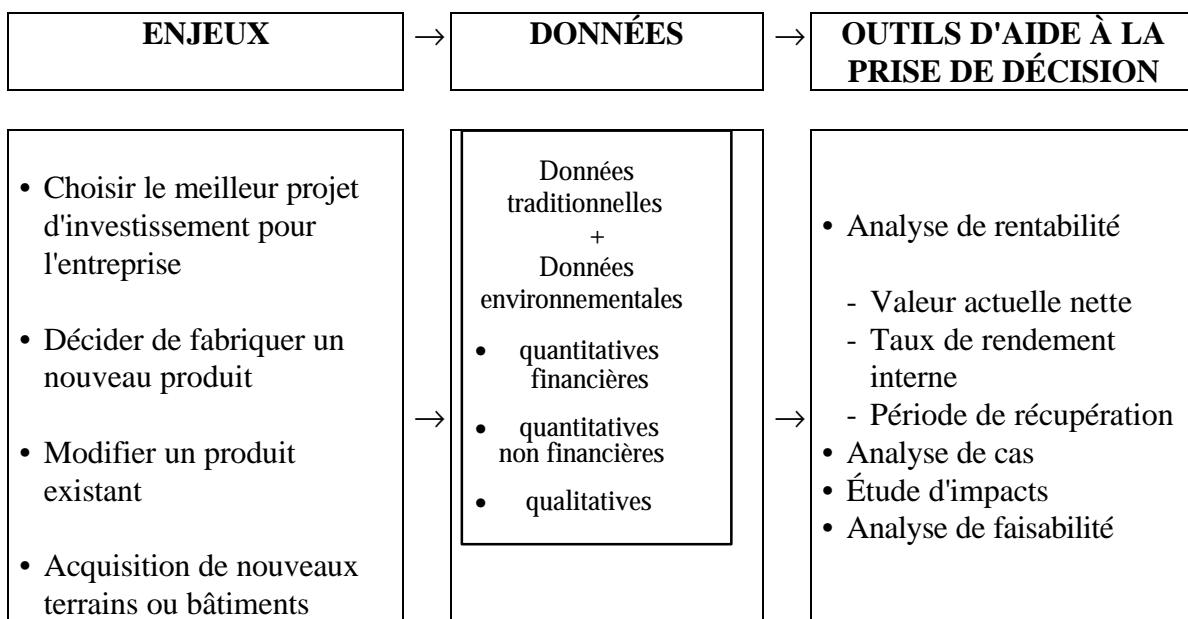
Si les impacts sont difficilement quantifiables en terme monétaire, l'entreprise devra tout de même en tenir compte dans son analyse, au moins de manière qualitative. À titre d'exemple, pensons à une entreprise qui, ne pouvant quantifier les bénéfices qu'elle retirera à modifier son mode de production afin de limiter sa contribution à l'effet de serre, pourrait profiter de l'effet de cette décision sur son image publique.

Afin de faire une évaluation plus complète des différents projets analysés dans le cadre de l'étape recherche et développement, les responsables de projets doivent faire un effort afin d'identifier parmi les coûts internes, les coûts et bénéfices directs, indirects et cachés associés à chaque projet pendant tout son cycle de vie, de la phase de conception à la phase de disposition ultime. Ceci peut avoir comme conséquence de modifier considérablement le montant des entrées nettes futures de fonds ainsi que la durée estimative du projet.

Cette façon de faire incite les entités à identifier tous les impacts environnementaux et il arrive de plus en plus souvent qu'elles découvrent que les bénéfices supplémentaires que le projet rapporte dépassent les coûts environnementaux identifiés

Nous avons identifié les diverses données environnementales qui peuvent être intégrées dans un système de comptabilité environnementale. Dans le tableau présenté ci-dessous, nous illustrons comment ces différentes données, si elles sont disponibles dans le système, peuvent être utilisées dans les outils d'aide à la décision pour résoudre différents enjeux liés à la recherche et au développement.

TABLEAU 2



Si la cueillette et l'analyse des données environnementales peuvent être facilitées par le découpage des activités dans les différentes étapes du cycle de vie, le fait demeure, qu'en pratique, la cueillette et le traitement de l'ensemble de ces données peut s'avérer un processus intégré dans le cadre duquel les étapes ne sont pas aussi clairement délimitées. Ainsi, par exemple, il peut parfois s'avérer difficile, voire superflu, de séparer des activités de recherche et de développement à celles liées à la production. Il en va de même pour les activités liées à la production et aux produits et services.

Ce qu'il faut retenir, c'est que le système de comptabilité environnementale, pour être efficace et utile, doit porter sur l'ensemble des activités de l'organisation ayant des incidences environnementales, et

non pas uniquement sur certains aspects du cycle de vie tels que décrits précédemment. Il doit aussi être conçu d'abord pour répondre aux besoins des gestionnaires, en terme de support à la prise de décision, à l'évaluation de la performance et à la reddition de comptes, et ensuite, pour permettre aux gestionnaires de disposer de l'ensemble des données requises pour réaliser ces activités de gestion.

L'intégration du système de comptabilité environnementale à l'ensemble des activités de l'organisation nous amène à nous questionner sur les moyens concrets à mettre en oeuvre pour implanter et développer un tel système comptable.

A priori, il faut préciser qu'il n'existe pas, à cet égard, de solutions uniques et universelles. En effet, les solutions peuvent varier considérablement d'une organisation à l'autre dépendant des enjeux environnementaux, des systèmes d'information existants, en terme de capacité et de flexibilité, ainsi que du niveau de formation et d'expertise du personnel.

3. Reddition de comptes

Dans la section précédente, nous avons décrit comment la comptabilité environnementale, grâce aux informations dont disposent les gestionnaires, s'avère un outil privilégié pour mesurer la performance et appuyer la prise de décision. Comme les gestionnaires à tous les niveaux sont tenus de rendre compte de leur gestion, il s'avère nécessaire de regrouper ces données dans des rapports qui peuvent être destinés à des utilisateurs internes et externes.

La reddition de comptes est définie comme «L'obligation imposée à un gestionnaire (dirigeant, administrateur, etc.) par la loi, un règlement, un contrat, de démontrer qu'il a géré ou contrôlé, en conformité avec certaines conditions explicites ou implicites, les ressources qui lui ont été confiées.»²

La reddition de comptes représente donc la divulgation de l'information jugée nécessaire pour rendre compte de la performance de l'entreprise par rapport aux objectifs et enjeux établis préalablement. Dans le contexte de la comptabilité environnementale, une entreprise rendra compte de sa performance globale incluant l'ensemble des enjeux reliés à l'environnement.

La collecte et l'analyse de l'information pour les activités de l'entreprise dans le cadre de la comptabilité traditionnelle permettent de produire une multitude d'analyses et de rapports utilisés par les dirigeants pour faciliter les prises de décision à caractère économique et pour rendre compte de la performance financière de l'entreprise. Les rapports internes qui découlent de la comptabilité environnementale représentent un prolongement des rapports internes de la comptabilité traditionnelle, c'est-à-dire qu'ils font état des données à caractère environnemental afin de les intégrer à la prise de décision et favoriser l'amélioration continue de la performance environnementale de l'entreprise.

Les principaux utilisateurs de l'information compilée et divulguée à l'interne sont les administrateurs, les gestionnaires et les employés.

² SYLVAIN F., Dictionnaire de la comptabilité et des disciplines connexes, Institut Canadien des Comptables Agrées, 1982.

Nous présentons ci-dessous une liste non exhaustive de différents rapports internes selon les objectifs poursuivis par leur préparation et leur utilisation :

3.1. Rapports internes principalement utilisés pour appuyer les décisions

On peut regrouper dans cette catégorie l'ensemble des rapports qui reflètent les résultats d'une analyse de rentabilité comme :

- Projets d'investissement (construction d'une nouvelle usine, modernisation, système de gestion des matières résiduelles, etc.);
- Projets de développement de nouveaux produits;
- Design et emballage des produits;
- Système de distribution des produits.

Comme mentionné précédemment, ces analyses sont déjà effectuées dans l'entreprise pour des projets de même nature. L'ajout de données environnementales permet de compléter ces analyses pour tenir compte des aspects environnementaux.

Ainsi, ces rapports peuvent inclure les éléments d'information, décrits à la section précédente, afin d'appuyer la prise de décision, par exemple, dans le choix de l'emballage d'un produit.

3.2 Rapports internes pour assurer le suivi de la performance et favoriser l'amélioration continue

Le système d'information de la performance environnementale doit permettre la collecte d'informations reliées aux dépenses effectuées en matière d'environnement et plus spécifiquement, aux indicateurs de la performance environnementale de l'entreprise. Plusieurs rapports déjà existant à l'intérieur d'une entreprise peuvent être modifiés ou de nouveaux rapports ajoutés pour intégrer ces données. En voici un exemple :

Un rapport d'analyse interne des résultats permet de présenter, selon différents regroupements, les produits et les charges de l'entreprise pour une période donnée. Aussi, il est possible de présenter, pour chacune des catégories importantes de produits et de charges, des informations environnementales spécifiquement reliées à celles-ci.

Pour parvenir à produire un tel rapport qui fait ressortir les dépenses reliées à l'environnement, les entreprises élaborent une méthode de comptabilisation et d'extraction des données intégrée ou en parallèle au système comptable actuel selon leurs besoins et leurs objectifs.

Une telle analyse pourrait ressembler à l'exemple présenté ci-dessous.

TABLEAU 3 Compagnie Verte Usine A Analyse interne des résultats pour l'exercice terminé le 31 mars 1996 (milliers de dollars)	
Produits	2 500 \$
Charges totales (dépenses totales)	
Opérations	1 200 \$
Essence	200 \$
Amortissement	200 \$
Intérêt	<u>100 \$</u>
	<u>1 700 \$</u>
Bénéfice net (Note 1)	<u>800 \$</u>

TABLEAU 4	
Note 1:	
Les dépenses suivantes reliées directement à l'environnement sont incluses dans les dépenses totales de 1 700 \$:	
L'évaluation	
Vérification environnementale	35 \$
Évaluation de sites	15 \$
La protection	
La qualification des fournisseurs	10 \$
Le contrôle	
Taxes et permis	3 \$
Formation	12 \$
La correction	
Coûts de remédiation	7 \$
L'image publique	
Associations et colloques	2 \$
Total des dépenses reliées à l'environnement	<u>84 \$</u>

La divulgation de l'information environnementale à des intervenants externes est devenue une bonne pratique et les organisations devraient prendre les mesures pour répondre à cette exigence qui ne cesse d'évoluer.

Les requérants de cette information ou le public cible visé comprennent plusieurs groupes de personnes ou entités, tels que :

- les actionnaires;
- les administrateurs;
- les gestionnaires;
- les employés;
- les investisseurs et les bailleurs de fonds;
- les gouvernements et les organismes publics;
- le grand public;
- les groupes de pression;
- les médias.

Plusieurs véhicules peuvent servir à communiquer des informations environnementales à l'extérieur d'une organisation. A cet égard, nous avons identifié trois principaux moyens :

- les états financiers;
- le rapport annuel;
- le rapport sur la performance environnementale.

Il existe bien sûr d'autres formes de communication de cette information. Pensons par exemple aux communiqués de presse, à la publicité, aux études d'impact, aux mémoires destinés à des intervenants précis, et autres.

La divulgation de l'information environnementale n'est généralement pas normalisée. Ainsi, chaque organisation est libre de présenter l'information qu'elle veut bien et ce, dans le format qui lui convient. Il n'est donc pas surprenant de constater que, selon les organisations, l'étendue et le format d'information divulguée varient sensiblement.

CONCLUSION

Le présent texte propose un modèle de comptabilité environnementale. Nous concevons que la pratique de cette activité sera évolutive en fonction des besoins internes des organisations ainsi que des pressions qui seront exercées auprès de celles-ci par les différents intervenants externes.

Toutefois, la pratique de la comptabilité environnementale, laquelle est liée à l'instauration d'un système de gestion environnementale et des pratiques de gestion qui en découlent, implique l'engagement environnemental de l'organisation.

La comptabilité environnementale est plus qu'une méthode de calcul et de représentation de coût, c'est un concept de planification et de gestion de la performance environnementale qui doit refléter le style de gestion et l'engagement réel des dirigeants de l'entreprise. Tel qu'illustré ci-dessous, l'entreprise peut avoir différentes orientations face aux questions environnementales allant d'un mode de gestion des crises jusqu'à l'approche de développement durable. Nous pouvons prévoir que l'évolution dans le temps du style de gestion et du comportement de l'entreprise va avoir un impact sur la valeur ajoutée en rapport avec l'environnement. Il faut aussi comprendre que l'engagement proactif, planifié et quantifié peut devenir rentable.

Face à la croissance des coûts environnementaux, à l'évolution des exigences réglementaires, à la pression accrue des clients et de la communauté, les dirigeants doivent être plus proactifs et prendre des décisions d'affaires plus éclairées afin de gérer efficacement les coûts, les bénéfices et les impacts en matière environnementale.

En fin de compte, toutes les organisations confrontées à des enjeux environnementaux devront réagir en tenant compte des enjeux et des contraintes. Cette incontournable réalité devra être gérée et les entreprises qui réussiront le mieux sont celles qui se seront dotées des outils de gestion les plus efficaces.

La comptabilité environnementale et tout ce qu'elle sous-tend constitue l'un de ces outils. Il est raisonnable que les gestionnaires disposent d'un système d'information leur permettant d'identifier les coûts liés à l'environnement, de disposer de données pertinentes et fiables afin de prendre les meilleures décisions et d'être en mesure de rendre compte de leur gestion en matière d'environnement. Il faut souligner enfin que la comptabilité environnementale n'implique pas nécessairement l'implantation d'un système très sophistiqué, bien qu'il est prévisible qu'un certain niveau de formation au niveau des principaux intervenants soit souhaitable pour assurer son implantation efficace et harmonieuse.

BIBLIOGRAPHIE

- BOIVERT, Hughes, «La comptabilité de management», *Éditions du renouveau pédagogique Inc*, Montréal, 2^e édition 1998.
- CHADICK, B.; ROUSE, R.W.; SURMA, J. «*Perspectives on Environmental Accounting*», *The CPA Journal*, janvier 1993.
- CHAMBRE DE COMMERCE INTERNATIONALE, «La Charte des entreprises pour un développement durable - Principes de gestion de l'environnement».
- CMA, Manuel des pratiques en comptabilité de management, Outils et techniques de comptabilité environnementale appliqués aux décisions de gestion, Politique de comptabilité de management 40, 1996.
- CONSEIL CANADIEN DES CHEFS D'ENTREPRISE, Les principes d'entreprises pour un avenir durable et compétitif.
- FORTIN, J.; MARTEL, L.; RAKOTOSOA, E «Enjeux comptables de la question environnementale : dans un contexte de vérification financière», *Cahier de recherche no 95-02*, décembre 1994.
- GRAY, R. H.; OWEN, D.L.; ADAMS, C. Accounting and Accountability : Social and environmental Accounting in a Changing World, Hemel Hempstead : Prentice Hall), 1996.
- GRAY, R.H., BEBBINGTON, K.J., WALTERS, D. Accounting for the Environment : The Greening of Accountancy Part II, London : Paul Chapman), 1993.
- GRAY, R.H. *The Greening of Accountancy : The Profession after Pearce*, Certified Research Report 17, London (UK), The Chartered Association of Certified Accountants, 1990.
- ICCA. L'information sur la performance environnementale, Canada, 1994.
- ICCA. L'information environnementale diffusée par les entreprises: survol des rapports publiés au Canada en 1993, Canada, 1994.
- ICCA. La vérification environnementale et la profession comptable, Rapport de recherche, 1992.
- ICCA. Coûts et passifs environnementaux : comptabilisation et communication de l'information financière, Toronto : ICCA, 1993.
- KPMG, *International Survey at Environmental Reporting*, 1993.
- LANOUE, P.; LAPLANTE, B.; PROVOST, M. *Environnement, économie et entreprise*, Collection Sciences de l'environnement, Télé-Université, Québec, 1995.
- Mathewa, M.R. "The emergence of environmental economics and accounting". *Socially Responsible Accounting, CH 6 (Total Impact Accounting)* Chapman & Hall, London, 1993, pp. 9-13.
- OCAQ. Environnement et PME, La rentabilité durable, incluant la grille d'analyse des coûts et des bénéfices environnementaux, Québec, 1995.
- Ontario Hydro. "Introduce Full-Cost Accounting". *A Strategy for Sustainable Energy Development and Use for Ontario Hydro - Report of the Task Force on Sustainable Energy Development*. Toronto, 1993, Ch 4, pp. 40-49.
- OWEN, D, GRAY, R.H. ADAMS, R. Corporate environmental Disclosure : Slow but Steady Progress, Certified Accountant, March 1996. pp. 18-22.
- RUBENSTEIN, D.B. «Une comptabilité verte», *CA Magazine*, mars 1991.
- RUBENSTEIN, D.B. «Des solutions durables pour aujourd'hui», *CGA Magazine*, octobre 1992.

- TABLE NATIONALE SUR L'ENVIRONNEMENT ET L'ÉCONOMIE, Les objectifs visant le développement viable.
- WILLIS, Allan *Life Cycle Assessment and Full Cost Accounting*, *Hazardous Materials Management Magazine*, August, 1994, pp 31 à 50.