



Contribution à l'étude du régime de fiscalité directe des entreprises sociales en Belgique

Une illustration des rapports/interactions entre le droit fiscal et le droit commun

Sabine Garroy (Aspirante FNRS – Tax Institute de l'Université de Liège)

Séminaire de l'école doctorale en sciences juridiques

27 novembre 2017

Plan de la présentation

- **A. Le sujet de la recherche**
- **B. Plan proposé**
- **C. Ecueils – questions tranchées/à trancher**

A. Le sujet de la recherche

- I. La question de recherche
- II. Le cadre théorique mis en place
- III. Le discours des instances internationales –
posture scientifique

A.I. La question de recherche

- «**QUELS SONT LES RAPPORTS QUI DOIVENT EXISTER ENTRE DROIT COMMUN ET DROIT FISCAL ?** »
 - « Interdépendance des branches du droit » (E. Krings)
 - Dépendance ou indépendance
 - Interdépendance
 - Il s'agit de proposer **une illustration** des rapports entretenus entre le **droit commun** et le **droit fiscal**
- => qu'entend-on par « droit commun » et « droit fiscal »?

A.II. Le cadre théorique mis en place

- Préalable : le sujet de la recherche = une autre manière d'entreprendre, c'est-à-dire l'entrepreneuriat social
- L'entrepreneuriat social, c'est :
 - Activité économique + finalité sociale + gouvernance inclusive
 - Selon l'approche EMES & « Initiative pour l'entrepreneuriat social » (Commission européenne)
- Identification des **entreprises sociales** belges
 - Comment?
 - Cartographie des entreprises sociales
 - Deux rapports belges (2014 et 2016)
 - Baromètre des entreprises sociales (2016)
- Nos entreprises sociales :

A.S.B.L.

Sociétés
coopératives
agrées

« Variante » à
finalité
sociale

Fondations
privées

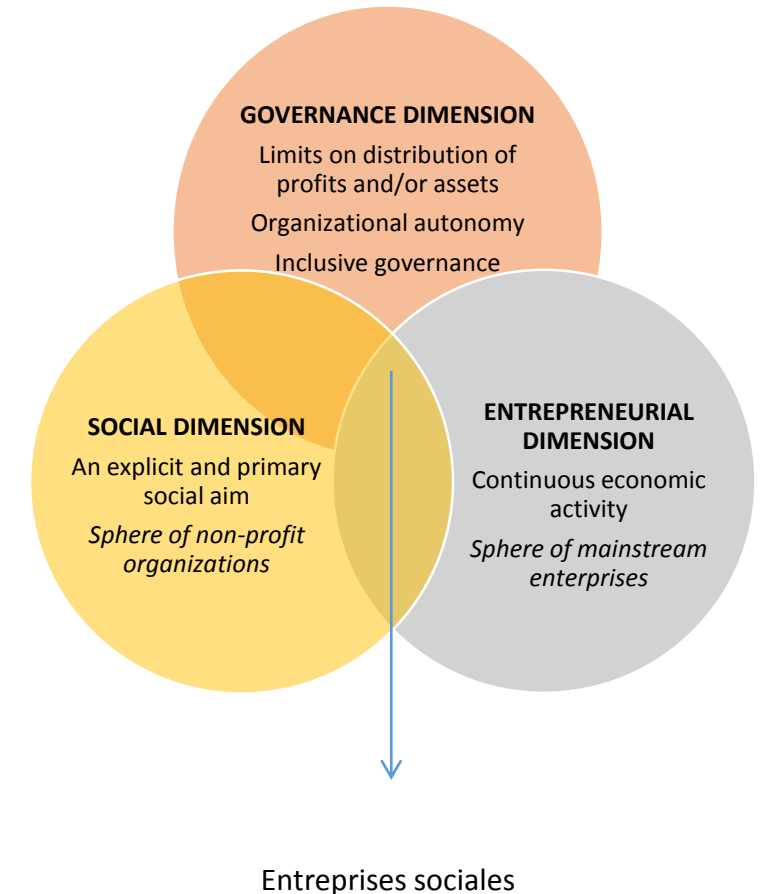
A.II. Le cadre théorique mis en place

- Le **droit commun** = ?
- Droit commun (selon P. Van Ommeslaghe):
 - « les règles générales du droit ainsi que celles qui organisent les institutions ou les opérations auxquelles le droit fiscal s'applique, par opposition aux règles et aux principes spécifiques au droit fiscal »
- Notre droit commun = des « éléments-clés » envisagés par le biais de « normes de référence »
 - Base: spécialité légale des personnes morales
 - **activités** permises ou interdites et/ou **finalité** de la structure
 - Complément: définition « opérationnelle » de l'entreprise sociale par la Commission européenne (voy. slide suivant)

A.II. Le cadre théorique mis en place

- Le **droit commun** = ?

1. l'organisation doit poursuivre un **objectif social explicite et principal** (*DIMENSION SOCIALE*)
2. l'organisation doit s'engager dans une **activité économique** (*DIMENSION ENTREPRENEURIALE*)
3. l'organisation doit avoir des **limites de distribution des bénéfices et/ou des actifs, et ce afin de donner la priorité à l'objectif social sur la réalisation de profits** (*DIMENSION DE GOUVERNANCE*)



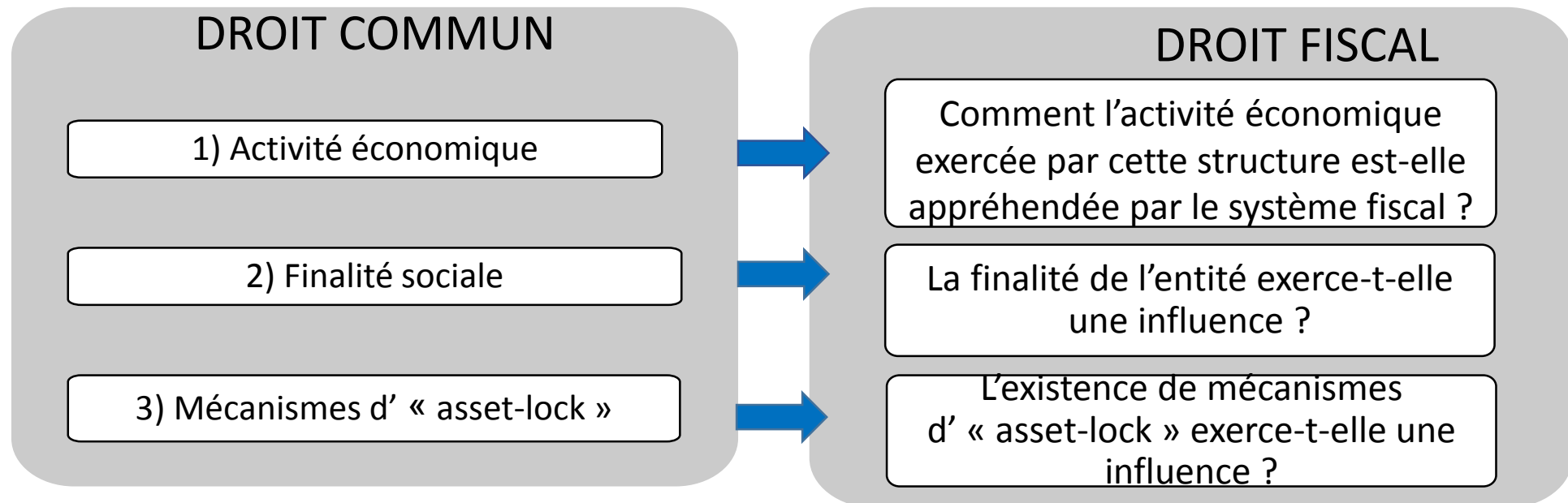
A.II. Le cadre théorique mis en place

- Trois « normes de référence »
 - 1) l'organisation peut-elle réaliser une **activité économique** continue ?
 - 2) une **finalité sociale et première** est-elle prévue ? Quelles sont, le cas échéant, les règles qui limitent le **but qui peut être poursuivi** ?
 - 3) existe-t-il des **mécanismes assurant que le surplus est affecté aux buts sociaux** ? Quelles sont les règles qui entourent la question de l'affectation du patrimoine ?

| Définition européenne | Spécialité légale | Norme de référence |
|----------------------------|-------------------|---------------------------|
| Dimension entrepreneuriale | Activité | Activité économique |
| Dimension sociale | Finalité | Définition de la finalité |
| Dimension de gouvernance | Finalité | Mécanismes d'asset-lock |

A.II. Le cadre théorique mis en place

- Le **droit fiscal** = ?
 - L'imposition des revenus...
 - >< fiscalité indirecte (à titre de comparaison)
 - ...de l'entreprise sociale...
 - ...en activité
 - >< constitution
 - >< liquidation sauf l'affectation du boni de liquidation
- *Déclinaison* des normes de référence en droit fiscal



A.III. Le discours des instances internationales – posture scientifique

- Reconnaissance légale des entreprises sociales = condition essentielle du développement du secteur
- Le traitement fiscal = un élément-clé de l'environnement réglementaire
- Taxer ces entreprises de la même manière que les autres entreprises peut compromettre leur viabilité à long terme
- Un cadre fiscal adapté, prenant en compte la mission sociale, est requis
- Un cadre fiscal adapté = un régime fiscal allégé

(OCDE 2013 & Commission européenne 2015)

A.III. Le discours des instances internationales – posture scientifique

- Un cadre fiscal adapté, prenant en compte la mission sociale, est requis = hypothèse de départ
- Posture scientifique
 - Jugement de valeur...
 - ...non personnel

⇒Orientation méthodologique : Théories du droit

⇒Point de départ: N. Thirion, « Que peut la doctrine en droit des sociétés (et ailleurs) ? », *R.P.S.*, 2017, liv. 1, pp. 3-4.

B. Le plan proposé

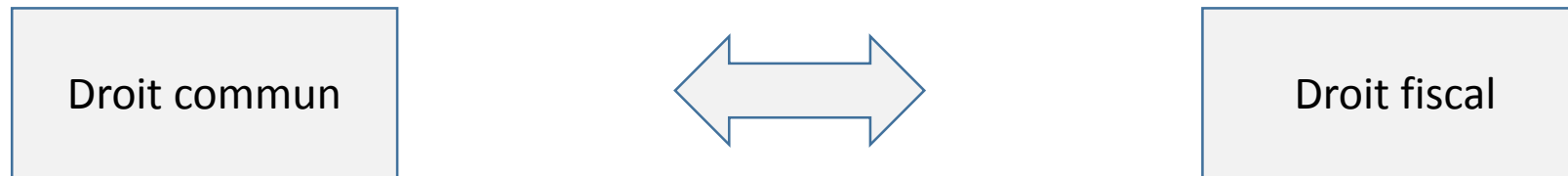
- I. Les grandes lignes
- II. Partie 1: ce cadre fiscal adapté existe-t-il aujourd'hui?
- III. Partie 2: dans le cas contraire, et si telle était la volonté du législateur belge, comment faire?

B.I. Les grandes lignes

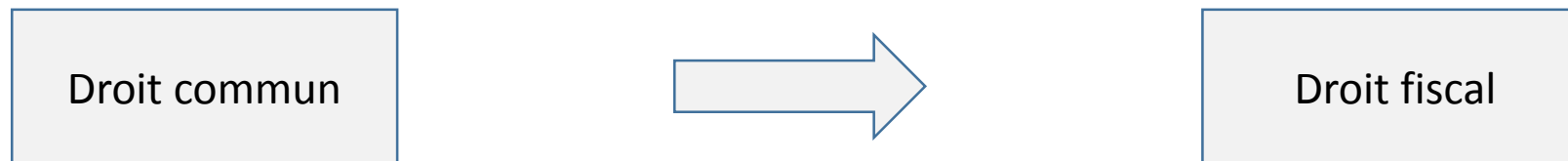
- Thèse « à la française »:
 - Partie 1: ce cadre fiscal adapté existe-t-il aujourd'hui?
 - Partie 2: dans le cas contraire, et si telle était la volonté du législateur belge, comment faire?

B.I. Les grandes lignes

- Rappel : notre thèse = proposer une illustration des rapports entretenus entre le droit commun et le droit fiscal
- Partie 1: quels rapports sont entretenus entre le droit commun et le droit fiscal ?



- Partie 2: quels rapports devraient être entretenus entre le droit commun et le droit fiscal ?



B.II. Partie 1: le cadre fiscal adapté existe-t-il aujourd'hui?

Question : Quels rapports *sont* entretenus entre le droit fiscal et le droit commun ?

- Trois temps
- 1) **Expliquer**: description du régime actuel et des questions qu'il suscite... Quels sont les rapports/interactions?
- 2) **Comprendre** : comment?
 - « Le droit a toujours une histoire et se comprend mieux quand on connaît cette histoire » (M. Van Hoecke, « Le droit en contexte », *R.I.E.J.*, 2013/1, vol. 70, pp. 189-193)
 - Orientation méthodologique : mobilisation d'éléments historiques (≠ Histoire du droit)
- 3) **Réexpliquer** le système actuel

B.III. Partie 2: dans le cas contraire, et si telle était la volonté du législateur belge, comment faire?

Question : Quels rapports *devraient être* entretenus entre le droit fiscal et le droit commun ?

- Rappel: recherche à sens unique
- **Eclairer**: casquette de « technicien »
 - Le choix de nouvelles solutions législatives est avant tout un choix politique
 - Le bon choix est en tous cas un « choix éclairé »
- Mise en évidence des données du problème, des **différentes options en jeu** et de **leurs chances de succès**

=> Orientation méthodologique : Théories du droit

B.III. Partie 2: dans le cas contraire, et si telle était la volonté du législateur belge, comment faire?

- **Les « options » en jeu**

« option minimaliste » => « option maximaliste »

- 1) TACRE
 - Toilettage des textes (sur la base de la partie 1)
- 2) « L'un reste, l'autre part »
 - La réforme du Code des sociétés et des associations
- 3) Et ailleurs?
 - Droit comparé – méthode fonctionnelle
- 4) // Approche T.V.A.
 - langage autonome
 - assujettissement mixte/partiel

B.III. Partie 2: dans le cas contraire, et si telle était la volonté du législateur belge, comment faire?

- **Les contraintes => « normes de contrôle »**
 - Contraintes nationales
 - La richesse institutionnelle de la Belgique => répartition des compétences
 - Principe d'égalité et de non-discrimination
 - Logique actuelle (depuis 1976): mêmes activités, même taxation
 - Principe de légalité
 - Contraintes internationales
 - Les libertés de circulation
 - Les aides d'Etat

C. Ecueils – questions tranchées/à trancher

- I. Le sujet de la recherche
- II. Les autres sources de difficultés

C.I. Le sujet de la recherche

- Cadre

- Évolution de la focale



- Question de recherche

- Option choisie: droit commun/droit fiscal
- Ancienne option « binaire »

- Cadre théorique

- Entités choisies
 - exit les mutuelles.
 - quid des fondations?
- La définition des normes de référence

C.II. Les autres sources de difficultés

- Ressources documentaires
 - Documents administratifs !
- Gestion du temps et aléas « politiques »
 - Réforme du Code des sociétés et des associations
- La définition des normes de contrôle
- Le plan proposé – deux changements envisagés (voy. slide suivant)

C. III. Les autres sources de difficultés

1. Introduction
2. Partie préliminaire : « mise en place »
3. Première partie (3 temps)
4. **Seconde partie**
5. Conclusion

Partie 2: « quels rapports *devraient être* entretenus entre le droit fiscal et le droit commun ? »
→ proposer des pistes pour un nouveau mode de taxation
→ **deux aspects**

A. Les sources d'inspiration

- Résultats issus de la partie 1 (« TACRE »)
- Code des sociétés et des associations
- Approche fonctionnelle de droit comparé (France et Royaume-Uni)
- Approche « TVA » (langage autonome – assujettissement mixte)

B. Les contraintes

- Contraintes nationales :
 - principe d'égalité et de non-discrimination ;
 - principe de légalité ;
 - répartition des compétences
- Contraintes internationales :
 - libertés de circulation;
 - aides d'Etat



Option minimaliste
↓
Option maximaliste

Je vous remercie pour votre attention