



## **Rapport du HCVA**

### **LES ASSOCIATIONS ET L'ENTREPRENEURIAT SOCIAL**

**Adopté en séance plénière le 28 mars 2017**



MINISTÈRE DE LA VILLE, DE LA JEUNESSE ET DES SPORTS

*Le Ministre*

CAB/AD/MB/SL/MG/BB/D-16-035469

Paris le 03 JAN. 2017

*chui*

Madame la vice-présidente,

La loi du 31 juillet 2014 a modifié le paysage de l'économie sociale et solidaire en ouvrant la qualité d'entreprise de ce secteur à des sociétés commerciales, en définissant l'utilité sociale et en revisitant l'agrément d'entreprise solidaire d'utilité sociale.

Ce texte consacre un mode d'entreprendre autrement, en mettant au cœur du projet l'intérêt général, les hommes et les femmes qui le font vivre, avant les intérêts financiers et le profit.

Cette ouverture est enrichissante, mais elle peut aussi être source de confusion et parfois d'exclusion pour certains acteurs comme les associations.

Au moment où cette forme d'économie se développe, je souhaite que le Haut Conseil à la vie associative établisse un état des lieux en identifiant les spécificités associatives ainsi que celles de ces nouvelles formes d'entreprises, tout en précisant les grands principes de ce que devrait être le régime fiscal applicable aux unes et aux autres.

Le rapport que je vous propose de réaliser doit permettre de clarifier ce que recouvre l'entrepreneuriat social, l'agrément ESUS et le secteur associatif et montrer la complémentarité de chacun dont l'action est toujours au service de l'intérêt général.

Je serais intéressé par l'éclairage d'exemples et pratiques de quelques pays européens que vous pourrez apporter à vos travaux.

Je souhaiterais que vous puissiez me remettre votre rapport pour le 1<sup>er</sup> mars au plus tard.

Je vous prie de croire, madame la vice-présidente, à l'assurance de ma considération distinguée.

*Patrick Kanner*

Patrick KANNER

*Joëlle BOTTALICO*

**Madame Joëlle BOTTALICO**  
Vice-présidente du HCVA  
95 avenue de France  
75013 PARIS

Hôtel de Broglie - 35, rue Saint-Dominique - 75700 Paris - Tél. 01 49 55 34 00  
[www.ville.gouv.fr](http://www.ville.gouv.fr) [www.jeunes.gouv.fr](http://www.jeunes.gouv.fr) [www.sports.gouv.fr](http://www.sports.gouv.fr) [www.associations.gouv.fr](http://www.associations.gouv.fr)

## **Introduction – Quelques repères**

### **1. Les statistiques dans l'économie sociale et solidaire : des progrès restent à faire**

- 1.1 Le manque de statistiques à ce jour sur la réalité des sociétés commerciales parmi les organismes de l'ESS d'une part et des agréments ESUS d'autre part
- 1.2 Le poids de la définition de l'entreprise sociale par la Commission européenne
- 1.3 La disparition des services sociaux d'intérêt général dans les statistiques et enquêtes publiques relatives à l'ESS

### **2. Les changements introduits par la loi relative à l'économie sociale et solidaire**

- 2.1 L'agrément ESUS
- 2.2 L'Utilité sociale

### **3. Les différents acteurs et leurs spécificités**

- 3.1 Essai de topographie
- 3.2 Les spécificités du modèle associatif
  - 3.2.1 Les éléments spécifiques à la forme associative
    - 3.2.1.1 Le pouvoir des membres, qui ne peuvent pas s'approprier le patrimoine de l'association
    - 3.2.1.2 L'absence de détention de capital et de droit sur l'actif net
    - 3.2.1.3 L'absence de partage de bénéfices
    - 3.2.1.4 Le bénévolat
  - 3.2.2 Les éléments spécifiques à l'exercice de leurs activités sociales, culturelles, éducatives, sportives.
    - 3.2.2.1 La transparence financière
    - 3.2.2.2 La concurrence
    - 3.2.2.3 Les choix de gestion
- 3.3 Contours et définitions de l'entrepreneuriat social
  - 3.3.1 La définition de « l'initiative européenne pour l'entrepreneuriat social » de 2011
  - 3.3.2 La définition normative du règlement des « Fonds européens pour l'entrepreneuriat social » et la mesure de l'impact social
  - 3.3.3 La définition des entreprises de l'économie sociale par le Conseil de l'Union européenne en 2015
  - 3.3.4 La définition « opérationnelle » des entreprises sociales par la DG Emploi

- 3.4 Les spécificités de l'entreprise sociale**
  - 3.4.1 Une société dotée d'un capital
  - 3.4.2 La participation aux résultats de l'exploitation
  - 3.4.3 La concurrence
  - 3.4.4 Le multi sociétariat et/ou la double qualité
  - 3.4.5 Une finalité sociale ou d'utilité sociale
  - 3.4.6 Les choix de gestion
  - 3.4.7 La nécessaire hybridation des ressources
- 3.5 La recherche d'une approche globale**

#### **4. La fiscalité**

- 4.1 La fiscalité des organismes sans but lucratif**
  - 4.1.1 Détermination du caractère lucratif des organismes
  - 4.1.2 Modalités d'imposition à l'impôt sur les sociétés
  - 4.1.3 Modalités d'imposition à la contribution économique territoriale (CET)
  - 4.1.4 Modalités d'imposition à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA)
- 4.2 Régime fiscal applicable aux sociétés commerciales de l'ESS**
  - 4.2.1 En matière d'impôt sur les sociétés
  - 4.2.2 En matière de CET
  - 4.2.3 En matière de TVA
- 4.3 Régime fiscal applicable aux coopératives :**
  - 4.3.1 En matière d'impôt sur les sociétés
  - 4.3.2 En matière de CET
  - 4.3.3 En matière de TVA

#### **5. Mise en perspective européenne**

- 5.1 Belgique
- 5.2 Allemagne
- 5.3 Luxembourg
- 5.4 Italie
- 5.5 Espagne
- 5.6 Royaume Uni
- 5.7 Les définitions de la Task Force des Agences des Nations Unies

#### **Conclusion**

#### **Annexes**

## Introduction - Quelques repères

---

Entrepreneuriat social, entreprise solidaire d'utilité sociale, entreprise sociale, *social business*... les appellations se multiplient au sein ou en lisière de l'économie sociale et solidaire (ESS) pour définir des entreprises ayant, à des degrés différents, une finalité sociale, une activité économique et une gouvernance démocratique. Ce foisonnement interroge les associations car ces entreprises se retrouvent dans des domaines où celles-ci déploient leurs activités et le plus souvent utilisent le statut associatif. La complexité à livrer des définitions tient à la diversité des sources qui contribuent à leur construction. Celles-ci peuvent provenir de mouvements d'acteurs défendant certaines approches de l'ESS (entrepreneuriat social, économie solidaire...), du législateur, et des travaux de recherche sachant qu'elles se nourrissent les unes des autres et font l'objet de controverses.

Une nouveauté de la loi sur l'ESS du 31 juillet 2014 dite « loi Hamon » a été d'intégrer, dans le périmètre de l'ESS (associations, coopératives, mutuelles et fondations), les sociétés commerciales répondant aux conditions cumulatives propres à l'ensemble des personnes morales privées de l'ESS :

- « 1/ Un but poursuivi autre que le seul partage des bénéfices ;
- 2/ Une gouvernance démocratique, définie et organisée par les statuts, prévoyant l'information et la participation, dont l'expression n'est pas seulement liée à leur apport en capital ou au montant de leur contribution financière, des associés, des salariés et des parties prenantes aux réalisations de l'entreprise ;
- 3/ une gestion conforme aux principes suivants :
  - a) Les bénéfices sont majoritairement consacrés à l'objectif de maintien ou de développement de l'activité de l'entreprise ;
  - b) Les réserves obligatoires constituées, impartageables, ne peuvent pas être distribuées (...)»<sup>1</sup> »

et présentant dans leurs statuts un objet social qui doit se référer à au moins 1 des 3 alinéas de la définition de l'utilité sociale figurant à l'article 2 de la loi du 31 juillet 2014, à savoir :

- Apporter, grâce à ses activités, un soutien aux personnes en fragilité ;
- Contribuer à la lutte contre les exclusions et les inégalités de toutes sortes ;
- Concourir au développement durable sous toutes ses formes, sous réserve que leur activité soit liée à l'un des deux objectifs précédents.

Elles doivent aussi appliquer les principes de gestion suivants :

- le prélèvement d'une fraction définie par arrêté du ministre chargé de l'économie sociale et solidaire et au moins égale à 20 % des bénéfices de l'exercice, affecté à la constitution d'une réserve statutaire obligatoire, dite « fonds de développement », tant que le montant total des diverses réserves n'atteint pas une fraction, définie par arrêté du ministre chargé de l'économie sociale et solidaire, du montant du capital social. Cette fraction ne peut excéder le montant du capital social. Les bénéfices sont diminués, le cas échéant, des pertes antérieures ;
- le prélèvement d'une fraction définie par arrêté du ministre chargé de l'économie sociale et solidaire et au moins égale à 50 % des bénéfices de l'exercice, affecté au report bénéficiaire ainsi qu'aux réserves obligatoires. Les bénéfices sont diminués, le cas échéant, des pertes antérieures ;
- l'interdiction pour la société d'amortir le capital et de procéder à une réduction du capital non motivée par des pertes, sauf lorsque cette opération assure la continuité de son activité, dans des conditions prévues par décret. Le rachat de ses actions ou parts sociales est subordonné au respect des exigences applicables aux sociétés commerciales, dont celles prévues à l'article L. 225-209-2 du code de commerce.

---

<sup>1</sup> Article 1 loi du 31 juillet 2014.

Ces « sociétés commerciales de l'ESS » doivent se faire enregistrer comme relevant de l'ESS au registre du commerce et des sociétés (RCS) par le greffe.

Lorsque ces sociétés remplissent également d'autres conditions, fixées à l'article 11, notamment :

- remplir à titre principal la recherche d'une utilité sociale, définie à l'article 2 de la même loi ;
- la charge induite par son objectif d'utilité sociale a un impact significatif sur le compte de résultat ou sa rentabilité financière ;
- la politique de rémunération de l'entreprise satisfait à une politique de rémunération limitant les écarts salariaux, elles peuvent prétendre, à l'instar des autres entreprises de l'ESS répondant aux conditions, à l'agrément "entreprise solidaire d'utilité sociale (ESUS)". Cet agrément fait suite à celui d'"entreprise solidaire" qui intégrait déjà des entreprises commerciales. Même si les statistiques font défaut, cet agrément touchait en majorité des associations. D'après un recensement réalisé par l'Insee avec les acteurs de l'ESS sur le territoire de la métropole européenne de Lille avant la mise en œuvre de la loi de 2014, ces sociétés commerciales de l'ESS (autres que les coopératives) représenteraient, en 2012, 1,6 % de l'emploi dans l'ESS<sup>2</sup>.

La multiplication d'appellations touche l'ensemble des continents. La Commission européenne a lancé en 2011 une "Initiative pour l'entrepreneuriat social (IES)", (*Social business initiative - SBI*), donnant la définition suivante: "Une entreprise sociale, acteur de l'économie sociale, est une entreprise dont le principal objectif est d'avoir une incidence sociale plutôt que de générer du profit pour ses propriétaires ou ses partenaires. Elle opère sur le marché en fournissant des biens et des services de façon entrepreneuriale et innovante et elle utilise ses excédents principalement à des fins sociales. Elle est soumise à une gestion responsable et transparente, notamment en associant ses employés, ses clients et les parties prenantes concernées par ses activités économiques"<sup>3</sup>.

Cette définition reprend différentes conceptualisations du phénomène<sup>4</sup> qui demandent à être rappelées et confrontées aux approches de l'économie sociale, de l'économie solidaire comme à celles partagées par le monde associatif.

Comme l'IES, l'école des ressources marchandes, fondées aux Etats-Unis dans les années 1980-90<sup>5</sup>, insiste sur la nécessaire inscription dans le marché des *Non profits organisations (NPO)* pour accroître ce type de financements afin de poursuivre leur finalité sociale. Si des ressources peuvent provenir du secteur public, il convient, en prolongement de cette approche, de respecter les "règles du marché" et de répondre aux appels d'offre lancés par ledit secteur public pour remplir des missions d'intérêt général définies par celui-ci.

---

<sup>2</sup> Cf. Insee (2015), « L'ESS au sein de la Métropole Européenne de Lille : une économie au service des habitants », *Insee Analyses Nord-Pas-de-Calais*, Lille, n° 12, février.

<sup>3</sup> Commission européenne, (2011), *Initiative pour l'entrepreneuriat social, Construire un écosystème pour promouvoir les entreprises sociales au cœur de l'économie et de l'innovation sociales*, Bruxelles, COM (2011) 682, p. 2.

<sup>4</sup> Defourny J. et Nyssens M., (2012), "Les conceptualisations internationales de l'entreprise sociale", in Gardin L., Laville J.-L. et Nyssens M., *Entreprise sociale et insertion*, Paris, Desclée de Brouwer, p. 13-36.

<sup>5</sup> *Ibid.*, p. 14-15.

Le *social business* proposé par Muhammad Yunus, prix Nobel de la paix, se passe même de subventions, de dons et de bénévolat pour se positionner intégralement sur le marché<sup>6</sup>. Une telle approche est en rupture avec un autre aspect de la loi de 2014, salué par le monde associatif, qui renforce le cadre juridique de la subvention. Elle est aussi différente de la conceptualisation de l'économie solidaire<sup>7</sup>, comme du réseau Emes<sup>8</sup>, qui souligne l'importance de l'hybridation des ressources (du marché, de la redistribution et de la réciprocité) pour développer des projets répondant à de nouvelles demandes sociales.

L'accent est mis aussi par l'IES sur la manière "entrepreneuriale et innovante" de développer les activités de l'entreprise sociale. On retrouve ici l'influence des définitions portées par les fondations primant les entrepreneurs sociaux et des écoles de commerce transférant les méthodes du secteur privé lucratif pour le management de ces entreprises. Cette dimension insistant sur le rôle de l'entrepreneur social est portée par des fondations qui les priment comme par des réseaux internationaux ou nationaux qui les regroupent. Toutefois, ces entrepreneurs sociaux sont le plus souvent des dirigeants d'entreprises collectives, associatives ou coopératives. D'ailleurs, tout en portant une attention au rôle de l'entrepreneur social, la définition de l'IES mentionne l'association des différentes parties prenantes.

La question du fonctionnement collectif et démocratique ne se pose pas seulement pour la gouvernance des entreprises sociales mais aussi dans leur contribution à la définition de l'intérêt général. L'efficacité entrepreneuriale et l'inscription dans le marché portées notamment par les définitions anglo-saxonnes, comme par l'IES, sont des caractéristiques distinguant ces approches de l'idéal type construit par Emes lequel souligne l'importance des dynamiques collectives de groupes de citoyens partageant un besoin ou des objectifs. Ces définitions sont aussi en rupture avec les aspirations citoyennes des associations visant à co-construire les politiques publiques plutôt que d'être "enfermées" dans la réponse à la commande publique.

Enfin, l'IES rappelle l'appartenance à l'économie sociale de l'entreprise sociale. Les travaux de l'OCDE avaient quant à eux souligné l'absence de référence à un statut juridique spécifique de l'entreprise sociale<sup>9</sup>. Ceux de Emes voient en elle un prolongement de l'économie sociale, l'entreprise sociale représentant une hybridation des statuts coopératifs et associatifs. Outre l'enjeu du fonctionnement démocratique fort prégnant dans l'économie sociale, c'est la question de la non-lucrativité ou de la lucrativité limitée qui est posée pour positionner "entreprise sociale" et "association".

Inscription dans le marché ou dans une économie plurielle, leadership de l'entrepreneur social et fonctionnement collectif, non-lucrativité ou lucrativité limitée, définition de l'intérêt général... telles sont les interrogations portées par l'entrepreneuriat social au développement de l'économie sociale et solidaire en général et aux associations qui représentent, en France, le statut le plus utilisé quelles que soient les approches.

---

<sup>6</sup> Yunus M. (2009), *Vers un nouveau capitalisme*, Paris, Le Livre de poche, p. 54.

<sup>7</sup> Emes B. et Laville J.-L. (2006), "L'économie solidaire", in Laville J.-L. et Cattani A.D., *Dictionnaire de l'autre économie*, Paris, Gallimard, coll. "Folio", p. 303-312.

<sup>8</sup> Laville J.-L. et Nyssens M. (2001), "The Social Enterprise: Towards a Socio-Economic Approach", in Borzaga C. et Defourny J. (éd.) (2001), *The Emergence of Social Enterprise*, Londres, Routledge, p. 323-327.

<sup>9</sup> OCDE, 1999, *Les entreprises sociales*, Paris : OCDE.



## **1. Les statistiques dans l'économie sociale et solidaire : des progrès restent à faire**

---

Le Conseil européen, dans ses conclusions du 7 décembre 2015, préconise que « Eurostat et les autorités statistiques nationales envisagent de concevoir et de mettre en place des comptes satellites dans leurs statistiques respectives ».

En l'occurrence, sur la question de l'ESS, des associations et des entreprises sociales, il manque des informations importantes. Il semblerait que certaines deviennent plus difficiles d'accès, telles celles concernant les particularités de leurs activités et de leurs modes de financement.

### **1.1 Le manque de statistiques à ce jour sur la réalité des sociétés commerciales parmi les organismes de l'ESS d'une part et des agréments ESUS d'autre part :**

- Compte tenu de l'évolution récente de la législation, le niveau d'information est encore faible sur la réalité des sociétés commerciales d'utilité sociale au sens de la loi de juillet 2014 qui ne revêtent pas les formes statutaires des coopératives, de mutuelles et, sociétés d'assurance mutuelles relevant du code des assurances, de fondations ou d'associations

Aux termes de l'article 6 de la loi relative à l'économie sociale et solidaire, les CRESS contribuent à la collecte, à l'exploitation et à la mise à dispositions des données économiques et sociales relatives aux entreprises de l'ESS. Elles publient sur leurs sites les listes nominatives des entreprises ESS de la région, établies selon des données INSEE, et qui sont géo localisées, classées par catégorie juridique et référencées par secteur d'activité (classification NAF).

L'observatoire des CRESS porté par le CNCRESS publie ainsi tous les deux ans des données et analyses statistiques sur les entreprises de l'ESS (atlas de l'ESS) et une liste nominative des entreprises de l'ESS accessible sur les sites web et mise à jour tous les trois mois. Cette liste intègre à ce jour, parmi 165 000 entreprises de l'ESS, moins d'une centaine de sociétés commerciales ESS, compte tenu du décalage de délai avec la production de données<sup>10</sup>.

La structuration, la diffusion et l'exploitation de ces données par les CRESS, prévues par la loi de juillet 2014, font l'objet d'un débat et de préconisations dans le cadre des travaux du Conseil supérieur de l'économie sociale et solidaire auxquels participe le HCVA. Ceux-ci doivent être poursuivis afin de renforcer et la connaissance de ce secteur. De même, les statistiques qui sont communiqués par la délégation interministérielle à l'économie sociale et solidaire... aux correspondants régionaux de l'ESS, lors des réunions trimestrielles, gagneraient à être connues du HCVA, afin que celui-ci puisse évaluer la place des associations.

- Il conviendrait aussi de disposer d'éléments statistiques sur les agréments ESUS, à la fois au plan qualitatif et quantitatif.

---

<sup>10</sup> Croisement de données entre le fichier SIRENE actualisé de façon immédiate et le fichier DADS des déclarations de salaires effectuées en N-2

## 1.2 Le poids de la définition de l'entreprise sociale par la Commission européenne

Comme expliqué ci-après (cf 3.3.4), la DG Emploi de la Commission européenne a retenu une définition « opérationnelle » de l'entreprise sociale. Le premier volet porte sur la "dimension entrepreneuriale et économique" et repose sur 3 critères :

### **- une dimension économique :**

Les entreprises sociales sont engagées dans la poursuite d'activités économiques stables et continues et ainsi présentent les caractéristiques communes à toutes les entreprises. Les critères indicatifs suivants sont donnés :

- être autonome par rapport aux pouvoirs publics (au sens de la directive marchés publics, il faut n'être ni contrôlé par les pouvoirs publics ni être financé majoritairement par des financements publics) ;
- être orienté vers le marché, c'est-à-dire avoir au moins de 25 % de ressources de marché (pour mémoire, ceci est la reprise de la définition du Trésor anglais, qui, grâce au fait d'avoir fait baisser le seuil, a fait bondir de 5 000 à 62 000 le nombre des entreprises sociales en 5 ans) ;
- et avoir au moins un salarié.

### **- une dimension sociale :**

La dimension sociale est définie par le but et / ou les produits fournis.

Objectif: les « entreprises sociales » poursuivent l'objectif social explicite de servir la communauté ou un groupe spécifique de personnes qui partage un besoin spécifique. En favorisant l'intérêt général, les « entreprises sociales » dépassent l'orientation traditionnelle des propriétaires qui distingue typiquement les coopératives traditionnelles.

### **- une gouvernance ou un système de propriété inclusifs (des « moyens sociaux ») :**

Cette définition s'oppose à une vision large et inclusive de la loi française et elle est restrictive par rapport aux définitions contenues dans le règlement Eusef<sup>11</sup>. Aussi est-il apparu une forte divergence sur le recensement des entreprises relevant pour le gouvernement français des entreprises de l'ESS et pour la commission européenne des « *social enterprises* ».

Après un premier exercice conduit par des anglo-saxons qui avait identifié seulement 2000 entreprises sociales en France, la Commission Européenne en lien avec les différents Etats concernés a souhaité réviser et actualiser ces rapports, à titre expérimental, afin de produire une vision plus complète des entreprises sociales et de leurs écosystèmes dans sept pays européens (Belgique, Espagne, France, Irlande, Italie, Pologne et Slovaquie). Elle a souhaité que les rapports soient effectués par des chercheurs et qu'une large place soit accordée à la consultation des acteurs. La seconde analyse réalisée par les chercheuses françaises<sup>12</sup> établit que :

---

<sup>11</sup> Règlement relatif au fonds d'entrepreneuriat social européen

<sup>12</sup> Les rapports nationaux (dont le rapport sur la France) et le rapport de synthèse pour les sept pays étudiés sont disponibles en ligne en anglais : <http://ec.europa.eu/social/main.jsp?langId=fr&catId=89&newsId=2649>

- En 2013, seules 12 % des associations ont au moins un salarié, soit 185 378 associations. Si on considère le total du budget de ces associations avec au moins un salarié, près de 60 % viennent de ressources marchandes – 28,2 % viennent de paiements publics et 30,1 % de paiements privés (INSEE, 2014 – sur ce point, voir 1.3 ci-après).
- une très grande majorité est orientée vers le service à la communauté. En 2013, 60 % des employés au sein des associations l'étaient dans le secteur de l'action sociale et de la santé (Insee, 2014). Sur ce point aussi, cf 1.3 ci-après.
- en termes de gouvernance, la redistribution des profits n'est pas autorisée. Le principe de gouvernance "une personne, une voix" ne signifie toutefois pas que toutes les associations incluent l'ensemble des parties prenantes dans leur instance de décision ; elles sont souvent dirigées par un conseil d'administration bénévole.

Dans ces conditions, ne sont pas considérées comme des entreprises sociales des associations comme les AMAP, des fondations redistributrices, ... Nadine Richez-Battesti et Francesca Petrella, auteur-es de ce rapport montrent que les associations qui reposent uniquement sur le bénévolat et/ou qui ont une fonction citoyenne et moins d'activités économiques n'entrent pas dans cette définition « opérationnelle » européenne de l'entreprise sociale. Les associations et les autres organisations de l'ESS qui ne sont pas des « entreprises » pourraient être marginalisées.<sup>13</sup>

### **1.3 La disparition des services sociaux d'intérêt général dans les statistiques et enquêtes publiques relatives à l'ESS**

Alors que beaucoup d'associations et d'entreprises sociales prestent des services d'intérêt général au sens de l'Union européenne, on parle peu de services sociaux d'intérêt général et de services d'intérêt économique général dans les débats sur les entreprises sociales (voir pourtant les rapports du CESE sur le sujet) En France, les produits de la tarification des établissements sanitaires et sociaux de la loi 2002-2 représentent pourtant les gros bataillons de l'ESS : plus de 60 % des ressources et des salariés de l'ESS sont engagés dans les établissements et services sanitaires et sociaux. Leurs prix de journée, budgets globaux, forfaits soins ...ne sont ni de la commande publique, ni des contrats, ni des subventions, ni de la vente. Ils correspondent à l'exécution de services sociaux d'intérêt général que les établissements et services mettent en œuvre dans des conditions extrêmement détaillées dans les actes de mandatement qui leur sont confiés par les autorités publiques, autorisant par là-même un régime d'aides d'Etat spécifiques<sup>14</sup> Estimation grossière : plus de 22 milliards de masse salariale, représentant au moins 60 % des budgets de ces établissements et services, soit 36 milliards de ressources. Ces chiffres montrent la nécessité d'avoir des analyses précises et de ne pas confondre l'origine des financements.

Les statistiques sur les associations et l'ESS ne les font pas apparaître. Par exemple, dans l'enquête sur les associations, au sein du regroupement "recettes d'activités publiques et privées", on ne distingue pas les financements des établissements et services sanitaires et sociaux (prix de journée, forfait soins, dotations, T2A..., qui, comme on l'a vu, ne sont ni de la commande publique, ni des subventions). Il faudrait, dans les catégories "recettes d'activités publiques" et "recettes d'activités privées" pouvoir distinguer les financements de la protection sociale. Comment les associations qui répondent à l'enquête identifient-elles

<sup>13</sup> Les rapports nationaux (dont le rapport sur la France) et le rapport de synthèse pour les sept pays étudiés sont disponibles en ligne en anglais : <http://ec.europa.eu/social/main.jsp?langId=fr&catId=89&newsId=2649>

<sup>14</sup> Cf avis du HCVA du 29 janvier 2015 sur la transposition des directives marchés publics et le bilan de la Vie associative 2012-2014.

ces enjeux ? Les comparaisons entre subventions et commande publique, qui mettent en évidence un glissement de la subvention vers la commande publique, ne semblent pas identifier dans ces mouvements la masse des financements légaux des établissements sanitaires et sociaux.

Par ailleurs, dans les statistiques que l'INSEE établit désormais sur les associations, on distingue "recettes d'activités publiques" et "recettes d'activités privées". Il semble que les prix de journée, budgets globaux, forfaits soins, etc ... soient classés dans la catégorie des "recettes d'activités publiques". Il ne s'agit pourtant pas d'achat de prestations, et encore moins de commande publique, mais, comme on l'a vu plus haut, de mandatement de services sociaux d'intérêt général. Des explications méthodologiques devraient être fournies et discutées et les choix de classement validés ou adaptés si nécessaire.

En tout état de cause, il ne faudrait pas que les financements spécifiques des services d'intérêt général disparaissent des statistiques économiques concernant l'ESS et les associations en particulier. Leur identification est cruciale pour la reconnaissance des associations et des entreprises sociales et de la réalité de leur modèle économique et le CNIS devrait être saisi à ce sujet.

## 2. Les changements introduits par la loi relative à l'économie sociale et solidaire

---

La loi 2014-856 du 31 juillet 2014 relative à l'économie sociale et solidaire, première du genre en France, avait pour ambition d'être inclusive et d'élargir le champ traditionnel de l'économie sociale et solidaire à des acteurs économiques plus classiques, répondant à des critères fixés par la loi.

Un des objectifs de la loi est d'encourager l'entrepreneuriat social qui développant des activités économiques, contribue à créer de l'emploi et à répondre aux besoins des populations de tout âge et de toute situation sur l'ensemble du territoire.

Cette forme d'entreprendre est guidée par un fonctionnement au service d'un projet dont la recherche du profit n'est pas l'objectif premier, avec des valeurs sociales et solidaires.

La loi inclut dans le périmètre de l'économie sociale, au-delà des acteurs historiques que sont les coopératives, les mutuelles et les associations, les sociétés commerciales qui poursuivent un objectif d'utilité sociale et adopte les principes de l'ESS.

Il s'agit pour les pouvoirs publics de reconnaître l'ESS comme un mode d'entreprendre spécifique.

La réforme de l'agrément d'entreprise solidaire d'utilité sociale (ESUS) qui permet l'accès, entre autres, au financement par l'épargne salariale solidaire a permis d'ouvrir les frontières.

Pour les associations, comme pour les autres acteurs, ces dernières années, l'environnement a changé. Augmentation du nombre de personnes âgées, personnes fragiles plus nombreuses du fait de la crise, populations précaires, non solvables ... toutes ces situations sollicitent davantage les associations qui doivent à la fois maintenir la qualité de leurs services, en privilégiant notamment l'accompagnement et l'écoute, avec un modèle économique pérenne.

Or, ces valeurs de solidarité ont un coût alors que les financements publics n'augmentent pas et obligent les associations à s'adapter au nouvel environnement économique tout en faisant valoir leurs spécificités, François Bloch Lainé parlait de "spécificités méritoires"<sup>15</sup> ces termes ont aujourd'hui encore toute leur place.

A l'heure où les frontières bougent, où l'utilité sociale n'est peut-être plus l'apanage des seules associations et fondations, le mode de fonctionnement de celles-ci, leur gouvernance, la participation des acteurs au projet d'intérêt général qu'elles mettent en œuvre, justifient sans doute un traitement particulier.

Une fiscalité adaptée, l'appel à la générosité privée, leur permettent d'aller vers les populations les plus fragiles économiquement, les plus éloignées des centres villes ...celles pour qui l'activité ne pourra être rentable mais d'une grande richesse pour les personnes concernées.

Le changement de contexte dans lequel elles interviennent, doit inciter les associations à faire évoluer leur mode de fonctionnement, à revoir quelques règles économiques, sans abandonner ce qui fait leur spécificité, la place du bénévolat, la participation de tous au projet.

---

<sup>15</sup> François Bloch-Lainé : "Identifier les associations de service social" in Revue internationale de l'économie sociale - RECMA - n°251 1<sup>er</sup> trimestre 1994.

## 2.1 L'agrément ESUS

La loi relative à l'économie sociale et solidaire a fait évoluer l'agrément d'utilité sociale.

*"Art. L. 3332-17-1.-I.-Peut prétendre à l'agrément " entreprise solidaire d'utilité sociale " l'entreprise qui relève de l'article 1er de la loi n° 2014-856 du 31 juillet 2014 relative à l'économie sociale et solidaire et qui remplit les conditions cumulatives suivantes :*

*1° L'entreprise poursuit comme objectif principal la recherche d'une utilité sociale, définie à l'article 2 de la même loi ;*

*2° La charge induite par son objectif d'utilité sociale a un impact significatif sur le compte de résultat ou la rentabilité financière de l'entreprise ;*

*3° La politique de rémunération de l'entreprise satisfait aux deux conditions suivantes :*

*a) La moyenne des sommes versées, y compris les primes, aux cinq salariés ou dirigeants les mieux rémunérés n'excède pas, au titre de l'année pour un emploi à temps complet, un plafond fixé à sept fois la rémunération annuelle perçue par un salarié à temps complet sur la base de la durée légale du travail et du salaire minimum de croissance, ou du salaire minimum de branche si ce dernier est supérieur ;*

*b) Les sommes versées, y compris les primes, au salarié ou dirigeant le mieux rémunéré n'excèdent pas, au titre de l'année pour un emploi à temps complet, un plafond fixé à dix fois la rémunération annuelle mentionnée au a ;*

*4° Les titres de capital de l'entreprise, lorsqu'ils existent, ne sont pas admis aux négociations sur un marché d'instruments financiers, français ou étranger, dont le fonctionnement est assuré par une entreprise de marché ou un prestataire de services d'investissement ou tout autre organisme similaire étranger ;*

*5° Les conditions mentionnées aux 1° et 3° figurent dans les statuts".*

Désormais, l'agrément d'entreprise d'utilité sociale et solidaire peut concerner des organismes sans but lucratif, mais également des sociétés commerciales reconnues par le greffe de par leurs statuts comme entreprises de l'ESS qui respectent un certain nombre de critères concernant notamment l'obligation de mise en réserve d'une partie des bénéfices et l'adoption d'une politique salariale limitant les écarts de rémunération tels que précisés ci-dessus.

La délégation interministérielle à l'économie sociale et solidaire indique qu'en 2016, un millier de demandes d'agréments ont été sollicités, un peu moins de 800 octroyés et à fin janvier 280 en instance d'instruction.

## 2.2 L'utilité sociale

Cette même loi a introduit par son article 2 une définition de l'utilité sociale, qui gouverne d'une part l'appartenance à l'ESS des sociétés commerciales et constitue d'autre part le premier critère d'agrément ESUS pour toutes les entreprises de l'ESS à l'exception d'une liste limitative d'entreprises considérées d'emblée comme ayant une utilité sociale. (associations, entreprises d'insertion, entreprises adaptées et services d'aides par le travail, régies de quartier .....).

*"Sont considérées comme poursuivant une utilité sociale au sens de la présente loi les entreprises dont l'objet social satisfait à titre principal à l'une au moins des trois conditions suivantes :*

*1° Elles ont pour objectif d'apporter, à travers leur activité, un soutien à des personnes en situation de fragilité soit du fait de leur situation économique ou sociale, soit du fait de leur situation personnelle et particulièrement de leur état de santé ou de leurs besoins en matière d'accompagnement social ou médico-social. Ces personnes peuvent être des salariés, des usagers, des clients, des membres ou des bénéficiaires de cette entreprise ;*



*2° Elles ont pour objectif de contribuer à la lutte contre les exclusions et les inégalités sanitaires, sociales, économiques et culturelles, à l'éducation à la citoyenneté, notamment par l'éducation populaire, à la préservation et au développement du lien social ou au maintien et au renforcement de la cohésion territoriale ;*

*3° Elles concourent au développement durable dans ses dimensions économique, sociale, environnementale et participative, à la transition énergétique ou à la solidarité internationale, sous réserve que leur activité soit liée à l'un des objectifs mentionnés aux 1° et 2°.*

### **3. Les différents acteurs et leurs spécificités**

---

### 3.1 Essai de topographie

Parmi les dynamiques s'inscrivant dans l'entrepreneuriat social et plus largement dans l'entreprise sociale, on peut identifier (Fraisie et al., pp. 12-19) :

- 1) des sociétés coopératives d'intérêt collectif (SCIC), directement inspiré du modèle des coopératives sociales italiennes<sup>16</sup> qui développent des activités commerciales en associant une pluralité de parties-prenantes autour de leur projet commun ;
- 2) des associations développant des approches entrepreneuriales, se regroupant parfois, éventuellement avec des filiales commerciales pour changer de dimension et faire des économies d'échelle, et développant une nouvelle approche de leur modèle socio-économique intégrant plus fortement des rapports marchands ;
- 3) des sociétés commerciales pour lesquelles la réalisation d'une activité commerciale sert de support à la réalisation de leur finalité sociale, ce peut être, le cas déjà ancien des structures d'insertion par l'économique, ou plus récemment de nouveaux entrepreneurs individuels mettant en œuvre des projets ayant une utilité sociale... sans être motivés en premier lieu par la recherche de retour sur leurs investissements financiers.

### 3.2 Les spécificités du modèle associatif

La loi sur l'économie sociale et solidaire marque la reconnaissance d'un modèle pour entreprendre "autrement" avec les entités historiques de l'ESS (groupements de personnes coopératives, mutuelles et associations) et les nouvelles sociétés commerciales de l'ESS. En ce sens, elle marque à la fois une consécration et une ouverture vers des formes d'entreprises, sur lesquelles on a besoin de compter demain. L'ESS repose, au-delà de la reconnaissance d'un "mode d'entreprendre" que lui apporte la loi Hamon, sur une implication des citoyens dans la sphère économique et sociale. Cette caractéristique, loin d'être anecdotique, est au cœur de son développement et de celui de la société toute entière : l'économie sociale et solidaire a le potentiel d'instaurer ou restaurer des liens sociaux et économiques. Les formes collectives de production et de consommation se développent.

Les associations y jouent un rôle essentiel, à la fois comme mobilisatrices de citoyenneté et comme contributrices à l'intérêt général. L'association ne peut pas se réduire à un modèle économique. C'est une liberté publique et l'expression d'un pouvoir civique.

#### 3.2.1 Les éléments spécifiques à la forme associative

##### 3.2.1.1 Le pouvoir des membres, qui ne peuvent pas s'approprier le patrimoine de l'association :

La première caractéristique d'une association est que le pouvoir appartient aux membres, dans des conditions librement fixées (et parfois limitées...) par les statuts.

En ce sens, les associations se différencient des sociétés commerciales de l'ESS qui souvent adoptent des statuts de SAS, pour lesquelles la rédaction des statuts est libre même si ceux-ci doivent comporter un certain nombre d'éléments imposés pour être reconnues d'utilité sociale. Elles se différencient aussi des sociétés coopératives qui appartiennent à leurs usagers et à leurs salariés.

---

<sup>16</sup> Cf. *infra*, partie sur la mise en perspective européenne.

Son patrimoine n'appartient en aucun cas aux membres, il est inaliénable et est dévolu en cas de dissolution à une organisation qui poursuit un but similaire.

### **3.2.1.2 L'absence de détention de capital et de droit sur l'actif net**

La loi définissant d'abord l'association par l'apport de connaissances et d'activité, prive celle-ci de capital et, par conséquent, de toute possibilité d'en détenir

Personne ne peut donc, en principe, être propriétaire d'une association et orienter l'action de celle-ci à son profit.

Ce modèle correspond à l'intention du législateur de 1901 qui entendait limiter autant que faire ce pouvait, le champ à des œuvres de l'esprit ou des activités charitables.

Mais même dans ce dernier domaine, il fallut vite se rendre à l'évidence que la mise en œuvre des dites activités nécessitait le déploiement de moyens économiques et donc la mobilisation de moyens financiers.

Les sociétaires peuvent procéder à des apports en fonds propres (fonds associatifs) et subventions d'investissement, mais ces apports non rémunérés ne peuvent être repris en principe qu'à la dissolution de l'association et si cela est prévu, de plus peu de bénévoles associatifs sont en mesure de réaliser de tels apports en proportion des besoins d'investissement nécessaires au développement des activités de l'association.

Ne pouvant se tourner vers des capitaux privés, les responsables associatifs se sont donc tournés vers l'Etat et les collectivités dont c'est la vocation naturelle de prendre en charge ce qui ne relève pas du marché, ainsi que vers des mécanismes de répartition sociale.

Dans les années 80, lorsque les temps se sont fait plus sombres, le recours aux banques s'est développé et, avec lui, la nécessité de présenter des garanties (fonds propres, contrats, subventions à recevoir ...).

L'idée des titres associatifs est née de cette nécessité, qui a débouché sur la loi 85-698 du 11 juillet 1985, les concernant.

Mais le dispositif a très vite montré ses limites, soit parce que la rémunération prévue n'était pas suffisamment attractive pour les investisseurs institutionnels, soit parce que le secteur associatif n'était pas prêt à recourir à ce type d'instrument.

Deux ans après la loi du 31 juillet 2014, censée les relancer, leur succès demeure toujours aussi limité. La cause nous semble devoir en être recherchée du côté de la difficulté à établir un taux de rémunération à l'équilibre entre l'intérêt des souscripteurs (le plus souvent une banque) et la capacité de l'association à dégager annuellement ladite rémunération par les produits de son activité, a fortiori si une part importante de ces produits provient de collectivités publiques.

Le constat est donc qu'il est encore aujourd'hui particulièrement difficile à une association de se constituer des fonds propres.

### **3.2.1.3 L'absence de partage de bénéfices**

Le statut associatif se caractérise également par l'interdiction de tout partage de résultat, que ce soit en cours d'exploitation ou dans le cadre de la liquidation. Ce principe qui est le corollaire de l'absence de capital est d'ordre public. Une association qui répartirait ses résultats, de façon directe ou indirecte, n'est plus une association, indépendamment des conséquences fiscales que cette répartition entraîne nécessairement.

Rappelons que c'est en s'appuyant sur ce principe que le Conseil d'Etat s'était opposé, en 1985, à l'introduction d'une part variable à la rémunération des titres associatifs.

Il s'agit du "noyau dur du patrimoine génétique" associatif qui rend sans doute très délicat tout mariage entre le statut associatif et la société de capitaux. Certes, une association peut créer des filiales, mais celles-ci ne sauraient servir d'instrument même indirect à une répartition de résultats entre les membres de l'association mère.

#### **3.2.1.4 Le bénévolat**

Le bénévolat est la troisième composante du modèle associatif. Et aujourd'hui de nombreuses associations s'efforcent de donner une traduction comptable à l'implication de leurs bénévoles et ainsi d'en mesurer l'impact.

Mais celui-ci est naturellement très variable d'une association à l'autre et par ailleurs, la nature des services fournis par la grande majorité des associations appartenant à l'économie sociale et solidaire nécessite aujourd'hui de recourir à des professionnels formés aux spécificités des publics accueillis.

La présence du bénévolat au niveau des instances dirigeantes mais aussi du suivi des actions déployées, demeure toutefois, dans la très grande majorité des cas, une garantie du respect du projet associatif et parfois, un contrepois indispensable à une logique gestionnaire que des contraintes économiques pourraient conduire les équipes salariées à privilégier.

Le bénévolat ne suffit pas à sécuriser l'encadrement du projet associatif s'il n'est étayé par une gouvernance démocratique.

Le fonctionnement démocratique suppose donc que régulièrement les dirigeants bénévoles remettent leur mandat en jeu devant l'assemblée des membres et qu'il puisse y avoir un renouvellement de la gouvernance.

### **3.2.2 Les éléments spécifiques à l'exercice de leurs activités sociales, culturelles, éducatives, sportives**

#### **3.2.2.1 La transparence financière**

La transparence financière au sein des associations est effective via la gouvernance, mais également par l'ensemble des corps de contrôle de l'Etat (Cour des Comptes, IGAS, DGFIP, et autres et les commissaires aux comptes) qui en assure un contrôle régulier, mais aussi au sein du secteur associatif qui a créé des organismes, par exemple le Comité de la Charte, pour un don de confiance) qui aux côtés des associations assurent l'effectivité d'une bonne gouvernance.

Pour assurer cette transparence financière des associations, a été mis en place un corps de normes juridiques, comptables et fiscales et cela depuis plusieurs décennies. Par exemple, depuis les années 1985, les associations sont soumises, à partir de 153 000 € de subvention, à la certification de leurs comptes annuels par un commissaire aux comptes et depuis 1999 elles doivent présenter leurs comptes selon un référentiel comptable spécifique (CRC 99-01).

Le règlement comptable CRC 99-01 est en 2017 en cours de révision par l'Autorité des normes comptables, au sein de cette instance le HCVA est présent aux côtés des associations, de la Cour des comptes, de l'IGAS et des professionnels comptables pour envisager des évolutions permettant une amélioration de présentation des comptes.

### 3.2.2.2 La concurrence

Elle est devenue la règle dans un grand nombre de secteurs d'activités associatives, que ce soit le secteur socio-éducatif, le secteur sanitaire, une partie du secteur médico-social, le secteur culturel, ceux du tourisme, du sport, du logement, de la récupération...

Poussés par la crise des années 1970 et partant du principe qu'il existe peu d'activités humaines qui ne puissent se situer sur un marché, des opérateurs se sont mis à investir dans des secteurs qui ne les intéressaient pas jusque-là, dans la mesure où ils étaient trop faiblement rentables par rapport aux marchés traditionnels.

Ces nouveaux arrivants, plutôt mus par le réflexe de la rentabilité, en captant la "clientèle" la plus solvable, ont profondément impacté le modèle économique associatif, le contraignant à se replier sur des publics moins solvables et à chercher de nouvelles formes de ressources, notamment dans le mécénat ou d'autres formes de partenariat, alors que souvent il a été à l'origine de ces nouveaux « marchés ».

Parallèlement, les activités moins ou pas du tout rentables ont été délaissées à ce jour par le secteur marchand, notamment dans le domaine médico-social (voir le rapport d'Yves Blein)<sup>17</sup>.

### 3.2.2.3 Les choix de gestion

Les contraintes budgétaires de l'Etat, des collectivités territoriales et des caisses de sécurité sociale, ont conduit progressivement le secteur à rationaliser sa gestion, à adopter des méthodes auxquelles recourent habituellement les entreprises classiques et à recruter plus facilement des cadres sortant d'écoles de commerce, ou en fin de carrière.

Par ailleurs, le recours systématique à des appels d'offres par des collectivités de plus en plus nombreuses, débouche sur des mises en concurrence, parfois entre associations elles-mêmes, œuvrant dans le même domaine (par exemple celui de la jeunesse et de l'éducation populaire). La nécessité de faire une offre attractive sur le plan des tarifs pourrait parfois les conduire à faire des choix susceptibles d'avoir un impact sur la qualité du service rendu.

Pourtant, s'il est un sujet sur lequel le secteur associatif se montre particulièrement vigilant, c'est bien cette qualité. Dans bien des domaines encore, le service associatif se caractérise par la primauté de l'attention à la personne sur la rentabilité. Que l'on songe aux services de soins à domicile pour lesquels le temps consacré à chaque personne est difficilement compatible avec les exigences de rentabilité d'une entreprise classique.

Par ailleurs, même si elle a nécessairement évolué dans le temps, la gestion des ressources humaines obéit encore souvent à des ressorts différents.

Au final, les choix de gestion peuvent encore être retenus aujourd'hui comme un critère distinctif du secteur associatif.

---

<sup>17</sup> cf. le rapport d'Yves Blein Simplification pour les associations. Novembre 2014

Les variables sont connues :

- du côté des recettes :
  - les aides publiques, en diminution constante ;
  - les cotisations qui demeurent marginales dans le budget d'une association et qu'il est très difficile d'augmenter ;
  - le mécénat, très sélectif et pour lequel il existe une forte concurrence entre les associations ;
  - le développement d'activités commerciales dont la fiscalité est souvent susceptible de contaminer les recettes non lucratives ;
  - les nouvelles formes de partenariat avec des entreprises du secteur privé marchand, elles-mêmes très sélectives dans leur choix et débouchant sur des montants souvent peu élevés.
  
- du côté des dépenses :
  - principalement la masse salariale dont la compression hypothèque la qualité du service d'intérêt général ;
  - la taxe sur les salaires sur laquelle il est encore difficile de mesurer l'impact du CITS ;
  - l'incidence de la non-déductibilité de la TVA sur l'ensemble des achats.

Il importe au demeurant de garder à l'esprit que les associations se situent, la plupart du temps, sur des secteurs d'activité très faiblement rentables et où il est quasiment impossible de se constituer des marges.

Face à ces évolutions, des associations ne sont toutefois pas restées inactives. Elles sont en effet de plus en plus nombreuses à sectoriser des activités commerciales ou à se doter de filiales dont les résultats, lorsqu'ils existent, ont vocation, après paiement de l'impôt, à remonter au sein de l'association pour contribuer au financement des activités d'intérêt général.

Elles sont par ailleurs incitées à se regrouper pour contraindre les coûts administratifs.

Depuis de nombreuses années, l'hybridation est donc déjà une réalité pour un certain nombre d'entre elles sans pour autant qu'elles revendiquent leur appartenance à l'entrepreneuriat social.

## **Conclusion**

Ce chapitre montre que, si les associations peuvent partager avec d'autres formes entrepreneuriales les conditions d'exercice de leurs activités sociales, elles s'en distinguent en principe par la façon dont le pouvoir est exercé et par les règles de non-lucrativité.

### **3.3 Contours et spécificités de l'entrepreneuriat social**

Des éléments sur l'origine du concept d'entrepreneuriat social

Le concept d'"entrepreneuriat social" est, d'origine anglo-saxonne, lancé en 1993 par la Harvard Business school, sous l'appellation de social entrepreneurship. Il s'agit d'un nouveau type plus attentif aux enjeux de société. Aux Etats-Unis, cette notion recouvre aussi bien des organismes à but non-lucratif, que des entreprises commerciales en mettant l'accent sur les entrepreneurs eux-mêmes. En France ce concept est diffusé dans les années 2000 par les fondations (Ashoka par exemple) et les écoles de commerce, c'est ainsi que l'ESSEC lance la première chaire d'entrepreneuriat social en 2002 intitulée "une initiative privée au service de l'intérêt collectif".

Parmi les éléments qui peuvent expliquer la difficulté de dialogue, au moins apparente, entre les organismes sans but lucratif classiques, où plusieurs personnes se réunissent pour soutenir une cause et les entrepreneurs sociaux, on trouve la vision individuelle du projet. Beaucoup d'exemples reposent sur un individu comme le précise Ashoka sur son site. On peut retenir également le terme de "social" qui en anglais recouvre une réalité beaucoup plus large qu'il faudrait peut-être traduire en français par sociétal, comme l'on fait les luxembourgeois avec leur société d'impact sociétal.

Un des éléments positifs de la montée de l'entrepreneuriat social est sans doute la mise en place de liens entre l'économie marchande avec certains de ses membres attentifs à la responsabilité sociale (RSE) aux finalités sociales et l'économie sociale et solidaire attentive aux règles de gestion nécessaires pour y développer le projet au service de l'intérêt général. De tels rapprochements ont pu être comme des processus de renouvellement du capitalisme corrigeant les inégalités sociales et les dégâts environnementaux qu'il produit sans le remettre en cause (Drapéri, 2010). Dans cette perspective, ces deux univers de l'économie ne sont pas en concurrence mais complémentaires.

### 3.3.1 La définition de "l'initiative européenne pour l'entrepreneuriat social" de 2011

Dans le cadre de la stratégie Europe 2020, la Commission européenne a décidé d'encourager l'entrepreneuriat social en lançant en 2011, l'initiative pour l'entrepreneuriat social. (en anglais "Social Business Initiative")<sup>18</sup>. Celle-ci donne la définition suivante : *"Une entreprise sociale est une entreprise :*

- *dont le principal objectif est d'avoir une incidence sociale plutôt que de générer du profit pour ses propriétaires ou ses partenaires,*
- *qui utilise ses excédents principalement pour réaliser ces objectifs sociaux,*
- *qui est gérée par un entrepreneur social de manière responsable, transparente et innovante, notamment en associant les employés, les clients et les parties prenantes concernées par ses activités".*

Le texte illustre sa définition par des exemples de différents pays européens présentant des initiatives destinées au public en difficulté, ou employant des personnes handicapées, utilisant des méthodes et des matériaux respectueux de l'environnement ... Les frais de gestion moins élevés, les salaires plus modestes de ces entreprises, leur permettent d'être concurrentielles. Enfin, les bénéfices sont réinvestis dans l'entreprise.

Cette "Initiative pour l'Entrepreneuriat social" identifie 3 axes pour améliorer la situation des entreprises sociales :

- améliorer l'accès au financement : le "Programme pour l'emploi et l'innovation sociale" a été ouvert aux entreprises sociales, le "Fonds d'entrepreneuriat social européen" permet aux entreprises privées d'investir dans ce secteur. Le développement de bourses sociales, l'octroi de micro-crédit ou le développement du financement participatif complètent cet ensemble d'outils.
- améliorer la visibilité des entreprises sociales : une plate-forme, "Social innovation Europe" a été mise en place, la réalisation du guide de l'innovation social a pour objectif d'aider les autorités nationales à comprendre le secteur. Une cartographie doit être élaborée.

---

<sup>18</sup> COMMISSION EUROPEENNE, Communication au Parlement, au Conseil, au Comité économique et social européen et au Comité des régions, Initiative pour l'entrepreneuriat social – Construire un écosystème pour promouvoir les entreprises sociales au cœur de l'économie et de l'innovation sociales – COM(2011) 682/2



- optimiser l'environnement juridique : la prise en compte des spécificités des entreprises sociales passe par le relèvement du seuil des aides d'Etat à 500 000 €, sur trois ans, la mise en place de formes juridiques adaptées telles que les sociétés coopératives européenne ou la fondation européenne (cette dernière n'a toujours pas été adoptée).

L'encouragement de la Commission européenne, en 2011, a témoigné de l'intérêt grandissant des pouvoirs publics pour cette forme d'économie, créatrice d'emplois et dont les objectifs concourent à l'intérêt général.

La "Social Business Initiative", en français "Initiative pour l'entrepreneuriat social" n'étant ni un règlement ni une directive, les définitions qu'elle donne de l'entreprise sociale ou de l'entrepreneuriat social n'ont pas de caractère normatif. Elle utilise en fait des définitions qui font peu de différence entre (Alix & de Nanteuil eds, 2014)<sup>19</sup> :

- ***les sociétés de capitaux qui se déploient dans l'action sociale par le biais de leur responsabilité sociale d'entreprises*** (considérant les pratiques dans une perspective éthique) ***ou en visant le marché des plus défavorisés*** : on peut les définir comme des "social business" (que la version française du texte de la SBI a toutefois traduit par "entrepreneuriat social" comme on l'a noté) ;
- ***les entreprises sociales dont les objectifs comportent une dimension sociale, mais qui sont des entreprises individuelles ou des sociétés de capitaux*** : on peut les définir comme "les entreprises sociales" ou "entrepreneurs sociaux" ;
- ***des entreprises d'économie sociale et solidaire basées sur l'adhésion des membres***, dont certaines fournissent des services sociaux ou sont des entreprises d'insertion.

### 3.3.2 La définition normative du règlement des "Fonds européens pour l'entrepreneuriat social" et la mesure de l'impact social

Pour fléchir les mesures qu'il allait adopter, le Parlement européen a d'abord pensé, en 2011/2012, à créer un "label d'entreprise sociale" au plan de l'UE, qui aurait notamment été utile pour que les investisseurs les repèrent et soient autorisés à y investir dans des conditions particulières. «*Étant donné que l'objectif principal des entreprises sociales est d'avoir un impact social positif plutôt que de maximiser les bénéfices, le présent Règlement ne devrait admettre l'admission dans les portefeuilles des fonds que des entreprises qui ont un impact social mesurable et positif*» (Règlement N° 346/2013 du Parlement européen et du Conseil du 17 avril 2013 relatif aux Fonds européens pour l'entrepreneuriat social). Finalement, le Parlement a convenu que c'est la mesure de l'impact social qui allait définir l'entreprise sociale et il a délégué à la Commission européenne le choix de définir la méthode dans laquelle cette mesure allait se faire, pour faire autorité au plan européen. Le GECES (Groupe d'experts de la Commission sur l'initiative pour l'entrepreneuriat social) a adopté en juin 2014 un rapport visant à «promouvoir un cadre européen commun pour la mesure de ces impacts»<sup>20</sup>.

<sup>19</sup> Alix N. & M.de Nanteuil eds (2014). «Pour une économie de confiance en Europe: la contribution de l'économie sociale et solidaire - De la crise au changement social», L'Option n° 33, Confrontations Europe.

<sup>20</sup> Geces, 2014, "Proposed approaches to social impact measurement in European commission legislation and in practice relating to: EuSEFs and the EaSI GECES Sub-group on impact measurement" [ec.europa.eu/internal\\_market/social\\_business/docs/expertgroup/socialimpact/140605-sub-group-report\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/internal_market/social_business/docs/expertgroup/socialimpact/140605-sub-group-report_en.pdf).

## ***Le règlement Eusef n°346/2013 sur les fonds européens pour l'entrepreneuriat social définit l'entreprise sociale comme une entreprise***

1)" dont l'objectif premier est de rechercher des impacts sociaux mesurables et positifs, conformément à ses statuts ou à d'autres règles ... soit que l'entreprise :

- fournit des services ou des biens à des personnes vulnérables ou marginalisées, défavorisées ou exclues ;
- utilise un mode de production de biens ou de services qui incarne son objectif social, ou fournit un soutien financier exclusivement aux entreprises sociales telles que définies dans les deux premiers tirets ;

2) utilise ses bénéfices principalement pour réaliser son objectif social primaire conformément à ses statuts ou à toute autre règle [...] qui détermine les circonstances dans lesquelles les bénéfices sont distribués aux actionnaires et aux propriétaires pour veiller à ce qu'une telle répartition des bénéfices ne porte pas atteinte à son objectif premier".

La définition actuelle de l'UE de ces entreprises, quel qu'en soit le type d'organisation repose donc de plus en plus sur la notion de mesure d'impact social. On notera d'ailleurs à cet égard que, en anglais, le terme de "social" disparaît souvent de l'expression «impact social». Sans entrer dans le détail de l'analyse, on pourra retenir que le terme social est employé en anglais au sens de "sociétal" et même sans doute au sens de "non financier" ou "non uniquement tourné vers la satisfaction des actionnaires" (Alix, 2014).

### **3.3.3 La définition des entreprises de l'économie sociale par le Conseil de l'Union européenne en 2015**

Pour remédier à ces flous entre "entreprises sociales" et "entreprises de l'économie sociale", le Conseil de l'Union européenne, sur proposition de la présidence luxembourgeoise, a adopté le 7 décembre 2015 des conclusions sur "La promotion de l'économie sociale en tant que vecteur essentiel du développement économique et social en Europe"<sup>21</sup>. La définition de l'ESS que donne le Conseil fait désormais référence :

"Par "entreprises d'économie sociale", on entend un ensemble d'organisations fondées sur la primauté de l'humain sur le capital, qui réunit des formes organisationnelles telles que des coopératives, des mutuelles, des fondations et des associations, ainsi que des formes nouvelles d'entreprises sociales.

Ces entreprises peuvent être considérées comme des vecteurs de cohésion sociale et économique dans toute l'Europe car elles contribuent à créer une économie sociale de marché pluraliste et résiliente. Agissant dans l'intérêt général, les entreprises d'économie sociale créent des emplois, fournissent des services et des biens innovants sur le plan social, facilitent l'inclusion sociale et plaident pour une économie plus durable et ancrée au niveau local. Elles s'appuient sur les principes de solidarité et d'autonomisation.

---

<sup>21</sup> Conseil de l'Union européenne, 26 janvier 2016, "La promotion de l'économie sociale en tant que vecteur essentiel du développement économique et social en Europe », Conclusions du Conseil.  
<http://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-13766-2015-INIT/fr/pdf>.

Les entreprises d'économie sociale sont des acteurs économiques dont le principal objectif est de produire des effets sociaux positifs. Par définition, ces entreprises utilisent la plus grande partie des bénéfices qu'elles sont susceptibles de réaliser pour atteindre leurs principaux objectifs sociaux, plutôt que d'affecter leurs bénéfices au profit de leurs propriétaires et actionnaires. Leurs activités reposent essentiellement, mais pas exclusivement, sur des modèles d'entreprise fondés sur une distribution limitée des bénéfices, qui prévoient que la plupart de leurs excédents sont réinvestis dans le développement de leur activité".

Le Conseil de l'UE invite les Etats membres notamment à :

- élaborer, mettre en œuvre et développer, selon le cas, des stratégies et des programmes européens, nationaux, régionaux et/ou locaux visant à renforcer l'économie sociale, l'entrepreneuriat social et l'innovation sociale ;
- améliorer la visibilité de l'économie sociale, le cas échéant en mettant en place des partenariats, afin de s'assurer que les décideurs politiques disposent des connaissances nécessaires ;
- s'efforcer de collecter davantage d'informations permettant de démontrer la contribution effective de l'économie sociale aux principaux agrégats macroéconomiques. Toute action devant reposer sur des données probantes, il conviendrait qu'Eurostat et les autorités statistiques nationales envisagent de concevoir et de mettre en place des comptes satellites dans leurs statistiques respectives ;
- promouvoir des initiatives de renforcement des connaissances afin que les décideurs politiques, les fonctionnaires et les hommes et femmes de terrain aient une meilleure vision et soient davantage conscients des caractéristiques spécifiques de l'économie sociale et des entreprises d'économie sociale ;
- mesurer l'importance qu'il y a à disposer de cadres juridiques solides et globaux pour libérer le potentiel des entreprises d'économie sociale et optimiser les effets sociaux positifs que celles-ci peuvent avoir en termes de croissance et d'emploi ;
- recenser les instruments financiers les plus appropriés et promouvoir leur diffusion à tous les niveaux, afin d'établir un écosystème financier global et de permettre le développement et la croissance des entreprises d'économie sociale ;
- exploiter activement les instruments de l'UE, tels que les fonds structurels et d'investissement européens, le programme EaSI et Horizon 2020, afin de renforcer la capacité d'investissement des intermédiaires concernés, ainsi que la volonté d'investir des entreprises d'économie sociale.

Le Conseil demande à la Commission de travailler dans cette perspective.

### **3.3.4 La définition "opérationnelle" des entreprises sociales par la DG Emploi**

Le mapping des entreprises sociales auquel a procédé la Commission européenne retient une définition "opérationnelle" des entreprises sociales.

La DG Emploi relève que, aux termes des articles 48, 81 et 82 du Traité, tels que interprétés par la Cour de Justice de l'UE, est une "entreprise toute entité qui, quelle que soit sa forme légale, est engagée dans des activités économiques, y compris dans les activités artisanales et les autres activités économiques réalisées régulièrement sur une base individuelle ou familiale ou sur la base de partenariats ou d'associations".

L'entreprise doit avoir :

- une dimension économique : "les entreprises sociales sont engagées dans la réalisation d'activités économiques stables et continues" ; concrètement, les entreprises sociales doivent être "orientées marché" et, idéalement, tirer au moins 25 % de leurs ressources d'activités commerciales.
- une dimension sociale, définie "par le but (servir la communauté ou un groupe spécifique de personnes qui ont des besoins spécifiques) et/ou par le type de production (quand elles ne sont pas tournées spécifiquement vers l'intégration des personnes en difficulté, les entreprises sociales doivent produire des biens et services qui génère un impact social positif". "En assurant la promotion de l'intérêt général, les entreprises sociales dépassent les distinctions traditionnelles entre entreprises détenues à titre individuel et les coopératives).
- une gouvernance ou mode de propriété inclusive (méthode sociale), qu'elles aient été créés par des groupes, par un leader charismatique ou par une agence publique.

Il est apparu au cours des auditions pour ce rapport que, comme pour le secteur associatif, l'entrepreneuriat social recouvrait plusieurs réalités ou du moins qu'être une entreprise sociale - au sens où l'entendaient Sami Castro et Nicole Alix, dans leur livre intitulé "l'entreprise associative"<sup>22</sup> - n'avait pas la même portée que de revendiquer son appartenance à l'entrepreneuriat social, au sens où l'entend Jean-Marc Borello dans son dernier livre "Pour un capitalisme d'intérêt général".<sup>23</sup>

Partons ici du principe selon lequel l'entrepreneuriat social suppose une organisation reposant sur une ou plusieurs sociétés commerciales, même si, par ailleurs, elle recourt également - ou pas - parallèlement à des entités de nature associative.

Parmi les structures commerciales utilisées, il en est de deux catégories :

- soit des sociétés commerciales classiques (SA, SAS, SARL, EURL...)
- soit des coopératives (relevant de la loi de 1947, SCIC, UES...).

Il convient également d'opérer une distinction entre les groupes d'entrepreneuriat social et les sociétés commerciales isolées, ou même les entrepreneurs individuels créant et gérant leur entreprise avec une finalité sociale ou d'utilité sociale affichée. Le modèle diffère donc, en premier lieu, par le recours à la forme commerciale d'une société de capitaux.

### **3.4. Les spécificités de l'entrepreneuriat social**

Malgré les définitions non consensuelles de l'entrepreneuriat social ou de l'entreprise sociale, il est possible de cerner certaines des spécificités, aux regards des associations, notamment quand elles sont liées à l'utilisation du statut de sociétés commerciales d'utilité sociale ou encore de sociétés coopératives.

#### **3.4.1 Une société dotée d'un capital**

*"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.*

---

<sup>22</sup> "L'entreprise associative" de Sami Castro et Nicole Alix (Collection Droit des affaires et de l'entreprise)

<sup>23</sup> "Pour un capitalisme d'intérêt général" - Jean-Marc Borello (édition Débats Publics) 2017

*Elle peut être instituée, dans les cas prévus par la loi, par l'acte de volonté d'une seule personne.*

*Les associés s'engagent à contribuer aux pertes.*"<sup>24</sup>

La société commerciale se caractérise donc d'abord et avant tout par l'existence d'un capital social. Les membres affectent à "l'entreprise commune" des biens ou leur industrie. Ils en transfèrent la propriété à la société en contrepartie de quoi ils reçoivent des parts ou des actions.

L'apport en industrie correspond à la mise à disposition de la société de son travail, de ses connaissances ou de ses services. Les apports en industrie font l'objet d'un régime particulier car ils ne sont pas représentatifs d'une fraction du capital social.

Mais il n'y a véritablement "apport" que si l'associé reçoit en rémunération des biens qu'il transmet à la société, des parts ou actions soumises aux aléas de la société.

### **3.4.2 La participation aux résultats de l'exploitation**

Il résulte de l'article 1832 du Code Civil précité, que la société doit être constituée soit pour partager des bénéfices résultant de l'action commune, soit pour tirer profit des économies qu'elle procure. Le corollaire est que les associés sont également tenus aux pertes. A l'origine, la définition de la société était cantonnée au partage des bénéfices. Elle constituait l'exact contrepoint de l'association qui l'exclut nécessairement. La loi n°85-697 du 11 juillet 1985 a ajouté à cette définition le fait de tirer profit des économies qu'elle procure. En procédant à cet ajout, la loi a clairement indiqué que les associés d'une société devaient être animés par la recherche d'un gain pécuniaire, les économies devant s'entendre sous l'acception "économie de dépenses", ainsi une société peut être créée pour organiser l'achat de matériel ou de marchandise à moindre frais, ou la mise en commun de moyens.

Les bénéfices réalisés sont appelés à être répartis entre les associés. "Cette répartition est aussi indispensable à l'existence d'une société que la recherche des bénéfices"<sup>25</sup>.

La recherche et le partage d'un gain pécuniaire constituent ce que l'on qualifie en droit, de principe de spécialité de la société, par opposition au principe de spécialité d'une association qui réside précisément dans l'interdiction de tout partage. "Ainsi, lorsque le Groupement est constitué dans un but purement désintéressé, exclusif d'un avantage matériel, quel qu'il soit, les fondateurs ne pourront utiliser d'autres formes juridiques que celle de l'association"<sup>26</sup>.

Ramené à notre problématique, cela signifie que la création d'une société, dans un but exclusivement social, excluant statutairement tout partage des bénéfices, serait requalifiée en association. La recherche et le partage de bénéfices sont donc consubstantiels à la société commerciale<sup>27</sup>.

Mais cela ne signifie pas pour autant qu'une société ne puisse être utilisée par une association pour développer une activité lucrative et en affecter les bénéfices après impôt retirés à l'activité non lucrative exercée par cette dernière.

---

<sup>24</sup> Article 1832 du code civil

<sup>25</sup> Mémento Francis Lefebvre, Sociétés commerciales, - 43<sup>e</sup> édition, n°3270 p.80.

<sup>26</sup> Id. n°32 p.12

<sup>27</sup> La Cour de Cassation a ainsi requalifiée en association, une société qui s'était attribuée un caractère lucratif, alors que, de fait, elle était dépourvue dudit caractère (Com. 15/11/1983, Bull.Civ. IV n°309).

En résumé, le recours à une société commerciale par des entrepreneurs sociaux participant au capital de celle-ci, nécessite, en principe, que l'action sociale entreprise permette de dégager de quoi rémunérer leurs apports.

### 3.4.3 La concurrence

Une société commerciale se situe, par principe, sur un marché concurrentiel, il en va ainsi de celles se trouvant dans le champ de l'entrepreneuriat social :

- soit parce que se situer sur un marché avec les contraintes que cela implique, constitue l'un des moyens pour favoriser l'insertion sociale des publics accueillis ;
- soit parce que, comme sa concurrente associative, elle soumissionne à des marchés publics ;
- soit parce que, tout simplement, elle choisit une activité déjà développée par des sociétés commerciales, ou associatives hors marché.

Mais, dans bien des situations, et notamment dans le champ de l'insertion par l'économique, l'origine des ressources est plurielle et mixe recettes du marché et financements publics.

Les travaux menés sur les entreprises sociales d'insertion en Europe, montrent que celles-ci *"ne sont qu'une minorité à se positionner quasi-exclusivement sur le marché, la quasi-totalité mobilise également la redistribution et une majorité mobilise également la réciprocité à travers les implications bénévoles et les dons"*.<sup>28</sup>

### 3.4.4 Le multi sociétariat et/ou la double qualité

La recherche d'un multi sociétariat ou de l'association de plusieurs acteurs entourant le projet est également une donnée d'une partie de l'entrepreneuriat social. C'est particulièrement vrai des sociétés coopératives, associant les producteurs et les apporteurs de capitaux, et davantage encore des sociétés coopératives d'intérêt collectif, dont le sociétariat doit comprendre au-moins les trois catégories suivantes :

- les salariés ou les producteurs ;
- les bénéficiaires des produits ou services ;
- toutes autres personnes physiques ou morales.

Même si la forme d'une société commerciale rend plus difficile la participation des usagers, des salariés ou des bénévoles à la mise en œuvre du projet, elle ne l'exclut pas pour autant, cette participation pouvant prendre la forme de la pratique dans des commissions ad-hoc, de consultations par les dirigeants de l'entreprise.

Enfin, il est des entreprises de cette mouvance qui préfèrent s'en remettre au fondateur et souvent directeur général ou PDG, dirigeant opérationnel contrôlé par un conseil d'administration ou de surveillance, garant du projet.

---

<sup>28</sup> Laurent Gardin : Entrepreneurs sociaux et économie sociale et solidaire, 2017.

### 3.4.5 Une finalité sociale ou d'utilité sociale

L'entrepreneuriat social se caractérise avant tout par la recherche et la mise en œuvre d'une finalité sociale ou d'utilité sociale :

"Une entreprise sociale est une activité commerciale (business) ayant essentiellement des objectifs sociaux et dont les surplus sont principalement réinvestis en fonction de ses finalités dans cette activité ou dans la communauté, plutôt que d'être guidés par le besoin de maximiser les profits pour des actionnaires ou des propriétaires".<sup>29</sup>

### 3.4.6 Les choix de gestion

Selon Muhammad Yunus, Prix Nobel de la Paix

*"un projet conduit dans un objectif social qui facturerait un prix ou des honoraires pour ses produits ou ses services, mais ne serait pas capable de couvrir complètement ses coûts, ne saurait être qualifié de social business. Tant qu'elle doit compter sur les subventions ou sur les dons pour combler ses pertes, une telle organisation relève du secteur caritatif. Mais dès qu'un projet de cette nature parvient à couvrir ses coûts de façon pérenne, il accède à un autre monde : celui des entreprises. Ce n'est qu'alors qu'il deviendra un social business."*<sup>30</sup>

L'entrepreneuriat social se définirait donc, selon Mr Yunus, par la capacité à couvrir l'ensemble de ses coûts (les charges classiques d'une entreprise, ainsi que celle particulière liée à l'activité sociale déployée) par la vente de ses produits ou de ses prestations.

Mais il précise toutefois que cette forme est sans doute la plus pure et que le périmètre de l'entrepreneuriat social est nécessairement plus large : *"il peut s'agir d'une activité économique, ou non, à but lucratif ou non"*.<sup>31</sup>

Quoiqu'il en soit, la recherche de l'équilibre économique de l'entreprise, à partir des recettes du marché, est sans doute une caractéristique de l'entrepreneuriat social. Elle oriente ou peut orienter les choix de gestion par les dirigeants, particulièrement en situation de forte concurrence ou d'appels d'offres systématiques par les collectivités.

Il est toutefois ressorti des auditions que ce constat peut être pondéré par la taille de l'entreprise ou selon que celle-ci fait, ou non, partie d'un groupe. Ainsi, un groupe d'EHPAD<sup>32</sup> pourra supporter dans certains établissements un taux plus élevé de bénéficiaires de l'aide sociale, si dans d'autres, les résidents ont une capacité contributive plus importante.

Le groupe permet ainsi d'opérer une péréquation que ne permet par un EHPAD seul.

---

<sup>29</sup> Hewitt, 2002, Cité par Defourny 2014 - p.15

<sup>30</sup> Yunus 2009 p.54

<sup>31</sup> Id. p.76

<sup>32</sup> Etablissement d'hébergement pour personnes âgées dépendantes

### 3.4.7 La nécessaire hybridation des ressources

Des auditions auxquelles le HCVA a procédé, il ressort qu'en pratique les modèles purs sont quasi inexistant, et que l'entrepreneuriat social recourt souvent à une pluralité de ressources.

Cela est vrai, comme nous l'avons indiqué précédemment, à propos des structures d'insertion par l'économique et cela l'est tout autant des groupes d'entreprises sociales.

Le modèle des groupes, en effet, qui repose sur la coexistence entre une ou plusieurs associations, souvent tête(s) de groupe, et une ou plusieurs sociétés commerciales, traduit bien cette hybridation entre recettes privées, subventions ou rémunérations de marchés publics, bénévolat, mécénat et partenariat aux multiples facettes.

En principe, les excédents des sociétés commerciales du groupe ont vocation à alimenter l'action sociale de l'association tête de groupe. Mais ce schéma n'est jamais aussi simple, et il arrive que l'action associative se finance pour une part accessoire par des recettes lucratives correspondant à des activités marchandes placées sur marché concurrentiel et à l'inverse que la société perçoive des subventions ou des recettes publiques des marchés auxquels elle souscrit.

L'hybridation du marché économique est donc souvent la règle, participant ainsi au brouillage des frontières, entre le monde "marchand" et le monde "non marchand".

Pour autant il a semblé aux membres de la Commission que la logique inhérente à l'entrepreneuriat social pouvait parfois interférer sur les choix de gestion de son ou de ses dirigeants, plutôt dans le sens de la recherche d'une plus grande rentabilité, ne serait-ce que pour assurer un minimum de rémunération aux apporteurs de capitaux.

## 3.5 La recherche d'une approche globale

Le HCVA s'est interrogé sur le point de savoir si, prise au niveau macro-économique, l'une et l'autre approches étaient susceptibles de produire les mêmes résultats (le même "impact social"). En d'autres termes, est-ce que la somme des associations ayant des activités d'intérêt général et la somme des entreprises relevant du champ de l'entrepreneuriat social sont susceptibles d'avoir un impact social équivalent.

Le raisonnement doit naturellement être pondéré d'un triple point de vue. Même si le nombre d'entreprises se revendiquant de l'entrepreneuriat social progresse régulièrement, le poids de ces dernières est encore loin de rivaliser avec celui des associations, que ce soit en nombre d'entités, en volume de chiffre d'affaires, en nombre de salariés et sans compter les bénévoles ou de personnes bénéficiaires.

Ensuite, et c'est le corollaire du point précédent, nous n'avons sans doute pas le recul suffisant pour disposer de données comparatives pertinentes.



Enfin et surtout, il n'est pas certain que les deux secteurs investissent les mêmes champs d'activités sociales, ou plus précisément, l'entrepreneuriat social n'occupe sans doute pas tous les champs de l'action associative. Faute de statistiques précises, ce constat ne saurait s'appuyer sur des données chiffrées. Il ressort pourtant des études générales qui ont pu être menées par les universitaires et chercheurs s'étant intéressés au sujet<sup>33</sup>.

Très concentré à l'origine dans le domaine de l'insertion de public en difficulté, l'entrepreneuriat social s'est ensuite ouvert à d'autres secteurs d'activité, tels que les EHPAD ou les crèches, les ESAT<sup>34</sup>, la récupération, voire les cliniques, bref à des secteurs ancrés sur des marchés, mais ne s'investiraient pas ou faiblement, dans des domaines où la concurrence est quasi inexistante, comme le handicap ou l'aide à domicile.

A la suite des auditions réalisées par le HCVA, il apparaît qu'un grand groupe de l'entrepreneuriat social ne s'intéressait pas au secteur de l'aide à domicile, considéré comme insuffisamment rentable en raison de la grave crise qu'il traverse actuellement, particulièrement en milieu rural et des conventions collectives entre les crèches relevant des associations et celles relevant des marchés.

Ainsi pourrait être identifié un critère de distinction (nécessairement grossier), entre les secteurs associatifs et celui de l'entrepreneuriat social, selon le degré de rentabilité de l'activité concernée.

Mais alors, c'est le modèle économique d'ensemble qu'il convient d'interroger :

- d'un côté, le modèle économique associatif n'ayant jamais été autant fragilisé à la fois du fait des contraintes budgétaires publiques et du développement d'une concurrence lucrative sur les créneaux jusqu'alors légèrement plus rentables ;
- De l'autre, le modèle de l'entrepreneuriat social délaissant au premier les activités les moins rentables.

Le constat - à manier naturellement avec prudence - fait indirectement écho aux conclusions du précédent rapport du HCVA relatif à l'intérêt général<sup>35</sup>, selon lesquelles de la combinaison de la concurrence et des contraintes budgétaires publiques, découlaient nécessairement de nouvelles formes d'exclusion de certaines franges de population, des prestations associatives de base.

---

<sup>33</sup> Laurent Gardin - Jean-Louis Laville

<sup>34</sup> Etablissement et service d'aide par le travail

<sup>35</sup>HCVA : Rapport sur la notion d'intérêt général fondant l'intervention des associations- mai 2016



## 4.1 La fiscalité des organismes sans but lucratif

Les associations visées par la loi du 1er juillet 1901 ainsi que les congrégations religieuses, les associations régies par la loi locale maintenue en vigueur dans les départements de la Moselle du Bas-Rhin et du Haut-Rhin, les fondations reconnues d'utilité publique et les fondations d'entreprise, les syndicats professionnels et les fonds de dotation, désignés sous le terme d'«organismes sans but lucratif» ne sont soumis aux impôts commerciaux (impôt sur les sociétés de droit commun, cotisation foncière des entreprises, ainsi que le cas échéant cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises, et taxe sur la valeur ajoutée) que lorsqu'ils se livrent à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif au sens fiscal. Certains organismes pourront néanmoins, bien qu'ils n'exercent pas d'activités lucratives, être passibles de l'impôt sur les sociétés au titre des revenus provenant de la gestion de leur patrimoine (CGI, art. 206-5), les fondations reconnues d'utilité publique et les fonds de dotation à dotation non consommable faisant exception à cette règle.

### 4.1.1 Détermination du caractère lucratif des organismes

Le caractère lucratif d'un organisme est déterminé au moyen d'une démarche en trois étapes conduite, pour chaque activité réalisée par l'organisme, suivant les principes énoncés par la doctrine administrative (BOI-IS-CHAMP-10-50-10-10) et confirmés par le Conseil d'État (CE, arrêt du 1er octobre 1999, no 170289, «Association Jeune France »).

Cette démarche repose sur l'examen du caractère intéressé ou non de la gestion de l'organisme (1<sup>ère</sup> étape), l'examen de la situation de l'organisme au regard de la concurrence (2<sup>nde</sup> étape) et enfin l'examen des conditions d'exercice de l'activité (3<sup>ème</sup> étape). Cette analyse est commune aux trois impôts commerciaux (Impôt sur les sociétés (IS), cotisation foncière des entreprises (CFE) qui remplace la taxe professionnelle et taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

Il convient toutefois de rappeler que ces critères ne s'appliquent pas aux organismes qui exercent leur activité au profit d'entreprises qui subissent une présomption de lucrativité même s'ils sont gérés de façon bénévole et désintéressée et ne recherchent pas pour eux-mêmes la réalisation d'excédents de résultat. Ils sont, de ce fait, imposables aux impôts commerciaux. Il en est ainsi des organismes entretenant des relations privilégiées avec les entreprises.

Si le caractère intéressé de la gestion est avéré, l'organisme est soumis aux impôts commerciaux.

Le caractère désintéressé de la gestion d'un organisme est reconnu si les conditions suivantes sont satisfaites :

- l'organisme est géré et administré à titre bénévole par des personnes n'ayant elles-mêmes, ou par personne interposée, aucun intérêt direct ou indirect dans les résultats de l'exploitation ;
- l'organisme ne procède à aucune distribution directe ou indirecte de bénéfice, sous quelle que forme que ce soit ;
- les membres de l'organisme et leurs ayants droit ne peuvent pas être déclarés attributaires d'une part quelconque de l'actif, sous réserve du droit de reprise des apports pour certains organismes ;

- la gestion désintéressée de l'organisme n'est toutefois pas remise en cause lorsque celui-ci rémunère, un, deux ou trois de ses dirigeants (pris au sens des membres du conseil d'administration ou de l'organe délibérant qui en tient lieu) dans les conditions prévues par l'article 261-7-1<sup>er</sup> d du code général des impôts et une tolérance administrative non cumulative avec l'exception légale de l'article 261-7-1<sup>er</sup>-d du code général des impôts permet en outre de rémunérer les dirigeants de droit et de fait de l'organisme à hauteur de  $\frac{3}{4}$  du SMIC, sans limitation de nombre.

En revanche, le caractère bénévole et désintéressé de la gestion de l'organisme ne suffit pas pour bénéficier d'une exonération des impôts commerciaux.

Si l'organisme remplit ces conditions, il convient en effet de passer à la deuxième étape qui permet de déterminer si celui-ci exerce son activité en concurrence avec les entreprises du secteur lucratif.

Cette deuxième étape distingue alors deux hypothèses :

- l'activité de l'organisme ne concurrence aucune entreprise : dans cette hypothèse, l'activité de l'organisme n'est pas lucrative et elle n'est donc pas soumise aux impôts commerciaux ;
- l'activité de l'organisme est exercée en concurrence avec une entreprise du secteur lucratif.

Dans ce cas, l'activité n'est pas pour autant systématiquement lucrative. Il convient en effet d'examiner si cette activité est exercée dans des conditions similaires à celles des entreprises du secteur lucratif (3<sup>ème</sup> étape).

La situation de concurrence de l'organisme s'apprécie concrètement par rapport à des entreprises ou des organismes lucratifs exerçant la même activité, dans le même secteur. En définitive, la question qu'il convient de se poser est de savoir si le public peut indifféremment s'adresser à une structure lucrative ou non lucrative. Cet élément s'apprécie donc notamment en fonction de la situation géographique de l'organisme.

Néanmoins, le périmètre d'appréciation de la concurrence varie en fonction de l'activité. Il peut selon le cas s'apprécier au niveau local, régional voire national, en fonction de son attractivité sur le public.

Ainsi, un organisme peut se trouver en situation de non concurrence -et donc de non lucrativité- pour certaines de ses activités, et en situation de concurrence pour d'autres.

Le fait qu'un organisme à but non lucratif intervienne dans un domaine d'activité où coexistent des entreprises du secteur lucratif ne conduit pas ipso facto à le soumettre aux impôts commerciaux. Pour être considérées comme non lucratives, les activités concurrentielles doivent être exercées selon des modalités différentes de celles des entreprises du secteur lucratif. La comparaison des conditions d'exercice de l'activité est effectuée à l'aide d'un faisceau d'indices. Cette méthode, dite «des 4 P », consiste en une analyse de quatre critères, classés par ordre d'importance décroissante : le «Produit» proposé par l'organisme, le «Public» visé par l'organisme, le «Prix» pratiqué et les opérations de communication réalisées (« Publicité »).

Il n'est pas exigé que tous les critères soient remplis pour que les conditions d'exercice soient considérées comme différentes de celles des entreprises du secteur lucratif.

#### **Le produit:**

Il convient de s'assurer que le produit proposé par l'organisme tend à satisfaire un besoin qui n'est pas pris en compte par le marché ou l'est de façon peu satisfaisante.

#### **Le public:**

Il convient d'examiner sur ce point que les actes payants de l'organisme sont réalisés principalement au profit de personnes justifiant l'octroi d'avantages particuliers au vue de leur situation économique et sociale. Ce critère ne doit pas s'entendre des seules situations de détresse physique ou morale. Il est en outre précisé que pour l'appréciation de ce critère, il convient de se référer au public réel de l'activité concernée.

#### **Le prix:**

Il convient d'évaluer si les efforts faits par l'organisme pour faciliter l'accès du public se distinguent de ceux accomplis par les entreprises du secteur lucratif, notamment par un prix nettement inférieur pour des services de nature similaire. Cette condition peut éventuellement être remplie lorsque l'organisme pratique des tarifs modulés en fonction de la situation des clients.

Cette condition de prix est réputée respectée lorsque les tarifs de l'organisme se trouvent homologués par la décision particulière d'une autorité publique ; ceci suppose que l'organisme soit soumis à une tarification qui lui est propre. En revanche, les dépassements des tarifs homologués sont de nature à caractériser une activité lucrative.

#### **La publicité :**

Le recours à des pratiques commerciales est en principe un indice de lucrativité mais un organisme peut cependant réaliser une information, notamment sur des sites internet, sur ses prestations sans toutefois que celle-ci s'apparente à de la publicité commerciale destinée à capter un public analogue à celui des entreprises du secteur concurrentiel. L'organisme peut également, sans que sa non lucrativité ne soit remise en cause, procéder à des opérations de communication pour faire appel à la générosité du public.

Au terme de cette troisième étape, seuls les organismes qui exercent leur activité dans des conditions similaires à celles d'entreprises commerciales qu'ils concurrencent, sont soumis aux impôts commerciaux.

Lorsqu'une activité est reconnue lucrative en ce sens qu'elle ne répond pas à la règle des 4P, elle peut néanmoins bénéficier des exonérations propres à chacun des trois impôts commerciaux dès lors qu'elle en satisfait les conditions<sup>36</sup>.

---

<sup>36</sup> Cf. en matière d'impôt sur les sociétés, les dispositions du 5° bis du 1 de l'article 207 du code général des impôts

#### 4.1.2 Modalités d'imposition à l'impôt sur les sociétés

Si l'organisme exerce une ou plusieurs activités lucratives en plus de ses activités non lucratives, il est en principe soumis à l'impôt sur les sociétés pour l'ensemble de son activité. Mais des dispositifs limitant la portée de la taxation ont été mis en place lorsque les activités non lucratives sont significativement prépondérantes (franchise d'impôt et sectorisation).

Franchise d'impôts:

Les organismes sans but lucratif, quel que soit leur chiffre d'affaires global, n'ont pas à soumettre leurs activités lucratives aux impôts commerciaux lorsque les recettes d'exploitation annuelles afférentes aux activités lucratives sont inférieures ou égales à 61 634 € en 2017.

Sectorisation :

Par ailleurs, le caractère non lucratif d'ensemble d'un organisme n'est pas contesté si les opérations lucratives sont dissociables de l'activité principale non lucrative et que cette dernière demeure significativement prépondérante. Le traitement fiscal de ces opérations lucratives accessoires varie en fonction de l'impôt considéré.

- En matière d'impôt sur les sociétés, l'organisme peut choisir de soumettre l'ensemble de ses activités à l'impôt sur les sociétés ou constituer, sous certaines conditions et sous réserve que ses activités lucratives ne soient pas prépondérantes, un secteur distinct dit «lucratif» qui sera seul soumis à l'impôt sur les sociétés. Dans ce cas, il lui appartient de procéder à une exacte répartition de ses charges entre le secteur fiscalisé et le secteur non fiscalisé. En effet, chaque activité doit assumer toutes les charges qui lui incombent, et seulement celles-ci. La sectorisation ne peut avoir pour conséquence d'entraîner des transferts de charges au détriment de l'activité assujettie à l'IS, dégageant de ce fait des bénéficiaires dans les seuls secteurs non fiscalisés.

#### 4.1.3 Modalités d'imposition à la contribution économique territoriale (CET)

La CET est composée de la cotisation foncière des entreprises (CFE) et de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE).

Sous réserve du bénéfice de la franchise mentionnée supra, seules les activités lucratives de l'organisme sont soumises à la CFE, et ce, même lorsqu'elles sont prépondérantes et/ou n'ont pas fait l'objet d'une sectorisation (art. 1447-I et II du CGI).

La CFE est assise sur la valeur locative des biens passibles d'une taxe foncière dont dispose l'organisme pour l'exercice de ses activités lucratives (art. 1467 du CGI).

Si des activités lucratives et non lucratives sont exercées dans les mêmes locaux, une fraction seulement de la valeur locative de ces locaux est à retenir :

- calculée au prorata des temps d'utilisation, lorsque les activités lucratives et non lucratives sont exercées successivement ;

- estimée par l'organisme, sous sa propre responsabilité (et en cohérence avec la répartition retenue, le cas échéant, en matière d'impôt sur les sociétés), lorsque les activités lucratives et non lucratives sont exercées simultanément.

Les activités lucratives imposées à la CFE sont également assujetties à la CVAE si leur chiffre d'affaires est supérieur à 152 500 € (art. 1586 ter-I du CGI); toutefois, en raison de l'application d'un barème d'imposition progressif, aucune cotisation n'est due jusqu'à 500 000 € de chiffre d'affaires. La valeur ajoutée imposable à la CVAE est calculée à partir des produits et charges afférents aux seules activités lucratives.

#### **4.1.4 Modalités d'imposition à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA)**

Les activités considérées comme lucratives en matière d'impôt sur les sociétés, en ce sens qu'elles ne répondent pas à la règle des 4P, sont en principe assujetties à la TVA sauf si :

- Le chiffre d'affaire annuel des activités lucratives accessoires n'excède pas le seuil de la franchise d'imposition de 61 634 € évoquée ci-dessus ;
- Ou le chiffre d'affaire qui devrait être soumis à TVA n'excède pas les seuils de franchise en base de la TVA de 82 800 € s'agissant de la vente de marchandises et de 33 100 € s'agissant de prestations de services ;
- Ou les activités considérées peuvent bénéficier d'un régime spécifique d'exonération de TVA.

En effet, deux dispositifs permettent, sous certaines conditions, d'exonérer les activités des organismes à but non lucratif (OSBL), notamment lorsqu'ils sont constitués sous la forme associative :

- le premier concerne les associations dites « fermées » qui rendent des services de caractère social, éducatif, culturel ou sportif rendus à leurs seuls membres (cf. a du 1<sup>o</sup> du 7 de l'article 261 du CGI),
- le second vise les opérations réalisées au profit de toutes personnes par des œuvres sans but lucratif présentant un caractère social ou philanthropique et dont la gestion est désintéressée lorsque les prix pratiqués ont été homologués par l'autorité publique ou que des opérations analogues ne sont pas couramment réalisées à des prix comparables par des entreprises (cf. b du 1<sup>o</sup> du 7 de l'article 261 du CGI).

En outre, le c du 1<sup>o</sup> du 7 de l'article 261 du CGI exonère par ailleurs les recettes de six manifestations de bienfaisance ou de soutien organisées dans l'année à leur profit exclusif par les OSBL.

Si l'organisme exerce une ou plusieurs activités, pour certaines assujetties à la TVA alors que d'autres sont exonérées, les conditions d'une sectorisation fiscale obéissent à des règles spécifiques en matière de TVA.

La sectorisation retenue pour l'application de l'impôt sur les sociétés et, pour des raisons pratiques, pour la détermination des bases imposables à la contribution économique territoriale est sans incidence sur les règles relatives à la constitution de secteurs distincts dont l'application est exigée pour l'exercice des droits à déduction de la TVA. En effet, la création de secteurs distincts est régie par les dispositions de l'article 209 de l'annexe II au CGI.

## Différents cas d'imposition

	<b>Activités lucratives prépondérantes</b>	<b>Activités non lucratives prépondérantes</b>	
		<b>Recettes lucratives annuelles &lt; ou = 61634 €</b>	<b>Recettes lucratives annuelles &gt; 61 634 €</b>
<b>Impôt sur les sociétés</b>	Taxation de toutes les activités	Hors champ de l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun  Dans le champ de l'impôt sur les sociétés à taux réduit pour les revenus patrimoniaux	Taxation au choix de l'organisme de toutes les activités ou, si sectorisation, des seules activités lucratives (et des revenus patrimoniaux)
<b>Cotisation foncière des entreprises (et CVAE le cas échéant)</b>	Taxation des seules activités lucratives	Exonération	Taxation de seules activités lucratives
<b>Taxe sur la valeur ajoutée</b>	Taxation de toutes les activités (sauf application d'une mesure d'exonération spécifique)	Exonération	Taxation des activités lucratives (sauf application d'une mesure d'exonération spécifique) et ouverture des droits à déduction en fonction des règles applicables aux redevables partiels

### 4.2 Régime fiscal applicable aux sociétés commerciales de l'ESS

#### 4.2.1 En matière d'impôt sur les sociétés

S'agissant du régime applicable en matière d'impôt sur les sociétés, les sociétés commerciales de l'ESS relèvent du droit commun.

Or, en application de l'article 205 du code général des impôts (CGI), l'impôt sur les sociétés est établi sur l'ensemble des bénéfices ou revenus réalisés par les sociétés et autres personnes morales désignées à l'article 206 du CGI. Il en résulte que le champ d'application de cet impôt est défini par la désignation de la personne morale qui réalise des bénéfices indépendamment de la nature intrinsèque de ceux-ci.



Ainsi, sont passibles de l'impôt sur les sociétés, quel que soit leur objet, les sociétés anonymes, les sociétés en commandite par actions, les sociétés à responsabilité limitée n'ayant pas opté pour le régime fiscal des sociétés de personnes, les sociétés coopératives et leurs unions.

Cette règle s'applique également aux sociétés à objet civil qui ont adopté la forme correspondant à l'un de ces types de société ou qui présentent, en fait, le caractère d'une société de capitaux.

#### **4.2.2 En matière de CET**

Les sociétés commerciales de l'ESS sont soumises à la CET selon le droit commun.

Dès lors que leurs activités sont professionnelles au sens de l'article 1447 du CGI, les sociétés commerciales de l'ESS sont redevables de la CFE. Leur base d'imposition est constituée de la valeur locative des biens passibles d'une taxe foncière dont elles disposent pour l'exercice de leurs activités (art. 1467 du CGI).

Elles sont aussi assujetties à la CVAE lorsque leur chiffre d'affaires est supérieur à 152 500 € (art. 1586 ter-I du CGI); toutefois, en raison de l'application d'un barème d'imposition progressif, aucune cotisation n'est due jusqu'à 500 000 € de chiffre d'affaires.

#### **4.2.3 En matière de TVA**

Il n'existe pas de règles particulières applicables aux sociétés commerciales de l'ESS.

### **4.3 Régime fiscal applicable aux coopératives :**

#### **4.3.1 En matière d'impôt sur les sociétés**

Le 1 de l'article 206 du code général des impôts soumet à l'impôt sur les sociétés, quel que soit leur objet, les sociétés coopératives et leurs unions<sup>37</sup>.

Toutefois, certaines formes de sociétés coopératives bénéficient d'une exonération d'impôt sur les sociétés applicable tantôt à l'ensemble de leurs revenus, tantôt à la fraction de leurs bénéfices qui provient d'opérations déterminées. Il s'agit principalement des sociétés coopératives agricoles<sup>38</sup> et des coopératives artisanales, sauf pour les opérations qu'elles réalisent avec des non-sociétaires<sup>39</sup>.

Les SCOP sont passibles de l'impôt sur les sociétés selon les règles de droit commun. Cependant, elles peuvent déduire de leurs bénéfices la part des bénéfices nets qui est distribuée aux travailleurs dans les conditions prévues au 3° de l'article 33 de la loi n° 78-763 du 19 juillet 1978 portant statut des sociétés coopératives de production<sup>40</sup>. Les sommes ainsi versées au personnel salarié des dites entreprises à titre de participation aux bénéfices (appelées "ristournes"), ont le caractère d'un supplément de salaire. Cette déduction du résultat imposable des "ristournes" distribuées aux salariés bénéficie également aux "SCOP

---

<sup>37</sup> Sous réserve des sociétés civiles professionnelles visées à l'article 8 ter du CGI

<sup>38</sup> art. 207-1-2° et 3° du CGI

<sup>39</sup> art. 207-1-3° bis du CGI

<sup>40</sup> Conformément au 2° du 1 de l'article 214 du code général des impôts (CGI),

d'amorçage". Ces dispositions ne sont pas applicables aux sociétés dont plus de 50 % du capital est détenu par des sociétaires non coopérateurs.

Les SCIC sont assujetties à l'impôt sur les sociétés (IS) selon le droit commun. Mais les sommes affectées aux réserves impartageables sont déductibles de l'assiette de calcul de l'impôt sur les sociétés. En d'autres termes, les excédents mis en réserves impartageables par la S.C.I.C ne sont pas soumis à l'impôt sur les sociétés<sup>41</sup>.

Les SCIC de HLM, à l'instar des organismes HLM, sont exonérées de l'impôt sur les sociétés pour les activités relevant du service d'intérêt général.

De même, certaines unions d'économie sociale (UES) sont exonérées de l'impôt sur les sociétés lorsqu'elles sont agréées par l'Etat pour leurs activités d'utilité sociale en faveur du logement des personnes défavorisées (articles L 365-1 et suivants du Code de la construction et du logement). Cet agrément, et l'exonération fiscale qui en découle, implique que leurs dirigeants, de droit ou de fait, ne soient pas rémunérés, directement ou indirectement. Cette notion de gestion bénévole et désintéressée est appréciée selon les critères de l'article 261-7-1° d) du CGI relatif aux associations et organismes sans but lucratif. Les UES doivent inscrire cette obligation de gestion bénévole et désintéressée dans leurs statuts. Les activités qui ne se rapportent pas aux services sociaux d'aide au logement de personnes défavorisées sont imposées dans les conditions de droit commun à l'impôt sur les sociétés en application de l'article 206-1 du CGI.

Enfin, les coopératives qui, en application de l'article 25 de la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947 modifiée, sortent du statut coopératif au cours d'un exercice, sont passibles de l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun à compter des résultats réalisés au titre de l'exercice de sortie du statut coopératif.

#### **4.3.2 En matière de CET**

Les sociétés coopératives sont situées dans le champ d'application de la CFE et imposables dans les conditions de droit commun.

Toutefois, le législateur a prévu plusieurs cas d'exonération, notamment en faveur notamment des sociétés coopératives de production (SCOP) dont les statuts et le fonctionnement sont reconnus conformes aux dispositions de la loi no 78-763 du 19 juillet 1978 portant statut des SCOP (art. 1456 du CGI). Pour être exonérées de CFE, les SCOP, à l'exception de celles dont la majorité du capital est détenue par une autre SCOP, ne doivent pas avoir leurs parts admises aux négociations sur un marché réglementé ou offertes au public sur un système multilatéral de négociation ou détenues à concurrence de 50 % ou plus par des associés non coopérateurs et des titulaires de certificats coopératifs d'investissement. L'exonération s'applique toutefois aux SCOP «d'amorçage» et concerne également les SCOP ayant constitué entre elles un groupement.

En revanche, la CET est exigible pour les SCIC selon les règles de droit commun.

Les sociétés coopératives non exonérées totalement de CFE sont assujetties à la CVAE lorsque leur chiffre d'affaires global est supérieur à 152 500 € (art. 1586 ter-I du CGI); toutefois, en raison de l'application d'un barème d'imposition progressif, aucune cotisation n'est due jusqu'à 500 000 € de chiffre

---

<sup>41</sup> Article 209 VIII du CGI

d'affaires. Leur valeur ajoutée imposable est calculée à partir des produits et charges afférents à leurs activités non exonérées de CFE.

### **4.3.3 En matière de TVA**

En règle générale, les coopératives sont assujetties à la TVA selon les règles de droit commun.

Les sociétés coopératives d'intérêt collectif :

Les sociétés coopératives d'intérêt collectif qui présentent un caractère d'utilité sociale sont susceptibles de bénéficier de l'exonération prévue à l'article 261 B du CGI si les opérations qu'elles réalisent au profit de leurs membres satisfont aux trois conditions tenant respectivement à la qualité du client, à l'utilisation qui est faite du service fait et au mode de rémunération. Les services doivent être rendus aux adhérents du groupement, les coopérateurs, exerçant une activité exonérée de TVA ou pour laquelle ils n'ont pas la qualité d'assujetti. Seuls les services concourant directement et exclusivement à des opérations non soumises à la TVA peuvent bénéficier de l'exonération. Enfin, les services fournis aux coopérateurs doivent faire l'objet d'un remboursement correspondant à l'exacte quote-part des frais qui peut leur être imputée à raison de leur utilisation des services communs et ne doit pas présenter un caractère forfaitaire.

### **Conclusion**

Au cours des auditions et des échanges que le HCVA a pu avoir dans le cadre de ces travaux, il est apparu que les sociétés commerciales de l'ESS n'avaient pas de demandes particulières en termes de fiscalité, tant pour le mécénat que pour la non-lucrativité.

Les exonérations fiscales appliquées aux organismes sans but lucratif (associations, fondations, fonds de dotation), demeurent justifiées, compte tenu du public auquel ils s'adressent et des territoires sur lesquels ils mettent en œuvre leurs activités (zones rurales, quartiers en difficulté notamment).

Cette analyse rejoint celle déjà développée par le HCVA dans son rapport sur l'intérêt général.

## 5 Mise en perspective européenne

---

Afin d'éclairer le lecteur sur la situation de quelques pays européens, une présentation des notions d'entreprise sociale ou équivalent est exposée ci-après.

## 5.1 Belgique

Les trois régions de la Belgique (Bruxelles, la Flandre et la Wallonie) ont adopté une législation sur l'économie sociale entre 2008 et 2012.

Sur l'ensemble du territoire de la Belgique, l'économie sociale est une alternative à l'économie classique. Cette autre forme d'économie ne repose pas uniquement sur une recherche de profit économique mais également sur quelques principes essentiels parmi lesquels :

- L'autonomie de gestion par rapport aux pouvoirs publics.
- La primauté des personnes et du travail sur le capital lors de la redistribution des bénéfices.
- La finalité de service aux membres et à la collectivité plutôt que le profit.
- Un processus de décision démocratique.

Ces particularités permettent ainsi d'offrir des perspectives d'emploi à des travailleurs qui éprouvent généralement des difficultés à en trouver.

Les pouvoirs publics soutiennent et encouragent l'économie sociale grâce à la fois à des agences-conseil qui accompagnent les structures, et des mesures, comme des avantages fiscaux.

Les sociétés à finalité sociale sont des sociétés commerciales comme les autres (SCRL, SA, SPRL, etc.) mais qui ont choisi d'introduire dans leurs statuts des conditions supplémentaires :

- Que ces sociétés ne sont pas vouées à l'enrichissement de leurs associés.
- Qu'elles doivent définir précisément la finalité sociale de leur entreprise.
- Qu'elles doivent rédiger un rapport annuel sur la manière utilisée pour réaliser leur but social.

## 5.2 Allemagne

En Allemagne, il semble qu'il n'existe pas de terme équivalent à l'économie sociale. Cependant, cette absence ne signifie pas qu'il n'existe pas de tiers secteur dans ce pays, bien au contraire celui-ci est important et progresse d'année en année.

Ainsi la législation sur les coopératives en Allemagne relève de la loi de 1889.

Le tiers secteur est défini par les chercheurs comme "un secteur intermédiaire en relation avec l'Etat (autorités publiques), les entreprises privées («traditionnelles», soit à but lucratif) et le secteur informel". Les grands principes du tiers secteur allemand sont :- Un principe de gestion autonome, un principe de subsidiarité, donnant une grande indépendance des organismes vis-à-vis de l'Etat et un principe d'économie collective, le but ne doit pas être l'enrichissement personnel.

Les structures soutenant l'Etat dans l'accomplissement de sa mission d'assistance sont considérées comme étant au service du bien commun, et bénéficient dès lors de réductions d'impôts. Aussi la définition d'une organisation sans but lucratif en Allemagne repose sur des textes fiscaux. En 2007, une nouvelle loi améliore les avantages fiscaux, favorisant ainsi la participation civique en augmentant les revenus des entreprises sociales.

Les coopératives sont les seules structures bénéficiant d'une législation propre, les associations et les fondations se réfèrent au code civil. Les entreprises sociales peuvent choisir leur statut juridique (SA ou SARL par exemple).

### 5.3 Luxembourg

Le 23 novembre 2016, a été adoptée une loi relative à la création des sociétés d'impact sociétal (SIS). Ce type de société est destiné à la fois aux organisations "classiques" de l'économie sociale et solidaire (associations sans but lucratif, fondations et coopératives) et aux porteurs de projets qui souhaitent mettre en œuvre des activités socialement innovantes.

Selon le communiqué de presse du gouvernement Luxembourgeois, "La loi portant création des sociétés d'impact sociétal consacre une reconnaissance officielle de l'importance de l'économie sociale et solidaire au Luxembourg".

Dans l'exposé des motifs de la loi, il est précisé "le présent projet de loi offre un environnement juridique propice au développement d'entreprises qui transcendent la division classique entre le secteur commercial à but lucratif et le secteur associatif à but non lucratif". Cette législation est en conformité avec l'esprit de la récente "Initiative pour l'entrepreneuriat social" de la commission européenne d'octobre 2011.

La SIS présente un certain nombre d'avantages (sécurité juridique, cadre fiscal adapté, accès aux marchés publics ...). Un agrément ministériel fixe les obligations avec un contrôle annuel. Les règles visent à garantir la bonne gestion financière et la primauté de la finalité sociale ou sociétale sur la distribution de bénéfices.

L'ESS est un mode d'entreprendre auquel adhèrent les organismes de droit privé qui remplissent cumulativement les conditions suivantes :

Poursuivre une activité continue de production, de distribution ou d'échange de biens ou de services.

Répondre à titre principal à au moins une des deux conditions, soit apporter un soutien à des personnes fragiles (situation économique, sociale ou de santé), soit contribuer à la préservation et au développement du lien social, à la lutte contre les inégalités quelle que soit leur origine.

Ces organismes doivent avoir une gestion autonome, respecter le principe selon lequel au moins la moitié des bénéfices réalisés sont réinvestis dans le maintien et le développement d'activités à cette fin, il existe une dérogation au code civil précisant que la société n'est pas constituée dans le but de procurer aux associés un bénéfice patrimonial direct ou indirect.

Toute SA, SARL, ou SCOOP, qui répond aux principes de l'ESS peut être agréée, si elle remplit les exigences suivantes :

Définir un objet social et le poursuivre de façon précise, prévoir des indicateurs de performance pour vérifier la réalisation de l'objet social.

Toute modification statutaire doit être approuvée préalablement par le ministre et publiée au recueil des sociétés et associations.

Le capital social d'une société à impact sociétal est composé de parts d'impact (pas de bénéfices pour les titulaires) et de parts de rendement, dont les bénéfices peuvent être redistribués si l'objectif social a été atteint. Les parts de rendement peuvent être transformées en part d'impact mais pas l'inverse.

La rémunération des salariés des sociétés à impact sociétal ne peut être supérieure à 6 fois le salaire minimum.

Les rapports d'activités et les rapports d'impact extra-financier sont communiqués au ministre.

Une commission consultative assiste le ministre dans l'exercice de ses compétences d'agrément et de surveillance des sociétés à impact sociétal. Cette commission peut faire des propositions pour améliorer le cadre juridique applicable aux SIS.

Le ministre chargé de l'économie sociale conclut des conventions avec des représentants du secteur de l'ESS pour assurer la représentation de ce secteur auprès des pouvoirs publics. Le ministre consultera ces représentants sur tous les projets de dispositions législatives ou réglementaires applicables au secteur.

## 5.4 Italie

L'Italie est un des seuls grands pays où l'économie sociale est importante, à avoir légiféré sur les entreprises sociales, avant l'initiative européenne sur les entreprises sociales, néanmoins il n'existe pas de loi cadre.

Dès 1991, l'Italie a une loi sur les coopératives et en 2005 une loi sur les entreprises sociales.

L'entreprise sociale est une organisation privée sans but lucratif qui exerce de manière stable et principale une activité économique de production ou d'échanges de biens et de services d'utilité sociale en vue de réaliser une finalité d'intérêt général.

Les critères sont les suivants : Les biens ne peuvent être réservés aux seuls sociétaires, les secteurs d'activité d'utilité sociale couvrent de nombreux domaines, cette activité principale doit correspondre à au moins 70 % des ressources de l'ensemble de l'organisation. L'interdiction de distribution de bénéfices et d'excédents est stricte et s'applique à tous (administrateurs, sociétaires, participants, collaborateurs). La coopérative doit être autonome dans sa gestion vis-à-vis des entreprises lucratives et des administrations publiques. L'avis des salariés et des bénéficiaires doit être pris en compte dans les décisions d'organisation. Le volontariat ne doit pas excéder 50 % des salariés.

## 5.5 Espagne

A partir des années 1990, l'économie sociale obtient une reconnaissance par les institutions publiques, notamment avec la création de l'institut national d'encouragement de l'économie sociale (INFES) loi du 27 décembre 1990. Disparu en 1997, ses fonctions sont assurées par la direction générale d'encouragement de l'économie sociale.

Plusieurs initiatives aboutissent à la loi du 29 mars 2011 qui donne reconnaissance, visibilité et sécurité juridique à l'économie sociale. Cette loi sur l'économie sociale est la première en Europe.

L'objectif de la loi est d'établir un cadre juridique commun pour l'ensemble des entités qui constituent l'économie sociale.

Aux termes de cette loi, l'économie sociale est constituée des activités qui poursuivent l'intérêt collectif des membres, ou l'intérêt général économique ou social ou les deux. L'article 5 précise que, font partie de l'économie sociale : les coopératives, les mutuelles, les fondations, les associations qui conduisent des activités économiques, les sociétés de travail, les entreprises d'insertion ...

Les principes de l'économie sociale sont les suivants :

- Primauté des personnes sur le capital et finalités sociales
- Gestion autonome, transparente et des démocratiques
- Indépendance par rapport aux pouvoirs publics

Objectifs : Promotion de la solidarité interne, égalité des chances hommes/femmes, cohésion sociale, insertion des personnes fragiles. Conciliation entre vie personnelle, vie familiale et vie professionnelle.

La loi prévoit la création d'un répertoire des entités de l'économie sociale accessible par voie électronique et la création de confédérations regroupant les différentes entités, reconnaissant ainsi l'économie sociale comme acteur politique.

L'Etat s'engage à promouvoir l'économie sociale en simplifiant les démarches administratives, en facilitant les initiatives par la promotion des principes et des valeurs qu'elles portent et en soutenant la formation.

L'économie sociale est rattachée au ministère du travail auprès duquel est mis en place un conseil de développement de l'économie sociale, organe de participation et de concertation. Cette instance comprend des représentants des administrations nationales et locales, des syndicats, des représentants nationaux du secteur et des experts.

La loi a également pour objectif de favoriser l'inclusion de l'économie sociale dans les politiques sectorielles, notamment celles concernant l'emploi, le développement rural, les services sociaux, l'insertion par l'activité économique, ainsi que dans les politiques industrielles d'amélioration de la productivité et de la compétitivité des entreprises.



## 5.6 Le Royaume-Uni

Au Royaume-Uni, les entreprises sociales sont définies comme des organisations commerciales qui ont des objectifs sociaux. L'intérêt pour ces entreprises sociales a été poussé par l'agenda politique du New Labour Government où elles ont été considérées comme des vecteurs importants de production de services. Le Gouvernement de Coalition de 2010 a exprimé le même type d'intérêt tout en procédant à des coupes budgétaires drastiques. La définition a évolué d'entreprises à gouvernance démocratique ou à propriété collective vers des formes d'organisations plus larges qui incluent la plupart du secteur volontaire et une partie du secteur privé qui produit des services sociaux.

La définition des entreprises sociales retenue par les statisticiens et la Direction du Trésor a évolué de telle façon qu'il a été possible d'afficher une progression des entreprises sociales de 5000 à 62 000 en 5 ans<sup>42</sup>.

## 5.7 Les définitions de la Task Force des Agences des Nations Unies

Les agences de l'ONU sont rassemblées depuis 2013 dans un groupe de travail intersectoriel sur l'économie sociale et solidaire, dont elles ont donné la définition suivante en 2014 :

"L'économie sociale et solidaire recouvre le mode de production de biens et services d'une large gamme d'organisations et entreprises qui ont des buts sociaux explicites et, souvent environnementaux, et qui sont guidées par des principes et des pratiques de coopération, solidarité, éthique et démocratie, self-management. Le champ de l'ESS inclut les coopératives et d'autres formes d'entreprises sociales, des groupes d'entraide mutuelle, des organisations communautaires, des associations informelles de travailleurs, des ONG qui rendent des services, des formes de finance solidaire, etc <sup>43</sup>..."

Puis en 2017 :

" L'économie sociale et solidaire renvoie à la production et à l'échange de biens et de services par un large éventail d'organisations et d'entreprises ayant des visées explicitement sociales et/ou environnementales. Des principes et des pratiques de coopération, de solidarité et d'autogestion éthique et démocratique en sont les moteurs (Groupe de travail inter institutions, 2014). L'une des principales raisons de l'émergence de l'économie sociale et solidaire réside dans le fait que les besoins de vastes groupes de personnes ne sont véritablement satisfaits ni par les marchés traditionnels ni par l'État, et ce dans les pays développés comme dans les pays en développement. L'économie sociale et solidaire est fondamentalement une forme d'économie organisée de manière à ce que la protection sociale et l'égalité y occupent une place centrale. Composantes d'un mouvement mondial qui progresse rapidement, les organisations et entreprises actrices de l'économie sociale et solidaire s'efforcent de revendiquer un nouveau contrôle social de l'économie: elles fixent des objectifs sociaux dont la réalisation est prioritaire par rapport à la recherche d'un profit maximal, reconnaissent le rôle de l'action collective et de la citoyenneté active en faveur de l'autonomisation économique et politique de groupes défavorisés ou fragiles dans la société et réintroduisent les notions d'éthique, de partage, d'égalité et de démocratie dans les activités économiques (Utting, 2017)."<sup>44</sup>

---

<sup>42</sup> "A methodological critique of the social enterprise growth myth", Paper presented to 4<sup>th</sup> EMES International Research Conference on Social Enterprise, 1-4 July 2013, University of Liege, Belgium, Teasdale, S.[1]\*, Lyon[2], F., and Baldock, R.

<sup>43</sup> "Social and Solidarity Economy and the Challenge of Sustainable Development, » A Position Paper by the United Nations, Inter-Agency Task Force on Social and Solidarity Economy, 2014.

<sup>44</sup> "Réaliser le Programme 2030 au moyen de l'économie sociale et solidaire », Déclaration du Groupe de travail interinstitutions des Nations Unies sur l'économie sociale et solidaire, 2017.

Comme le montrent les quelques éléments présentés succinctement ci-dessus, les notions d'utilités sociale, d'économie sociale et solidaire, d'entrepreneuriat social sont répandues en Europe.

Dans la plupart des pays, elles recouvrent un même cadre avec des critères proches, qu'elles s'appellent société à finalité sociale, société à impact sociétal ... Toutes ces structures ont des finalités sociales d'intérêt général, tournées vers l'individu et non vers le profit.

Elles bénéficient d'avantages fiscaux, dès lors qu'elles répondent à certains critères : gestion autonome, fonctionnement démocratique, versement limité de bénéfices ...

Certains exemples, comme celui du Luxembourg, avec la société d'impact social, semblent orienter vers une formule permettant de développer des entreprises alliant les avantages du secteur lucratif pour la mise en œuvre d'activités économiques et du secteur non lucratif pour l'objectif d'intérêt général.

Le statut étant de création récente -novembre 2016-, il n'est pas encore possible d'en tirer les enseignements aussi, il sera utile d'en suivre l'évolution.

Les délais contraints de réalisation de ce rapport n'ont pas permis d'approfondir les travaux et analyses autant qu'il aurait été nécessaire.

C'est pourquoi, le Haut Conseil à la vie associative poursuivra ces réflexions sur le sujet, notamment sur les implications fiscales des évolutions constatées et sur les adaptations législatives ou réglementaires à proposer.

Cependant à l'issue des premiers travaux, il apparaît que les associations et les entreprises sociales ont chacune un rôle à jouer dans la mise en œuvre d'actions au service de l'intérêt général.

Pour faire vivre la complémentarité de ces différentes structures, il est nécessaire de reconnaître la place et les spécificités de chacune.



## Liste des personnes auditionnées

---

- **Odile Kirchner**  
Déléguée interministérielle à l'économie sociale et solidaire 19 janvier 2017
  
- **Hugues Sibille**  
Président de la Fondation Crédit Coopératif 9 février 2017
  
- **Patrick Doutreligne**  
Président de l'UNIOPSS- 15 février 2017
  
- **Philippe Jahshan**  
Président du Mouvement associatif, **Sylvain Crapez** administrateur  
et **Frédérique Pfrunder** déléguée générale - 15 février 2017
  
- **Louis Gallois**  
Président de la fédération des acteurs de solidarité - 7 mars 2017
  
- **Jean-Marc Borello**  
Président du groupe SOS - 13 mars 2017

- Allemand Sylvain. "L'économie sociale et solidaire à l'heure de l'entrepreneuriat social". in Marché et organisations. 1/2010 (n°11) pp 93-105
- Boutillier Sophie. "Comment l'entrepreneur peut-il ne pas être social ?" in Marché et organisations. 1/2010 (n°11) pp 107-125
- Draperi Jean-François, *L'entrepreneuriat social, un mouvement de pensée inscrit dans le capitalisme*, Cestes-Cnam, Recma, [Acte1](http://recma.org/actualite/lentrepreneuriat-social-un-mouvement-de-pensee-inscrit-dans-le-capitalisme-j-f-draperi), févr. 2010. <http://recma.org/actualite/lentrepreneuriat-social-un-mouvement-de-pensee-inscrit-dans-le-capitalisme-j-f-draperi>
- Fraisse, L., Gardin, L., Laille, J.-L., Petrella, F. and Richez-Battesti, N. (2016) "Social Enterprise in France: At the Crossroads of the Social Economy, Solidarity Economy and Social Entrepreneurship?" ICSEM Working Papers, No. 34, Liege: The International Comparative Social Enterprise Models (ICSEM) Project. <https://www.iap-socent.be/sites/default/files/France%20-%20Fraisse%20et%20al.pdf>
- Segrestain Blanche –Levillain Kévin – Vernac Stéphane- Hatchuel Armand. La "société à objet social étendu". Un nouveau statut pour l'entreprise. Paris Presse des Mines 2015
- Sibille Hugues. Changement d'échelle de l'ESS : Pourquoi, comment ? août 2013
- Sibille Hugues. Co-construction : Une histoire récente, un projet en devenir. In Juris associations n° 537 15 avril 2016
- Sibille Hugues. Petite histoire de l'entrepreneuriat social en France. IN Revue interventions économiques. Mars 2016
- L'initiative pour l'entrepreneuriat social Communication de la commission au Parlement européen, au conseil, au comité économique et social européen et au comité des régions. Octobre 2011
- La mesure de l'impact social : Après le temps des discours, voici venu le temps de l'action. Groupe de travail du conseil supérieur de l'économie sociale et solidaire sur la mesure de l'impact social Thierry Sibieude président. décembre 2011

- Soutien à l'innovation sociale en Allemagne. Fiche AVISE 2014
- La législation relative à l'économie sociale et solidaire : Analyse comparée France/Europe. CIDES Chorum avril 2014
- L'économie sociale et solidaire en Europe. Pour la solidarité. Mai 2016
- L'économie sociale dans l'union européenne ; Conseil économique et social européen.2012
- Vercamer Francis (député). Rapport sur l'économie sociale et solidaire "L'économie sociale et solidaire, entreprendre autrement pour la croissance et l'emploi". avril 2010
- Gardin Laurent. Entrepreneurs sociaux et économie sociale et solidaire, continuités et ruptures. XXXIIIèmes journées de l'association d'économie sociale, Marne la vallée 2013
- Hiez David et Laurent Rémi : La nouvelle frontière de l'économie sociale et solidaire : L'intérêt général ? Revue RECMA n° 319 Janvier 2011