

Analyse économique de l'entreprise : le cas des entreprises sociales

Cours du 25 novembre 2019

Sabine Garroy

Docteur en sciences juridiques – Chercheuse au Tax Institute de l'Université de Liège

Sabine.garroy@uliege.be

Plan de la séance

- 1. L'entreprise d'économie sociale: Qu'est-ce? Comment les circonscrire? Quelles sont leurs spécificités (en terme de gouvernance, d'objet social, d'activités etc.)?
- 2. Quels sont les enjeux propres à ce type d'entreprises? Qu'en disent les instances européennes?
- 3. Comment sont-elles actuellement abordées/régulées en droit positif belge sous l'angle du droit des personnes morales ?
- 4. Comment sont-elles actuellement abordées/régulées en droit positif belge sous l'angle du droit fiscal?
- 5. Quelles sont les pistes d'amélioration possibles?

1. La notion d'entreprise sociale

L'entreprise sociale et ses voisinages conceptuels

- Le troisième secteur
- L'économie sociale et le *nonprofit sector*
- L'entrepreneuriat social

L'entreprise sociale et ses voisinages conceptuels

- Le troisième secteur
 - ... Entre le secteur public et le secteur privé capitaliste
- Conception économique des droits de propriété – théorie des organisations
 - Droit d'appropriation du surplus résiduel
 - Droit de contrôle résiduel

Exemple : la configuration des droits de propriété dans les sociétés de l'économie sociale

	Appropriation du surplus résiduel	Contrôle résiduel
Sociétés coopératives agréées	<ul style="list-style-type: none">- Droit attribué aux membres-usagers- Limite à la rémunération du capital- Principe de la ristourne	<ul style="list-style-type: none">- Droit attribué aux membres-usager- Limite au pouvoir votal
Sociétés à finalité sociale	<ul style="list-style-type: none">- Affectation prioritairement en fonction du but social- Pas de possibilité de bénéfice indirect- Limite à la rémunération du capital	<ul style="list-style-type: none">- Droit attribué aux associés- Ouverture aux travailleurs- Limite au pouvoir votal

Source: S. Mertens, « Une explication théorique à l'existence des coopératives agréées et des sociétés à finalité sociale en Belgique », *Non-Marchand, Management, Droit et Finance*, n° 16, 2005/2, pp. 13-27.

L'entreprise sociale et ses voisinages conceptuels

- Conception économique des droits de propriété
 - Droit d'appropriation du surplus résiduel => catégorie bénéficiaire
 - Droit de contrôle résiduel => catégorie dominante
- Le troisième secteur regroupe des organisations...
 - *Non capitalistes* => catégorie bénéficiaire ≠ investisseurs
ET
 - *Non étatiques* => catégorie dominante ≠ Etat

L'entreprise sociale et ses voisinages conceptuels

- Les critères *ad hoc*:
 - Finalité sociale
 - Intérêt mutuel (catégorie bénéficiaire = catégorie dominante)
 - Intérêt général (catégorie bénéficiaire ≠ catégorie dominante)
 - Démocratie économique
 - *Asset-lock*
 - Autonomie
- Deux grandes tendances => économie sociale & *nonprofit sector*
 - Importance du contexte

L'entreprise sociale et ses voisinages conceptuels

- Incursion dans la théorie des organisations
- Enseignement n°1 : la distribution des activités économiques entre les différentes formes institutionnelles dépend des résultats qu'elles obtiennent en termes de minimisation de ce qu'on appelle les coûts de transaction
- Enseignement n°2: la propriété est un moyen très largement utilisé pour réduire les coûts de transaction

L'entreprise sociale et ses voisinages conceptuels

- Incursion dans la théorie des organisations (suite)
- Avantage comparatif des organisations du tiers secteur (échecs du marché et de l'Etat – théories de la demande):
 - Dans la production de biens collectifs
 - *Principe de non rivalité*
 - *Principe de non exclusion*
 - « *passager clandestin* »
 - En situation d'asymétrie de l'information – « biens de confiance »
 - En situation de monopole

L'entreprise sociale et ses voisinages conceptuels

- L'entrepreneuriat social – de nouveau, importance du contexte

SYNTHÈSE : LES ÉCOLES DE PENSÉE DE L'ENTREPRENEURIAT SOCIAL			
	Ecole des ressources marchandes	Ecole de l'innovation sociale	Ecole des dynamiques entrepreneuriales dans le troisième secteur
Concepts-clé	<i>Finalité sociale</i> <i>Marché</i>	<i>Entrepreneur social</i> <i>Innovation sociale</i> <i>Impact</i>	<i>Finalité sociale</i> <i>Economie sociale</i>
Dimension entrepreneuriale	<i>Recours aux ressources marchandes</i> <i>Recours aux méthodes des affaires</i>	<i>Entrepreneur comme agent de changement</i> <i>Innovation</i>	<i>Innovation</i> <i>Prise de risque</i>
Dimension sociale	<i>Earned-income approach : Stratégie portée par des associations sans but lucratif</i> <i>Mission-driven approach : Finalité sociale (plus ou moins prioritaire)</i>	<i>En réponse à des besoins sociaux</i> <i>Objectif d'impact social</i>	<i>Finalité sociale prioritaire</i> <i>Structure de gouvernance non capitaliste</i>

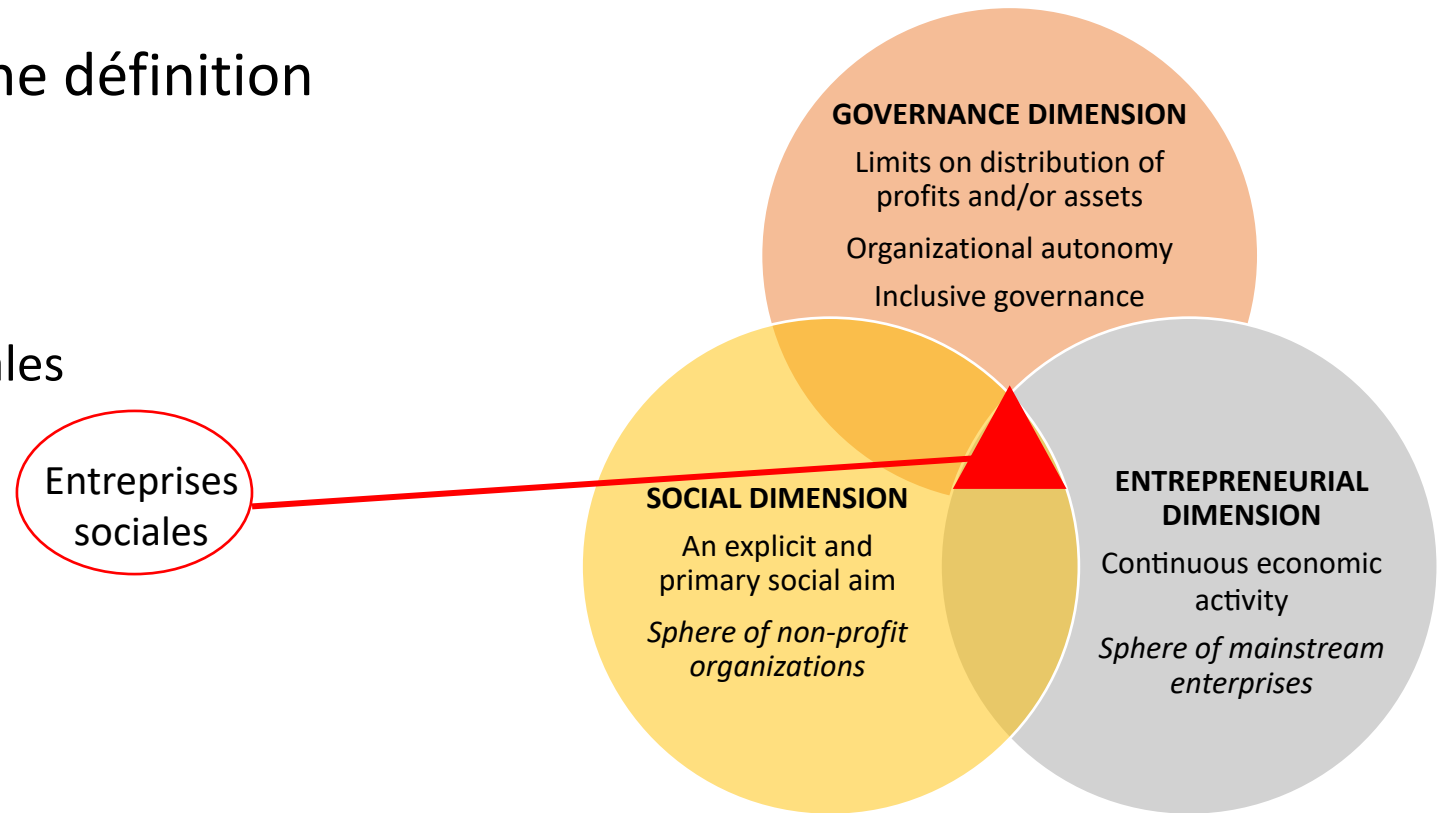
L'entreprise sociale en Europe

- D'un idéal-type à l'émergence d'une définition
 - EMES – Idéal-type – 9 indicateurs pour 3 dimensions
 1. *Une activité continue de production de biens ou de services ;*
 2. *Un niveau significatif de prise de risque économique ;*
 3. *Un niveau minimum d'emploi rémunéré ;*
 4. *Un objectif explicite de service à la communauté ;*
 5. *Une initiative émanant d'un groupe de citoyens ;*
 6. *Une limitation de la distribution des bénéfices ;*
 7. *Un degré élevé d'autonomie ;*
 8. *Un pouvoir de gestion non basé sur la détention de capital ;*
 9. *Une dynamique participative.*
- Dimension économique**
- Dimension sociale**
- Dimension de gouvernance**

L'entreprise sociale en Europe

- D'un idéal-type à l'émergence d'une définition

1. EMES – Idéal-type (voy. *Supra*)
2. Cartographie des entreprises sociales
 - **Key criteria** (voy. *slide suivant*)
 - Définition de travail
3. Définitions juridiques



L'entreprise sociale en Europe

- Selon cette approche, pour être une entreprise sociale, il conviendrait *à tout le moins* de réunir cinq conditions :
 1. s'engager dans une **activité économique**, dans une activité continue de production et/ou d'échange de biens et/ou services ;
 - >< non-marchand
 2. poursuivre un **objectif social explicite et principal**, un objectif social étant défini comme un objectif qui bénéficie à la société ;
 - >< intérêt mutuel
 3. avoir des **limites de distribution des bénéfices et/ou des actifs** afin de garantir la priorité à l'objectif social sur la réalisation de profits ;
 4. être **autonome** en termes d'organisation vis-à-vis de l'État et des autres organisations traditionnelles à but lucratif ;
 5. avoir une **gouvernance inclusive**, c'est-à-dire une gouvernance caractérisée par des procédures de décision participatives et/ou démocratiques.

L'entreprise sociale en Belgique

- Base de réflexion
 - Deux rapports belges (2014 et 2016) – absence de consensus
 - Baromètre des entreprises sociales- Académie des entrepreneurs sociaux-HEC Liège

- Deux approches
 - Approche par la finalité
 - Approche **par le statut**

L'entreprise sociale en Belgique

- Définition de travail – approche par le statut

ASBL

Coopérative agréée
(CNC)

Variante de la
société à finalité
sociale

Fondation privée

- Mise à jour nécessaire – Code des sociétés et des associations (voy. *infra*)

L'entreprise sociale en Belgique

- Attention : les limites de l'approche par statut
 - Les statuts **permettent** de mettre en place une dynamique d'entrepreneuriat social
 - Les statuts **ne garantissent pas** que la dynamique entre dans le champ de l'entrepreneuriat social

2. Quels sont les enjeux propres à ce type d'entreprises?

Le discours de certaines instances supranationales

Quel intérêt présentent les entreprises sociales pour l'Europe?

La stratégie Europe 2020

- Adoptée par le Conseil européen en juin 2010, Europe 2020 incarne la stratégie de croissance de l'UE pour les dix années à venir, articulée autour de trois priorités qui se renforcent mutuellement:
 1. développer une économie fondée sur la connaissance et l'innovation ;
 2. promouvoir une économie plus efficace dans l'utilisation des ressources, plus verte et plus compétitive ;
 3. encourager une économie à fort taux d'emploi favorisant la cohésion sociale et territoriale.

Quel intérêt présentent les entreprises sociales pour l'Europe?

La stratégie Europe 2020 (suite)

- Objectifs quantifiables en matière de/d' :
 - emploi
 - taux d'investissement dans la recherche et le développement
 - lutte contre le changement climatique et efficacité énergétique
 - éducation et enseignement supérieur
 - lutte contre la pauvreté
- Etat des lieux:
 - <https://ec.europa.eu/eurostat/documents/2995521/9080807/1-17072018-AP-FR.pdf/e7d86b9e-6a6f-4151-9457-7146f8f03524>
 - https://www.feb.be/domaines-daction/marche-du-travail--emploi/marche-du-travail--emploi/objectifs-europe-2020--ou-en-est-on-_2019-04-10/

Quel intérêt présentent les entreprises sociales pour l'Union européenne?

- Le principal objectif des entreprises sociales est d'avoir un impact fort sur la société, sur l'environnement et sur la communauté locale.
- En répondant par l'innovation sociale à des besoins non encore satisfaits, les entreprises sociales participent ainsi d'une croissance intelligente.
- Par la prise en compte de leur impact environnemental et par leur vision de long terme, elles façonnent en outre une croissance durable.
- De plus, par leur accent mis sur l'humain et sur la cohésion sociale, les entreprises sociales sont au cœur de la croissance inclusive : elles créent des emplois durables pour les femmes, les jeunes et les personnes âgées.

=> Les entreprises sociales ont essentiellement pour but d'organiser les transformations sociales et économiques qui contribuent aux objectifs de la Stratégie Europe 2020.

Quels sont les enjeux propres à ce type d'entreprises?

- L'initiative pour l'entrepreneuriat social (*Social business initiative*), lancée en 2011, s'appuie sur trois grands axes pour améliorer la situation sur le terrain pour les entreprises sociales :
 1. améliorer l'accès au financement ;
 2. améliorer la visibilité des entreprises sociales ;
 - Rappel: cartographie des entreprises sociales (voy. *supra*)
 3. optimiser l'environnement juridique.

Quelles sont les mesures à prendre?

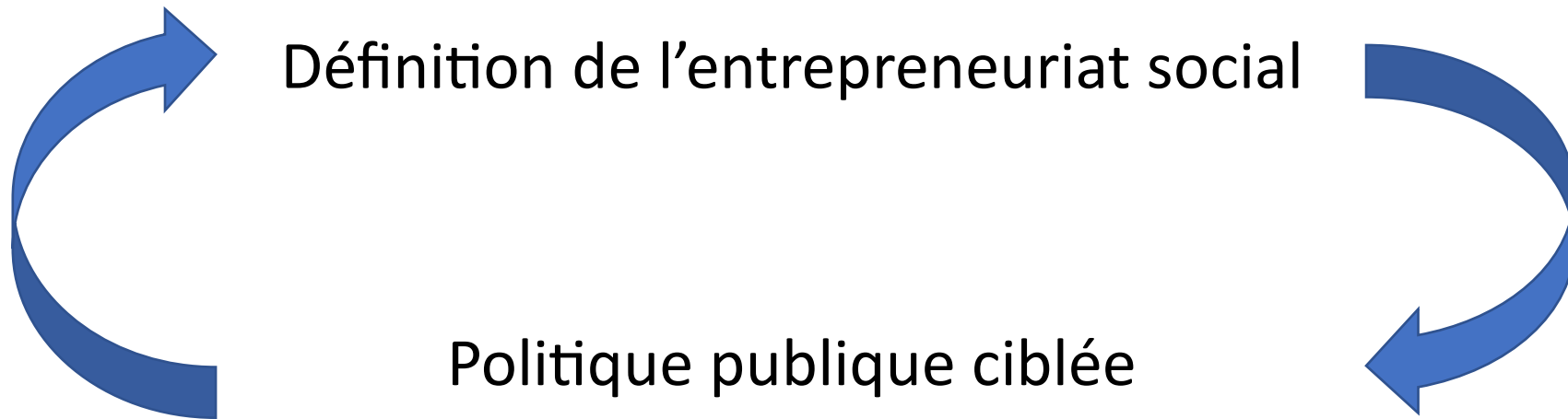
- Encourager, engager et émanciper les citoyens et promouvoir l'entrepreneuriat social auprès des jeunes
- Offrir des services d'aide au développement des entreprises et des structures de soutien
- Assurer un financement durable pour aider l'entreprise sociale, du démarrage à l'accroissement d'échelle
- Soutenir l'accès aux marchés publics
- **Élaborer des cadres juridiques, réglementaires et fiscaux et les utiliser efficacement**

Source: Commission européenne, *Économie sociale et entrepreneuriat social - Guide de l'Europe sociale*, vol. 4, 2013, spéc. pp. 87-97.

Ce document est disponible via le lien suivant : http://www.ess-europe.eu/sites/default/files/publications/files/dgempl_social_europe_guide_vol.4_fr_accessible.pdf

Quelles sont les mesures à prendre ?

- « Quadrature du cercle »



3. Comment sont-elles actuellement abordées/régulées en droit positif belge sous l'angle du droit des personnes morales?

A. Associations (ASBL/AISBL)

- Caractéristiques d'une association dans le CSA (art. 1:2)
 - Elle poursuit un but désintéressé
 - Elle (peut) réalise(r) une ou plusieurs activités déterminées
 - Fin du caractère « accessoire » des activités commerciales (art. 1^{er}, al.3, L. 27 juin 1921)
 - Révolution?
 - Tout dépend du point de vue:
 - Doctrine « majoritaire » – accessoriété-*activité* : OUI
 - Doctrine « minoritaire » – accessoriété-*finalité*: NON
 - Elle ne peut distribuer ni procurer directement ou indirectement un quelconque avantage patrimonial à ses fondateurs, membres, administrateurs ou toute autre personne (sauf dans le cadre du but désintéressée ; voy. aussi art. 1:4 CSA)
 - Distribution directe ou indirecte (*processus d'attribution* de l'avantage)
 - Avantage patrimonial direct ou indirect (*nature* de l'avantage)

B.a.Chronique d'une mort annoncée : la SFS

- 1995: introduction de la SFS pour combler une lacune
 - Une A.S.B.L. ne peut pas réaliser une activité économique continue (art. 1^{er}, al. 3, L. 27 juin 1921)
 - Une société ne peut pas poursuivre une finalité sociale (art. 1^{er} C.Soc.)
 - SFS cf. « être hybride »
- 2019: la SFS est devenue sans objet
 - Une A.S.B.L. peut réaliser une activité économique continue (cf. art. 1:2 du CSA)
 - Une société peut poursuivre une finalité sociale (cf. art. 1:1 du CSA)
 - « Un de ses buts est de distribuer ou procurer à ses associés un avantage patrimonial direct ou indirect »

B.b. Le dispositif de remplacement: la société coopérative agréée comme entreprise sociale

- La SFS est devenue sans objet
- Mais volonté de maintenir un dispositif pour l'économie sociale – « label »
 - => agrément comme entreprise sociale

	Code des sociétés	CSA
Destinataires?	Sociétés listées à l'art. 2§2 C.Soc. sauf exceptions	Uniquement les sociétés coopératives
Contrôle ?	« autocontrôle »	Contrôle via autorité publique (S.P.F. Economie)
Conditions	Art. 661 C.Soc.	Art. 8:5 CSA + art. 6 de l'A.R. du 28 juin 2019, <i>M.B.</i> , 11 juillet 2019

B.b. Le dispositif de remplacement: la société coopérative agréée comme entreprise sociale (suite)

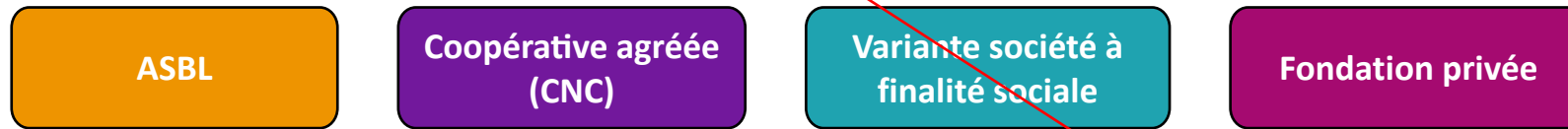
- SC agréée comme entreprise sociale (CSA, art. 8:5, § 1^{er})
 - Conditions
 - But principal, dans l'intérêt général, de générer un impact sociétal positif pour l'homme, l'environnement ou la société
 - But principal ne consistant pas à procurer à ses actionnaires un avantage économique ou social
 - Tout avantage patrimonial distribué aux actionnaires ne peut excéder un taux fixé par le Roi qui s'applique aux montants réellement versés par les actionnaires
 - En cas de liquidation, il est donné à l'actif net une affectation qui correspond le plus possible à son objet comme entreprise sociale agréée.
 - + conditions fixées dans l'A.R. du 28 juin 2019, M.B., 11 juillet 2019 (art. 6)
- SCES agréée (CSA, art. 8:5, § 2) – cumul de deux agréments
 - Conditions
 - Celles de la SC agréée comme entreprise sociale
 - Être une SC agréée au sens de l'article 8:4 du CSA (Conseil National de la Coopération)

L'entrepreneuriat social et le C.S.A.

- **Craintes/ questions / réflexions:**

- Minimisation du phénomène de l'entrepreneuriat social en Belgique ?
- Manque de lisibilité des appellations
- Pourquoi ne pas avoir ouvert l'agrément à davantage de structures (notamment les A.S.B.L.)?
 - Opportunité de rester dans une optique « approche par statut »?
- Oubli d'un équivalent à l'article 663 du C.Soc. dans le C.S.A. (S.F.S. => soc. non à finalité sociale)

Sanctuarisation de la finalité en droit des personnes morales sous l'effet du C.S.A.



- **SFS** : remplacée par un agrément disponible pour les coopératives (*le cas échéant agréées CNC*) => SC agréées comme ES (*SCES agréée* ; double agrément)
- **ASBL**: activité économique illimitée (attention, droit transitoire)
- **SC**: suppression de la SCRI ; volonté de consécration de la philosophie coopérative dans la SC (flexibilité instaurée dans la SRL) ;
- **Nouvelle définition de la société (art. 1:1)** : « Une société est constituée par un acte juridique par lequel *une ou plusieurs* personnes, dénommées associés, font un apport. Elle a un patrimoine et a pour objet l'exercice d'une ou plusieurs activités déterminées. *Un de ses buts* est de distribuer ou procurer à ses associés un avantage patrimonial direct ou indirect »

4. Comment sont-elles actuellement abordées/réglées en droit positif belge sous l'angle du droit fiscal?

Le discours des instances internationales

- Dans une optique favorable à leur développement et à leur pérennité, les entreprises sociales ne devraient pas être taxées comme les entreprises commerciales, dans la mesure où une telle charge fiscale pourrait, à long terme, menacer leur viabilité (OCDE, *Synthèse sur l'entrepreneuriat social. L'activité entrepreneuriale en Europe, 2013*, p. 8).
- => charge fiscale *moindre* (« **caractère approprié** ») pour l'ensemble des entreprises sociales (« **cohérence** ») en comparaison des autres entreprises
 - un cadre approprié et cohérent est-il garanti en matière de fiscalisation des revenus?

La présentation du régime de fiscalisation des revenus des entreprises sociales – IPM ou ISOC?

- Si l'on considère pour hypothèse de départ que le contribuable dont on cherche à déterminer le sort fiscal est une personne morale résidant fiscalement en Belgique, le raisonnement à appliquer se décline tout au plus en trois étapes.
 1. la personne morale se livre-t-elle à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif ? ;
 2. si tel est bien le cas, la « personne morale sans but de lucre fiscal » agit-elle principalement ou exclusivement dans un *domaine privilégié* (art. 181 du C.I.R. 1992) ? ;
 3. sinon, la « personne morale sans but de lucre fiscal » se cantonne-t-elle à la réalisation *d'opérations autorisées* (art. 182 du C.I.R. 1992) c'est-à-dire *d'opérations isolées ou exceptionnelles, d'opérations qui consistent dans le placement des fonds récoltés dans l'exercice de leur mission statutaire, d'opérations ne mettant pas en œuvre des méthodes industrielles ou commerciales ou d'opérations économiques accessoires* ?

La présentation du régime de fiscalisation des revenus des entreprises sociales – IPM ou ISOC?

- « Absence de but de lucre fiscal »: ne pas chercher à accorder, directement ou indirectement, un gain matériel, immédiat ou différé, à ses actionnaires ou associés
- Personnes morales poursuivant un but de lucre fiscal : sociétés sauf si interdiction statutaire de distribution d'un dividende
- Personnes morales sans but de lucre fiscal: ASBL, fondation privée, *le cas échéant*, société coopérative agréée et/ou société à finalité sociale
- Attention: la *(possible) distribution de dividendes* – caractéristique de la *finalité* – suffit en pratique pour soumettre d'office l'entreprise sociale à l'impôt des sociétés

=> **cadre actuel « non cohérent »**

Sanctuarisation de l'activité en droit fiscal depuis la loi du 3 novembre 1976

- Au départ (1919-1962):
 - caractère déterminant de l'affectation des recettes (**finalité**) pour définir le régime fiscal associé
- Avec le temps (à partir de la L. 3/11/1976):
 - consécration du principe « à même **activité**, même impôt » (sauf exceptions)

La présentation du régime de fiscalisation des revenus des entreprises sociales – IPM v. ISOC

	I.P.M.	I.Soc.	I.P.M. v. I.Soc.
Base imposable	Uniquement les revenus passifs	Revenus actifs et passifs	Base limitée
Taux d'imposition et mode de calcul	Taux spécifiques pour chaque catégorie de revenus	Pour les exercices d'imposition 2019 et 2020 : – Un taux proportionnel de 29,58% – Sauf taux réduit de 20,40% pour PME sur les premiers 100 000 euros	Taux inférieurs ?
Perception	Retenue à la source ou enrôlement Précompte mobilier = précompte impôt	En principe, par voie de rôle Précompte mobilier = acompte	Pas d'imputabilité du précompte mobilier

« Diversité des paramètres »

L'impôt des personnes morales est-il toujours plus favorable?

- Les arguments « pour »:
 - Base imposable limitée - revenus prévus aux articles 221 à 223 du C.I.R. 1992
 - Pas les cotisations des membres, subsides, dons, legs ;
 - Pas les plus-values réalisées autres que celles visées à l'article 90, 8°, 9°, 10° du C.I.R. 1992 (cf. art. 222 du C.I.R. 1992) ;
 - Pas les recettes de toutes activités.
 - Taux généralement inférieurs à celui d'impôt des sociétés MAIS réforme de l'I.Soc. (baisse progressive du taux ordinaire : 33,99 % => 29,58 % => 25%)
- Les arguments « contre »:
 - Précomptes mobiliers perçus à la source = perceptions définitives => pas d'imputation possible
 - Pas de récupération des pertes
- Impossible départage dans l'absolu => **cadre actuel « non approprié »**

Quid de l'impact du C.S.A. sur le régime de fiscalisation des revenus?

- Loi adaptant certaines dispositions fiscales fédérales au nouveau Code des sociétés et des associations
- **But : neutralité fiscale** de la réforme face au système I.P.M./I.SOC.
 - Doc. parl., Chambre, 2018-2019, n° 54-3367/001, p. 37: « le présent projet ne modifie en rien les conditions actuelles de l'assujettissement à l'I.SOC. ou à l'I.P.M. des organismes qui ne poursuivent pas un but lucratif au sens des articles 181 et 182 du C.I.R. »
 - Déclaration du Ministre de la Justice (<https://www.koengeens.be/fr/news/2018/01/24/reforme-du-droit-des-associations-quels-enjeux-pour-le-secteur-a-profit-social>) : « le fait qu'une A.S.B.L. puisse exercer à l'avenir des activités économiques de manière illimitée n'impactera pas l'évaluation menée par le fisc »
- Est-ce bien la réalité?
 - Aucune modification de la législation fiscale relative à l'impôt des personnes morales n'est en effet prévue
 - Toutefois, les notions ont évolué... sauf en droit fiscal

Quid de l'impact du C.S.A. sur le régime de fiscalisation des revenus?

- L'inadéquation entre l'évolution des concepts en droit des groupements et la terminologie désuète du C.I.R. 1992 ne réduit pas la complexité de la matière
 - Certains concepts fiscaux n'existent plus en droit des personnes morales (ex: « but lucratif », « opérations commerciales », etc.)
 - Comment évoluera l'interprétation des concepts fiscaux? Ils ne sont pas définis dans le C.I.R. 1992 et doivent donc être interprétés selon le droit commun – c'est-à-dire la législation relative aux personnes morales...
- Les associations qui souhaiteront, comme le CSA le leur permet, exercer une activité économique « non accessoire », seront par principe assujetties à l'I.SOC.
 - Plus d'enjeu de l'accessoriété en droit des personnes morales mais maintien d'un enjeu en droit fiscal
 - Accessoriété en droit fiscal basée sur une évaluation des rapports entre activités (accessoriété-activité)
 - Le critère d'affectation des recettes à la fin désintéresse ne permet pas d'établir le caractère accessoire selon les critères retenus par l'administration

Existence de tensions persistantes entre droit des personnes morales et droit fiscal

- Influence du droit fiscal sur le droit des personnes morales:
 - But de lucre commercial *subjectif*
 - Consécration de l'accessoriété-finalité
- Influence du droit des personnes morales sur le droit fiscal:
 - Taxation des sociétés
 - *Ratio legis* du régime I.P.M./I.SOC. (voy. slide suivant)

=> « interdépendance » des branches du droit (E. Krings)

Existence de tensions persistantes entre droit des personnes morales et droit fiscal

- Pour partie, le régime belge de fiscalisation des revenus des entreprises sociales résulte d'une importation de spécificités ou de problématiques issues du droit des personnes morales
- Fondement de la politique fiscale actuelle (depuis 1976) : lutte contre la concurrence fiscale déloyale des A.S.B.L.
 - Exclusion du champ d'application des réglementations économiques
 - Commercialité
 - Faillite

Existence de tensions persistantes entre droit des personnes morales et droit fiscal

- Droit des personnes morales - « le monde a changé »
- Introduction – « refonte du droit économique »
 - Vidéo K. Geens : <https://www.youtube.com/watch?v=5KT1L-uXPTQ>
- Trois étapes – triple saut:
 - Droit de l'insolvabilité (loi du 11 août 2017 – EEV : 1^{er} mai 2018)
 - Droit de l'entreprise (loi du 15 avril 2018 – EEV: 1^{er} novembre 2018)
 - Code des sociétés et des associations (loi du 23 mars 2019 – EEV: 1^{er} mai 2019)

} CDE

- => **Vers un droit commun des groupements**



Existence de tensions persistantes entre droit des personnes morales et droit fiscal

- Le régime I.P.M./I.SOC. n'a pas considérablement évolué depuis 1976
- Mais le contexte dans lequel il a pris naissance et qui en constitue le fondement n'est plus
- => **Quid de l'inanité du cadre fiscal actuel?**

5. Quelles sont les pistes d'amélioration possibles?

Réflexions pour un cadre fiscal approprié et cohérent

- Remarque préalable:
 - « Le choix de nouvelles solutions législatives est avant tout un choix politique (...). Un bon choix est en tout cas un choix *éclairé* (...). Le reste est affaire d'appréciation personnelle et d'option proprement politique » (M. Coipel, « Le rôle économique des A.S.B.L. au regard du droit des sociétés et de la commercialité », in Commission Droit et Vie des Affaires de l'Université de Liège, *Les a.s.b.l., évaluation critique d'un succès*, Gand, Story-Scientia, 1985, pp. 93-248, spéc. n°308, p. 226).

Réflexions pour un cadre fiscal approprié et cohérent

- Deux **options** possibles:
 - Option 1: la charge fiscale serait modulée selon l'affectation des revenus et non en fonction de leur source
 - Option 2: le régime de fiscalisation des revenus resterait dépendant *des activités menées* mais permettrait une prise en compte de la diversité des activités, mettant en cause la logique uniforme de l'assujettissement en matière d'impôt sur les revenus

=> Préférence marquée pour la première option

Réflexions pour un cadre fiscal approprié et cohérent

- Des contraintes à respecter:
 - principes de légalité,
 - égalité et non-discrimination,
 - droit européen,
 - répartition des compétences,
 - etc.

Réflexions pour un cadre fiscal approprié et cohérent

- Examen particulier: égalité et non-discrimination... Au travers du droit des aides d'Etat (art. 107 du TFE)
 - L'appréciation de la condition de sélectivité : les entreprises sociales se trouvent-elles **dans une situation factuelle et juridique comparable** par rapport aux autres entreprises?
 - Absence de comparabilité vis-à-vis des autres entreprises (*cf.* C.J.U.E., 8 septembre 2011, C-78/08 à C-80/08, *Paint Graphos e.a., rec.*, p. I-7611 ; communication de la Commission n°2016/C 262/01, point 157 et s.) – cas de coopératives italiennes
 - Enjeu: mise en évidence de la spécificité des entreprises sociales => importance d'une définition de l'entrepreneuriat social

Réflexions pour un cadre fiscal approprié et cohérent

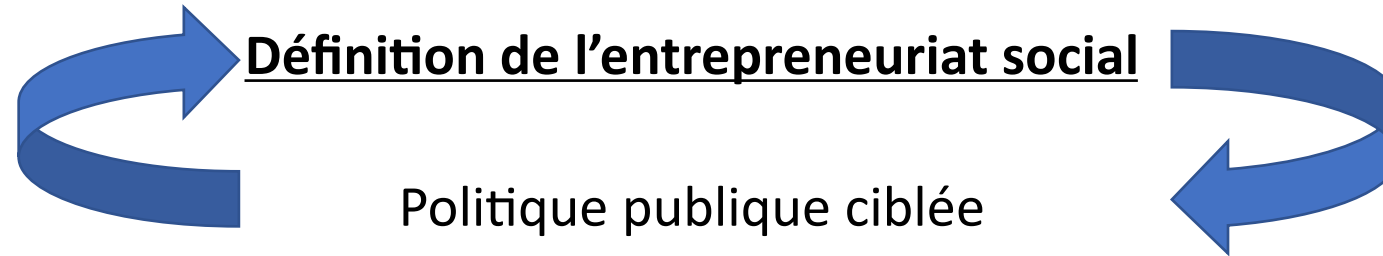
- Le changement de paradigme en droit des personnes morales (et plus largement en droit économique)
- L'objectif de neutralité fiscale nonobstant l'interdépendance entre les branches du droit (et vu le changement de paradigme en droit des personnes morales)
- La nécessité d'un changement de paradigme en droit fiscal pour la mise en œuvre d'un cadre fiscal approprié et cohérent

Réflexions pour un cadre fiscal approprié et cohérent

- Vérification de l'interdépendance entre droit des personnes morales et régime de fiscalisation des revenus
- Tension entre activité et finalité : évolutions quasi croisées
 - Sanctuarisation de la finalité en droit des personnes morales
 - Sanctuarisation de l'activité en droit fiscal
- Égalité, activité et finalité
 - Fondement d'une logique « à même activité, même impôt » = égalité...sous l'angle de l'activité
 - Fondement d'une logique de taxation différenciée pour les entreprises sociales = égalité...sous l'angle de la finalité
- L'éternel retour : la définition de l'entrepreneuriat social

Réflexions pour un cadre fiscal approprié et cohérent : d'abord, une définition *ad hoc*

- « Quadrature du cercle »



- Au moyen d'une approche par la finalité? Sources d'inspiration:
 - V. Résolution du Parlement européen du 5 juillet 2018 en vue de la création d'un label spécifique pour les entreprises sociales
 - V. Ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 23 juillet 2018 relative à l'agrément et au soutien des entreprises sociales, *M.B.*, 18 septembre 2018
- Outre des considérations liées à la finalité, ne faudrait-il pas prêter davantage d'attention aux dynamiques de gouvernance (différence de méthodes)?

Merci beaucoup pour votre attention.