

LA PROPOSITION

■ L'entreprise à gestion désintéressée serait un nouveau modèle économique permettant aux associations d'exercer une activité lucrative au service de leur but non lucratif.

Par nature, le régime des sociétés et des associations se construit en miroir, justifiant la distinction fondamentale entre ces deux entités. La première trouve sa définition dans le célèbre article 1832 du code civil¹ ; la seconde dans le non moins célèbre article 1^{er} de la loi du 1^{er} juillet 1901². Toutes deux garanties par la jurisprudence issue de l'article 4 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen (DDHC) et par des traités internationaux³, les libertés d'entreprendre et de s'associer ne cessent pourtant de se télescoper du fait d'une sorte d'organisation légale du « darwinisme social ». Ce phénomène est rendu d'autant plus inévitable que le brouillage des frontières s'aggrave tant à cause du recentrage du débat sur la question de la concurrence que de « l'anthropocène » et de l'accélération de l'Histoire, aboutissant à une prise de conscience accrue des nécessités imposées par l'intérêt général. Cette prise de conscience se traduit notamment par l'invention de concepts nouveaux tels que les « entreprises à mission »⁴.

Pour autant, en l'état, le constat demeure ! Les sociétés et les associations répondent souvent à des besoins différents : partager les bénéfices pour les unes, participer à la création d'activités qui dépassent largement le cadre d'un marché rentable pour les autres.

GESTION DÉSINTÉRESSÉE : UN CRITÈRE PERTINENT MAIS INSUFFISANT

En raison de cette distinction fondamentale et du principe d'égalité, il est logique qu'il soit admis en droit fiscal qu'à des situa-

L'ENTREPRISE À GESTION DÉSINTÉRESSÉE, UN OXYMORE ?

Si l'entreprise à gestion désintéressée semble *a priori* pallier les incertitudes liées à la distinction entre entreprise et association au regard de la loi fiscale, elle n'est elle-même pas exempte d'écueils...

tions différentes correspondent des régimes fiscaux différents. En ce sens, le seul critère de l'absence de partage de bénéfices – qui se traduit par la notion de gestion désintéressée concernant les associations – devrait alors suffire à distinguer ces deux types d'organismes.

Pour mémoire, la gestion désintéressée suppose la réunion des conditions suivantes⁵ :

- l'administration de l'organisme doit être exercée à titre bénévole ; une rémunération est toutefois possible dans des conditions strictement encadrées par la loi (tolérance d'une rémunération dans la limite des trois quarts du Smic ou dans les conditions de l'article 261, 7, 1^o, d) du code général des impôts) ;
- il n'est procédé à aucune distribution directe ou indirecte de bénéfices ;
- les membres de la structure ne peuvent être attributaires d'une part quelconque de l'actif.

Mais ces critères ne suffisent pas à marquer la frontière : la concurrence s'invite comme douanière !

NON-LUCRATIVITÉ : UN CRITÈRE ÉTOUFFÉ PAR L'ABSENCE DE CONCURRENCE

L'article 206, 1 *bis* du code général des impôts (CGI) subordonne ainsi la non-lucrativité des associations non seulement à leur gestion désintéressée, mais encore au fait que « leurs activités non lucratives restent significativement prépondérantes ». La doctrine fiscale traduit cette non-lucrativité par l'existence d'une absence de situation de concurrence entre l'organisme et les entités fiscalisées⁶. Une telle interprétation s'inscrit dans la philosophie du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE)⁷ ainsi que de nombre de décisions de la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE)⁸. Pour autant, l'article 106 du TFUE ouvre une porte à la primauté de l'intérêt général sur les règles de la concurrence au profit des services d'intérêt économique général (SIEG). Mais cette disposition est superbement ignorée par les autorités françaises ! Ainsi, si vous exercez une activité ●●●

1. « La société est instituée par deux ou plusieurs personnes qui conviennent par un contrat d'affecter à une entreprise commune des biens ou leur industrie en vue de partager le bénéfice ou de profiter de l'économie qui pourra en résulter. »

2. « L'association est la convention par laquelle deux ou plusieurs personnes mettent en

commun, d'une façon permanente, leurs connaissances ou leur activité dans un but autre que de partager des bénéfices. »

3. Charte UE, art. 16 (liberté d'entreprise) ; Conv. EDH, art. 11 (liberté d'association).

4. L. n° 2019-486 du 22 mai 2019, JO du 23, art. 176 ;

C. com., art. L. 210-10 à L. 210-12 ; v. not. JA 2024, n° 696,

p. 43, étude F. Mayaux ; JA 2021, n° 634, p. 50 ; JA 2019, n° 609, p. 32, étude C. Lavédrine et K. Bangoura.

5. BOFiP-Impôts, BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20 du 7 juin 2017, § 60 et s.

6. *Ibid.*, § 520 et s.

7. TFUE, art. 106, 2).

8. V. par ex. CJCE 25 oct. 2001, aff. C-475/99.

“ Le secteur associatif s’est vu contraint de se professionnaliser et de développer des activités dites lucratives. Cependant, l’articulation entre le statut d’OSBL et l’exercice direct ou indirect de ces activités est rendue malaisée par le système actuel. ”

●●● économique, vous êtes *a priori* soumis aux lois de la concurrence, que vous ne devez en aucun cas fausser. Malgré l’impact parfois désastreux de cette dernière dans certains domaines relevant du bien commun, cette doctrine s’insinue dans tous les aspects de la vie des organismes sans but lucratif (OSBL). Afin d’éviter une pénalisation fiscale, ils se voient souvent contraints de procéder à une sectorisation de l’activité lucrative⁹, dont les recettes ne peuvent irriguer l’activité d’intérêt général sans avoir à payer l’impôt. Pour rappel, les excédents dégagés par le secteur lucratif « ne sont pas éligibles au dispositif prévu en faveur du mécénat et ne peuvent donc pas être admi[s] en déduction du résultat imposable du secteur lucratif. Leur retrait de l’actif a les conséquences fiscales d’une cession d’actif »¹⁰.

Par ailleurs, la filialisation¹¹ de l’activité n’est pas moins complexe dès lors que celle-ci impose la création au sein de l’association d’un secteur lucratif destiné à gérer les titres de la filiale et ses dividendes.

Il résulte de cette lecture fiscale des activités des associations que le moyen (l’activité économique « concurrentielle ») est privilégié sur le but (non lucratif), qui est sacrifié sur l’autel de la libre concurrence.

SOCIÉTÉ À GESTION DÉSINTÉRESSÉE : UNE FAUSSE BONNE IDÉE ?

Cette imbrication des régimes fiscaux pénalise lourdement le secteur associatif, qui ne peut, au regard de ses domaines d’intervention, se confronter régulièrement au secteur marchand. Plus encore, certaines activités

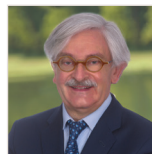
– malgré le besoin social – sont fortement encadrées et réservées aux sociétés, comme une part de la finance solidaire. Tant au regard de son besoin de financement qu’à celui de la complexification de la législation, le secteur associatif s’est donc vu contraint de se professionnaliser et de développer des activités dites lucratives. Cependant, l’articulation entre le statut d’OSBL et l’exercice direct ou indirect de ces activités est rendue malaisée par le système actuel.

De ce constat, France générosités tire la conclusion de la nécessité de créer une forme hybride dite « société à gestion désintéressée »¹². L’idée est séduisante, mais est-elle pertinente ? Elle est séduisante en ce qu’elle met le doigt sur une problématique récurrente dans notre secteur : une association développant des activités lucratives pour compléter ses recettes non lucratives et équilibrer son modèle économique se trouve très vite confrontée aux problématiques de la « gestion active » d’une filiale, de la « rela-

tion privilégiée » et de la « complémentarité commerciale »¹³. Si le statut d’entreprise à gestion désintéressée ayant pour actionnaire unique l’association non lucrative – *a fortiori* d’intérêt général – permettrait de sortir de ce piège, c’est incontestablement un « plus ». Mais, à nos yeux, la question est d’abord fiscale et l’autonomie de ce droit particulier n’empêchera pas l’administration de maintenir sa doctrine afin de sanctionner, par exemple, une « complémentarité commerciale ».

En outre, il ne faut pas négliger les effets plus subtils que pourrait avoir l’avènement de la société à gestion désintéressée. Interrogé sur le régime fiscal des OSBL, Bercy ne serait-il pas tenté de cantonner davantage encore le régime de la non-lucrativité aux seules associations « hors marché » ?

Les questions sont entières, la bataille est devant nous et les acteurs du monde de l’économie sociale et solidaire (ESS) ont tout intérêt à s’impliquer dans ce débat. ■



AUTEUR **Thierry Guillois**
TITRE Avocat à la Cour,
associé, cabinet PDGB



AUTEUR **Jérémy Chevalier**
TITRE Avocat à la Cour,
cabinet PDGB



9. Sur la sectorisation, v. not. JA 2021, n° 634, p. 36, étude A. Bernard ; JA 2021, n° 635, p. 35, étude A. Bernard.

10. BOFIP-Impôts, BOI-IS-CHAMP-10-50-20-10 du 3 août 2018, § 500.

11. Sur la filialisation, v. not. JA 2021, n° 634, p. 36, étude A. Bernard ; JA 2021, n° 635, p. 35, étude A. Bernard.

12. Proposition n° 7 portée dans le livre blanc « Accompagner la générosité des Français » de la Coalition générosité, févr. 2022, JA 2022, n° 654, p. 11, obs. T. Giraud ; v. égal. JA 2022, n° 661, p. 12, tribune L. Lepetit ; v. égal. en p. 27 de ce dossier.

13. V. en p. 17 de ce dossier.