

■ L'utilité sociale est une notion fiscale qui permet de distinguer les associations des structures de l'économie « classique ».

■ Elle constitue également un critère destiné à poser les bases de la responsabilité territoriale des associations.

RESPONSABILITÉ TERRITORIALE
ASSOCIATIVE

UTILITÉ SOCIALE : L'ÉLÉMENT PIVOT

Les associations, en particulier celles dont les moyens d'action s'inscrivent dans la sphère économique, se voient régulièrement sommées de rendre compte de leurs spécificités méritoires. Dès lors, il est essentiel de rappeler l'importance de la notion juridique d'utilité sociale comme élément distinctif, mais aussi comme critère permettant de poser les bases de la responsabilité territoriale des entreprises de l'économie sociale et solidaire (ESS).



AUTEUR Colas Amblard
TITRE Docteur en droit,
avocat associé, cabinet NPS consulting,
chargé d'enseignement à l'université
Jean-Moulin – Lyon 3

Jérôme Saddier, président d'ESS France, rappelait, le 26 octobre 2022, qu'« il y a encore des dimensions qui échappent aujourd'hui à l'approche RSE¹ », parmi lesquelles « [...] le rapport au territoire, [sujet] sur [lequel] les entreprises de l'ESS ont justement de "vrais atouts" »². Dès lors, il convient de s'interroger : de quels atouts ces entreprises de l'ESS³ – organismes sans but lucratif (OSBL)⁴ ou à lucrativité limitée⁵ – disposent-elles concrètement en matière de responsabilité territoriale des entreprises (RTE) ? Et, à travers cette approche nouvelle de l'ESS, comment faire valoir dans les territoires la spécificité de ces modes d'entreprendre par rapport à l'économie dite « classique » ? Enfin, quels critères distinctifs peut-on mettre en avant pour convaincre les acteurs de ces territoires que l'ESS peut devenir la norme économique ?

UTILITÉ SOCIALE : UN CRITÈRE DISTINCTIF SIGNIFIANT SUR LE PLAN FISCAL...

« Mesures d'impact », « impact social », « valeur sociétale », etc., le secteur de l'économie sociale et solidaire (ESS) semble (toujours) en quête de légitimation », disait récemment Pascal Glémain⁶. Pour les entreprises de l'ESS, et en particulier les OSBL⁷, ce constat est d'autant plus pertinent qu'il met en exergue l'insuffisance de la prise en compte du droit actuellement en vigueur pour apporter la preuve qu'elles disposent de capacités spécifiques leur permettant, à cette échelle géographique⁸, de répondre efficacement aux enjeux de cohésion sociale et de transition.

Au-delà de son aspect technique qui peut rebuter, le droit fiscal est un droit éminemment politique car son objet même, l'impôt, est politique⁹. Dès lors et face à de tels enjeux, c'est précisément sur ce terrain que les entreprises de l'ESS doivent aller pour légitimer leur action et convaincre l'ensemble des acteurs territoriaux que leurs modalités d'intervention économique ne sauraient se confondre avec celles des entreprises « traditionnelles »¹⁰. En effet, il existe déjà à l'heure actuelle des dispositions juridiques applicables aux OSBL et qui constituent par elles-mêmes des éléments objectifs de différenciation : l'« utilité sociale » et/ou le « but non lucratif »¹¹ – encore insuffisamment mis en avant par les entreprises de l'ESS elles-mêmes – sont deux éléments de différenciation pouvant non seulement être appréhendés comme des outils d'optimisation de leurs modèles socio-économiques¹², mais également servir à démontrer la spécificité de leur action dans les territoires. Ainsi, à eux seuls, ces éléments devraient suffire à démontrer la spécificité de ces « nouveaux » modes d'intervention économique, sans même que leur soient imposées des contraintes supplémentaires en matière d'« impact social »¹³, une technique de

1. Responsabilité sociétale des entreprises.
2. C. Megglé, « Responsabilité territoriale des entreprises : ESS France ouvre le débat », *Localtis*, 7 nov. 2022.
3. L. n° 2014-856 du 31 juill. 2014, art. 1^{er}, II.
4. Associations, fondations, fonds de dotation, mutuelles.
5. Coopératives, notamment sociétés coo-

pératives d'intérêt collectif (SCIC), et entreprises solidaires d'utilité sociale (ESUS).
6. P. Glémain, « "Valeur sociétale" : en quête d'une légitimation du secteur de l'ESS ? », *www.institut-isbl.fr*, 27 oct. 2022.
7. Observatoire national de l'ESS – ESS France, *Atlas commenté de l'économie sociale et solidaire*, 5^e éd., Juris édi-

tions – Dalloz, 2020 : avec 94 % des organisations, 85 % des établissements et près de 80 % du volume d'emplois, les associations constituent la dominante de l'ESS en termes de salariat.
8. Le Labo de l'ESS, étude-action « Dynamiques collectives de transitions dans les territoires », sept. 2018.
9. A. Boyer, *Introduction au droit fiscal*, Ellipses, 2020, p. 17 et s.
10. *JA* 2018, n° 582, p. 35, étude C. Amblard.
11. C. Amblard, « Intérêt général, utilité publique ou utilité sociale : quel mode de reconnaissance pour le secteur associatif ? », *Recma* 2010, n° 315, p. 21 et s.
12. C. Amblard, « Utilité sociale, intérêt

management d'entreprise avant tout imposée par le monde libéral¹⁴ dans le but seul de limiter les capacités transformatrices de l'ESS¹⁵ et qui, au demeurant, s'avère être largement contre-productive et coûteuse pour les entreprises de l'ESS.

Approche du concept d'utilité sociale

Le concept fiscal d'utilité sociale permet aux OSBL de développer des activités économiques sous forme de prestations de services ou de ventes de biens, sans aucune limite de chiffre d'affaires¹⁶. Si ce critère est respecté – outre celui de gestion désintéressée¹⁷ –, ce type d'organisme demeure, même en présence d'entreprises commerciales sur un même marché concurrentiel¹⁸, non soumis aux impôts commerciaux (impôt sur les sociétés et TVA). Il conservera son statut fiscal d'OSBL qui, par ailleurs, le rendra éligible aux subventions publiques dans les conditions de droit commun¹⁹ et lui permettra de bénéficier du

régime de mécénat²⁰ quand tout ou partie de sa démarche pourra être qualifié d'intérêt général²¹. Pour répondre efficacement aux besoins et enjeux actuels en matière de transition dans les territoires, c'est précisément cet ensemble de droits qui permettra aux OSBL d'organiser un modèle socio-économique d'entreprise singulier car fondé sur une hétérogénéité de ressources – publiques et privées.

Dès lors, comment sécuriser la démarche économique d'utilité sociale des OSBL sur le plan fiscal ? Il conviendra de respecter les critères définis par l'administration²², à savoir :

■ le « produit » : « est d'utilité sociale l'activité qui tend à satisfaire un besoin qui n'est pas pris en compte par le marché ou qui l'est de façon peu satisfaisante »²³ ;

■ le « public » : « sont susceptibles d'être d'utilité sociale les actes payants réalisés principalement au profit de personnes justifiant l'octroi d'avantages particuliers au vu de leur situation économique et sociale (chômeurs, personnes handicapées notamment, etc.). Ce critère ne doit pas s'entendre des seules situations de détresse physique ou morale »²⁴.

Étant entendu que :

■ d'une part, si ce régime fiscal particulier permet aux OSBL « à caractère économique » de mobiliser des ressources monétaires privées sans aucune limite, il offre au surplus la possibilité de bénéficier d'une « franchise commerciale » lorsque ces organismes souhaitent développer des moyens d'action supplémentaires en réalisant des activités lucratives à titre accessoire (sous réserve de respecter le seuil de 73 518 euros pour l'année 2022)²⁵ ;

■ d'autre part, c'est à l'administration fiscale de démontrer que les critères du « produit » et du « public » ne sont pas respectés pour remettre en question la non-imposition dont bénéficient par principe ces organismes de l'ESS.

“ Face aux enjeux actuels, c'est précisément sur le terrain du droit fiscal que les entreprises de l'ESS doivent aller pour légitimer leur action ”

Il apparaît ainsi que le concept d'utilité sociale irrigue la plupart des acteurs de l'ESS en leur permettant de bénéficier d'un certain nombre d'avantages compétitifs²⁶ (subvention, mécénat) par rapport aux autres entreprises du secteur marchand. Cependant, pour sécuriser un tel régime dérogatoire, les OSBL devront non seulement respecter les différentes contraintes juridiques et fiscales ci-avant mentionnées, mais également inscrire dans leurs statuts la réalisation d'activités de vente de produits ou de services lorsqu'elles sont habituelles²⁷ pour éviter toute action en concurrence déloyale²⁸.

Articulation avec la notion de but non lucratif

Autre critère différenciant – et pas des moindres –, le « but non lucratif ». En droit interne, ce concept original de management d'entreprise reçoit deux acceptions possibles :

■ sur le plan fiscal, il renvoie à l'interdiction de partage des bénéfices qui empêche toute possibilité d'appropriation privative du patrimoine et des résultats de ces organismes par leurs membres et dirigeants. À cette occasion, la doctrine fiscale précise que, « à titre liminaire, est réaffirmé le principe selon lequel il est légi- ●●●

général, utilité publique : optimiser son modèle économique », www.institut-isbl.fr, 28 oct. 2016.

13. P. Glémoin, préc.

14. D. Mercure, « Libéralisme et lien social : une analyse critique », *Cahiers internationaux de sociologie* 2005/2, n° 119, p. 333 et s.

15. J. du Boucher, « ESS et libéralisme : entre

révolution silencieuse et symbiose acceptée, un enjeu politique », CJDES, mémoire 2021-2022 : « La crainte de l'État par rapport à la portée politique du mouvement associatif constitue un obstacle à la réalisation du projet de transformation sociale de l'ESS, l'État préfère limiter l'action de l'ESS à la production "d'impact social" ».

16. *BOFIP-Impôts*, BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20 du 7 juin 2017 pour les associations, fondations, fonds de dotation ; BOI-IS-GEO-20-30 du 19 avr. 2013 pour les mutuelles.

17. *BOFIP-Impôts*, BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20, préc., § 50 et s.

18. *Ibid.*, § 570.

19. Circ. n° 5811-SG du 29 sept. 2015.

20. L. n° 2003-709 du 1^{er} août 2003.

21. CGI, art. 200 et 238 bis.

22. Définition complétée par des rescrits fiscaux : v. not. RES (OSBL) n° 2005/87 du 7 sept. 2005.

23. *BOFIP-Impôts*, BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20, préc., § 590 et 600.

●●● time qu'un organisme non lucratif dégage, dans le cadre de son activité, des excédents, reflète d'une gestion saine et prudente. Cependant, l'organisme ne doit pas les accumuler dans le seul but de les placer. Les excédents réalisés, voire temporairement accumulés, doivent être destinés à faire face à des besoins ultérieurs ou à des projets entrant dans le champ de son objet non lucratif »²⁹. Pour les OSBL, la contrainte de but non lucratif ne doit donc pas être confondue avec une quelconque limitation de leur capacité à mobiliser toujours plus de ressources privées non lucratives en vue de financer leur action d'utilité sociale ou d'intérêt général ;

■ sur le plan juridique, la notion de but non lucratif est définie de la manière suivante depuis l'arrêt de la Cour de cassation du 11 mars 1914³⁰ : « l'expression "bénéfices" [...] s'entend d'un gain pécuniaire ou d'un gain matériel qui ajouterait à la fortune des associés ; [...] dès lors, la différence qui distingue la société de l'association consiste en ce que la première comporte essentiellement, comme condition de son existence, la répartition entre associés des bénéfices faits en commun, tandis que la seconde l'exclut nécessairement ».

Cette double approche de la notion de but lucratif montre l'iniquité de la formule « statut ne vaut pas vertu », souvent utilisée à mauvais escient par certains³¹, dans la mesure où cette contrainte de gestion particulière apparaît bien consubstantielle à la structuration juridique³² de la plupart des entreprises intégrées au périmètre de l'ESS, à l'exception des coopératives et des entreprises solidaires d'utilité sociale (ESUS). À ce titre, elle aussi devrait suffire à caractériser l'approche économique spécifique de ces acteurs par rapport aux entreprises capitalistes traditionnelles.

L'illustration la plus récente des bienfaits de ce facteur différenciant a d'ailleurs récemment été apportée par la MAIF et le Crédit mutuel qui, au lieu de rémunérer leurs actionnaires, innovent en pratiquant une distribution de « dividende sociétal, ou écologique »³³.

... ET SUR LE PLAN JURIDIQUE

Utilité sociale et ESS

Selon l'article 2 de la loi du 31 juillet 2014³⁴ relative à l'ESS, « 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 quatre conditions suivantes :

24. *Ibid.*, § 610 et 620.

25. CGI, art. 206, 1^{er} bis ; BOFIP-Impôts, BOI-IS-CHAMP-10-50-20-20 du 23 mars 2022, § 1, dernier al.

26. C. Amblard, « Utilité sociale : l'avantage compétitif des associations », www.institut-isbl.fr, 26 févr. 2020.

27. C. com., art. L. 442-10.

28. C. civ., art. 1240.

29. BOFIP-Impôts, BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20, préc., § 630.

30. Cass., ch. mixte, 11 mars 1914, Caisse rurale de Manigod, inédit ; *Revue générale du droit* on line, 1914, n° 18366.

31. C. Amblard, « "Statut ne vaut pas vertu", oui mais... », www.institut-isbl.fr, 30 avr. 2018.

32. V. not. L. du 1^{er} juill. 1901, art. 1^{er} pour les associations ; C. mut., art. L. 111-1 pour les mutuelles ; L. n° 87-571 du 23 juill. 1987, art. 18, al. 1^{er} pour les fondations reconnues d'utilité publique.

33. F. Morestin, « Avec leur dividende sociétal et écologique le Crédit

mutuel et la MAIF veulent ouvrir la voie », *Novethic*, 13 janv. 2023.

34. L. n° 2014-856, préc., art. 2.

35. Définition *in* *Avisé*, « Mode d'emploi – L'innovation sociale », juill. 2015, mise à jour déc. 2019.

36. France Stratégie, avis « Vers une responsabilité territoriale

La responsabilité territoriale associative

Approche. La responsabilité territoriale des entreprises (RTE)³⁶ renvoie spontanément aux impacts positifs des entreprises dans les territoires où elles sont implantées, et particulièrement du point de vue environnemental. Ainsi, il ressort d'une enquête³⁷ menée en 2022 que la création d'emplois devrait être la mission prioritaire des entreprises (74 % des sondés), suivie par la prise en compte de la transition écologique dans les activités menées (64 %) et le soutien aux filières locales (63 %). Mais « s'il est à la portée de tout le monde de comprendre qu'une organisation ait une réelle utilité et un impact sur le territoire, il est toutefois difficile d'en donner une définition universelle »³⁸. Par conséquent, une définition simple de la RTE renvoie « à la production de valeur ajoutée sociétale sur le territoire »³⁹. Jean Gadrey⁴⁰, quant à lui, retient cinq thèmes principaux, parmi lesquels « l'utilité sociale à forte composante économique » ainsi que les « contributions à l'innovation sociale, économique et institutionnelle ».

Utilité sociale : un concept fiscal évolutif adapté au territoire.

Sur le plan fiscal, rappelons que cette notion renvoie au marché concurrentiel. Ainsi, pour savoir si un organisme peut ou non conserver son régime de non-assujettissement, l'administration procède notamment à une analyse portant sur l'identité de la zone géographique. Or, pour caractériser une situation de concurrence, il faut que l'OSBL exerce son activité économique

« 1° Elles ont pour objectif d'apporter, à travers leur activité, un soutien à des personnes en situation de fragilité [...]. 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 préservation et au développement du lien social ou au maintien et au renforcement de la cohésion territoriale ;

« 3° Elles ont pour objectif de contribuer à l'éducation à la citoyenneté, notamment par l'éducation populaire et par la mise en œuvre

dans une zone géographique d'attraction identique à celle d'une entreprise assujettie, renvoyant ainsi l'approche de l'utilité sociale à la dimension territoriale pertinente. En effet, pour les services fiscaux, c'est la nature de l'activité exercée qui décidera du périmètre du marché, dont l'étendue pourra être celle d'une région⁴¹, des côtes bretonnes⁴², ou encore d'une commune⁴³.

Exemple de mise en œuvre. Le dispositif « Territoire zéro chômeur de longue durée » (TZCLD)⁴⁴ a été confronté à cette dimension territoriale. Pour désamorcer d'éventuelles difficultés avec les acteurs locaux et préserver un consensus local lui permettant de mettre en œuvre le droit d'obtenir un emploi au sein des entreprises à but d'emploi (EBE), il a été prévu de créer des comités locaux pour l'emploi (CLE) afin d'étudier au préalable la situation de concurrence dans sa zone géographique d'intervention. Toutefois, par isomorphisme fiscal⁴⁵, les EBE constituées sous forme associative ont, selon nous, trop souvent opté pour l'assujettissement aux impôts commerciaux, empêchant toute démonstration qu'il existe bien une alternative sur le plan économique. Il n'en demeure pas moins que ces organismes « socialement intéressés »⁴⁶ constituent l'exemple (quasi) parfait de cette nouvelle dimension prise par la notion d'utilité sociale dans l'ancrage territorial des OSBL et, plus généralement, des acteurs de l'ESS.

de modes de participation impliquant, sur les territoires concernés, les bénéficiaires de ces activités [...] ;

« 4^e Elles ont pour objectif de concourir au développement durable, à la transition énergétique, à la promotion culturelle ou à la solidarité internationale [...] ».

En voie de consolidation sur le plan juridique, cette définition de l'« utilité sociale », qui renvoie désormais à celle d'« innovation sociale », apparaît particulièrement féconde pour le développement territorial.

des entreprises », juill. 2018.

37. Harris Interactive pour ESS France, « Les Français et la responsabilité territoriale des entreprises », oct. 2022.

38. C. Perrin, M. Benzerafa, « Réalités et enjeux de l'utilité sociale et des indicateurs d'utilité sociale pour les organisations sociales et solidaires »,

Gestion et management public, déc. 2016 - janv. 2017, vol. 5, n° 2, p. 59 à 75.

39. Le Labo de l'ESS, étude « Dynamiques collectives de transitions dans les territoires », 2020, p. 16.

40. J. Gadrey, « L'utilité sociale des organisations de l'économie sociale et solidaire – Une mise en perspective sur



Utilité sociale et innovation sociale

Selon l'article 15 de la loi relative à l'ESS, « est considéré comme relevant de l'innovation sociale le projet d'une ou de plusieurs entreprises consistant à offrir des produits ou des services présentant l'une des caractéristiques suivantes :

« 1^o Soit répondre à des besoins sociaux non ou mal satisfaits, que ce soit dans les conditions actuelles du marché ou dans le cadre des politiques publiques ;

« 2^o Soit répondre à des besoins sociaux par une forme innovante d'entreprise, par un processus innovant de production de biens ou de services ou encore par un mode innovant d'organisation du travail. Les procédures de consultation et d'élaboration des projets socialement innovants auxquelles sont associés les bénéficiaires concernés par ce type de projet ainsi que les modalités de financement de tels projets relèvent également de l'innovation sociale. »

Cette définition a récemment été complétée par le Conseil supérieur de l'ESS³⁵ : « L'innovation sociale consiste à élaborer des réponses nouvelles à des besoins sociaux nouveaux ou mal satisfaits dans les conditions actuelles du marché et des politiques sociales, en impliquant la participation et la coopération des acteurs concernés, notamment des utilisateurs et usagers. Ces innovations concernent aussi bien le produit ou service, que le mode d'organisation, de distribution [...]. Elles passent par un processus en plusieurs démarches : émergence, expérimentation, diffusion, évaluation. »

Pour les acteurs du territoire qui peuvent ainsi accéder à des financements exclusivement fléchés vers l'innovation sociale, comme pour les entreprises de l'ESS, une telle approche de l'utilité sociale, à la fois évolutive et participative, apparaît d'autant plus pertinente qu'elle tend encore à renforcer la légitimité de ce type d'intervention économique dans les territoires. ■

la base de travaux récents », févr. 2004.

41. CE 23 nov. 2001, n° 206850, *RJF* 2/02, n° 142.

42. CE 13 févr. 2013, n° 342953, *RJF* 4/13, n° 472.

43. TA Strasbourg, 10 nov. 2004, n° 99-3484, *RJF* 4/05, n° 318.

44. www.tzclld.fr.

45. C. Amblard, *La Gouvernance des entreprises associatives*, Juris éditions – Dalloz, coll. « Hors-série », août 2019, p. 194 et s.

46. C. Amblard, « Fiscalité associative entre insécurité et isomorphisme : l'exemple des EBE dans le cadre du dispositif TZCLD », www.institut-isbl.fr, 29 mars 2022.