LAMY
REVUE

REVUE LAMY

Droit des Affaires

DOSSIER SPÉCIAL MÉCÉNAT ET RSE : LA GRANDE CONFUSION ?

Yann QUEINNEC, Sabine de SOYRES, Olivier BINDER, François DEBIESSE, Mustapha MEKKI, Yann TANGUY, Laure KERMEN, Tony BERNARD, Corinne MASSIN, Laurent FIALON, Géraldine GOFFAUX CALLEBAUT, Armelle VERJAT, Philippe GUAY, Wilfried MEYNET, Virginie SEGHERS, Geneviève FERONE CREUZET et Eeva NORDSTROM

196 | SUPPLÉMENT
OCTOBRE 2023

LAMY LIAISONS | KARNOV GROUP

RLDA 7806

Panorama des frontières juridiques RSE & Mécénat

Yann QUEINNEC
Délégué général d'Admical

Sabine de SOYRES
Fondation de France, Responsable du Centre de philanthropie

Pourquoi dresser un panorama des frontières juridiques entre Mécénat et RSE est-il important ? Parce que les mutations du cadre normatif de la RSE font basculer les entreprises dans une nouvelle ère qui leur impose, plus que jamais, de s'intéresser aux enjeux d'intérêt général. La loi PACTE de 2019 est à ce titre emblématique de cette tendance. Au-delà du cadre juridique de la RSE, il est aussi indéniable que les performances extra-financières sont devenues des leviers de différenciation sur les marchés. On observe par ailleurs qu'une proportion significative d'entreprises mécènes affiche une quête grandissante de cohérence entre leur action de mécénat et leur activité économique. Parmi celles-ci, elles sont plus d'un tiers à rechercher un alignement avec leur stratégie de RSE[1]. Cette tendance émergente n'est pas sans risques…

Dans ce contexte on voit combien l'articulation avec le désintéressement, propre au mécénat, est facteur de risques juridiques, fiscaux et réputationnels qu'il est important de circonscrire. Identifier et caractériser les zones de porosité facteurs de risques est donc crucial pour déterminer les limites à ne pas franchir (II), tout autant que les zones de convergences dans lesquelles, au contraire, RSE et mécénat sont faites pour s'entendre au service de causes d'intérêt général (III). En préalable un éclairage sur les fondamentaux du cadre normatif de la RSE et du mécénat s'impose (I).

I. – Les fondamentaux du cadre normatif de la RSE et du mécénat

A. – RSE : de la gestion des risques à l'exigence d'impact

L'environnement juridique de la RSE s'est considérablement densifié ces dernières années. Les cadres normatifs internationaux tels que les principes directeurs de l'OCDE, de l'ONU, de l'OIT ainsi que la norme ISO26000, dont les termes furent stabilisés à partir de 2010, ont préparé le terrain à un droit positif contraignant particulièrement riche, singulièrement en France et en Europe. Dans le sillage des standards internationaux, ces obligations légales ont mis l'accent sur les deux dimensions de la RSE, l'exigence de gestion par les entreprises de leurs externalités négatives d'une part et la part volontaire consistant à optimiser sa sphère d'influence en vue de générer des impacts positifs sur les enjeux sociétaux.

S'agissant de la dimension gestion des risques Environnementaux, Sociaux et de Gouvernance (ESG), nous pouvons mentionner en particulier l'obligation de *reporting* extra-financier ou du devoir de vigilance raisonnable[2], qui font l'objet d'une

(1) V. La 10e édition du Baromètre Admical du mécénat d'entreprise 2022.

(2) V. le dossier spécial Le Big Bang des devoirs de vigilance ESG : les nouveaux enjeux de RSE et de droits de l'homme, RLDA, 2015/104 et not.

extension européenne[3]. Plusieurs caractéristiques communes, constituant les fondamentaux de ces dispositifs, peuvent être retenues.

S'agissant de leur périmètre matériel et structurel tout d'abord. Ils couvrent en effet l'ensemble du spectre des enjeux de droits humains et environnementaux ainsi qu'un périmètre d'application qui s'étend sur l'ensemble de leur chaine de valeur. Quant aux typologies d'actions requises par ces textes, ils peuvent se résumer en 3 mots clés : identifier les risques, les gérer (prévention, atténuation, voire réparation) et rendre compte des résultats.

Ces dispositions légales sont enfin marquées par un régime juridique qui, s'il relève essentiellement d'obligations de moyens, génèrent toutefois, en cas de non-respect, des risques notables de mise en cause de la responsabilité civile, voire pénale des dirigeants ou des personnes morales.

Cette évolution du cadre juridique de la RSE dédié à la gestion des externalités négatives s'est ainsi considérablement durcie, au point qu'il entraîne un phénomène de judiciarisation[4].

Dans le même temps, ce cadre n'en a pas perdu pour autant sa dimension volontaire initiale. La multiplication des engagements, individuels ou collectifs, affichés publiquement par nombre d'entreprises, illustre une volonté d'exercice de leur sphère d'influence[5] ayant vocation de plus en plus souvent à optimiser leur impact positif sur la société.

Mais au-delà d'expressions formalisées à travers des chartes ou toutes autres formes de déclarations publiques, cette dimension volontaire de la RSE est entrée dans un corpus juridique en bonne et due forme, à l'instar de la Loi PACTE de 2019. En offrant aux entreprises la faculté de se doter d'une raison d'être statutaire, voire du statut de société à mission, la Loi PACTE a fait entrer dans le code civil et le code de commerce ce volet volontaire de la RSE dédié à la recherche d'impact. Les entreprises sont ainsi en mesure d'intégrer statutairement des enjeux susceptibles de couvrir nombre de questions d'intérêt général.

On observe même une nouvelle singularité, particulièrement emblématique et à fort impact juridique et opérationnel en ce qu'elle concerne toutes les sociétés, quel que soit leur statut juridique ou leur taille. Il s'agit de l'obligation de gérer une société, « *dans son intérêt social, en prenant en considération les enjeux sociaux et environnementaux de son activité* ». Ce nouvel article 1833-2 du Code civil est sans doute la synthèse la plus complète d'un régime juridique contraignant de la RSE, mêlant ces deux facettes : la gestion des risques et l'optimisation de son impact positif.

Ce bref aperçu des fondamentaux d'un cadre juridique de la RSE en pleine mutation depuis plus de dix ans est toutefois l'occasion de rappeler combien les engagements volontaires sont saisis par le droit. Au point que leur non-respect génère des risques juridiques bien réels, comme en témoigne la plainte collective déposée le 22 juin 2023 par 22 associations de consommateurs européennes, visant 17 compagnies aériennes, certaines allégations sur la neutralité carbone des vols constituant une pour pratique commerciale trompeuse selon les associations.

En sommes à l'instar du mécénat, acte volontaire et irrévocable de don, dont le non-respect des conditions strictes d'éligibilité est sanctionné (perte du bénéfice de la réduction d'impôt), le non respect d'un engagement volontaire relevant d'enjeux ESG, peut l'être aussi et entraîner des conséquences en terme de responsabilité civile, voire pénale.

Après ce bref aperçu d'un espace normatif de la RSE qui oscille entre gestion des risques et optimisation de l'impact positif des entreprises, il convient maintenant de rappeler les fondamentaux du régime juridique et fiscal du mécénat, dont les singularités doivent être dressées afin d'être en mesure d'interroger les points de convergence et de divergence.

B. – Mécénat : libéralité au service de l'intérêt général

Le mécénat se définit comme « *le soutien matériel apporté, sans contrepartie directe de la part du bénéficiaire, à une œuvre ou à une personne pour l'exercice d'activités présentant un intérêt général* »[6]. S'il a toujours existé sous forme plus ou moins organisée, depuis la Grèce antique, le mécénat trouve son cadre légal dans les années 60 en France sous l'impulsion conjointe du Général de Gaulle et d'André Malraux avec notamment la création de la Fondation de France, structure reconnue d'utilité publique

Y. Queinnec, A. Constantin, Devoir de vigilance - Les organes de gouvernance des entreprises en première ligne, RLDA 5586.

(3) Directive CSRD Corporate Sustainability Reporting Directive, Directive (UE) 2022/2464 du 14 décembre 2022 applicable à compter du 1er janvier 2024 - Proposition de directive sur le devoir de vigilance des entreprises en matière de durabilité et modifiant la directive 2019/1937 adoptée par le Parlement européen le 1er juin 2023, inspirée de la loi française n° 2017-399 du 27 mars 2017 relative au sociétés mères et entreprises donneuses d'ordre.

(4) Sur les mutations normatives de la RSE, V. K. Martin-Chenut et R. de Quenau- don (dir.), La RSE saisie par le droit. Perspectives interne et internationale : Pedone 2016.

(5) G. Jazottes, S. Mac Cionnaith, S. Sabatier, Délimiter le périmètre de la vigilance : entre concepts de soft-la et de hard-law, RLDA 2017/124, n° 6168. Y Queinnec, La notion de sphère d'influence au cœur de la RSE, lecture juridique d'un phénomène normatif, Journ. Sociétés, juill. 2012, p. 67.

(6) Arrêté du 6 janvier 1989 relatif la terminologie économique et financière.

dédiée à fédérer et accroitre la générosité des mécènes dans un cadre de confiance.

Cependant « *avant 2003, il n'existait pas de cadre juridique suffisant ni même de statut juridique du mécénat, qui risquait assez souvent d'être qualifié d'abus de bien social* »[7]. Sous l'impulsion du président Chirac alors élu pour son 2e mandat depuis quelques mois, Jean-Jacques Allaigon, Ministre de la Culture et ancien directeur d'établissements culturels comme le Centre Pompidou, porte en 2003 un projet de loi fondateur pour aménager les dispositifs incitatifs pour le mécénat et les fondations dans l'objectif de fixer un cadre précis pour favoriser et accroitre les capacités de générosité des entreprises et des donateurs particuliers dans l'ensemble des champs de l'intérêt général. Pour la culture soit, mais aussi l'innovation sociale, la recherche médicale, l'environnement ou encore l'éducation.[8]

La loi n° 2003-709 dite « Loi *Aillagon* », texte fondateur du cadre du mécénat en France, nait ainsi le 1er août 2003. Relative au mécénat, aux associations et aux fondations, la loi institue un dispositif fiscal avantageux, un des plus intéressants d'Europe. En introduisant une réduction d'impôt de 60 % sur l'impôt sur les sociétés dans la limite de 5 pour mille du chiffre d'affaires HT, la France renforce la politique incitative du mécénat des entreprises.

La réduction est également accordée pour les versements effectués au profit d'organismes publics ou privés dont la gestion est désintéressée et qui ont pour activité principale la présentation au public d'œuvres du spectacle vivant, de musique et du cinéma.[9]

Par ailleurs, des mesures incitent à l'acquisition d'œuvres d'art ou de trésors nationaux par les entreprises : exonération des œuvres d'art à la taxe professionnelle, réduction d'impôt de 90 % pour les versements réalisés pour acheter des trésors nationaux, extension aux biens culturels d'intérêt majeur situés à l'étranger ou entrés sur le territoire français depuis moins de 50 ans[10]. L'excédent est reportable sur 5 années. Pour certains établissements d'enseignements supérieurs et de recherche et pour les fondations reconnue d'utilité publique, les dons éligibles à une défiscalisation sur l'IFI sont autorisés à 75 % dans la limite de 50.0000 € par an (soit un don de 66 000 €)[11].

L'objectif de la loi est clair : booster la capacité financière des acteurs de l'intérêt général. Son régime juridique ne l'est pas moins : il s'agit d'un dispositif basé sur le volontariat.

Ainsi, ces dispositifs de défiscalisation sont accessibles aux structures qui disposent de la personnalité morale, exercent leur activité en France ou dans l'espace européen et agissent dans l'un des domaines éligibles prévus par la loi. Point d'orgue qui conditionne l'éligibilité au dispositif, les structures bénéficiaires doivent répondent aux critères de l'intérêt général retenus par l'administration fiscale [12] : exercer une activité à but non lucratif, avec une gestion désintéressée et au bénéfice d'un cercle étendu de bénéficiaires.

Précisons par ailleurs que l'administration fiscale a posé la règle des contreparties[13], qui peuvent être symboliques (affichage et valorisation du soutien) comme tangibles, consistant alors en la remise de biens et de services qui sont nécessairement disproportionnés. Cette dérogation au principe de désintéressement du mécénat ne peut dépasser la limite de 25 % du montant du don, par analogie avec le régime applicable aux particuliers.

Observons que cette analyse se limite cependant aux contreparties directes et n'appréhende pas les bénéfices intangibles autres que ceux relevant de la communication. Pourtant, dans le cadre des approches intégrées, les entreprises attendent souvent de leur implication dans le champ de l'intérêt général des retours immatériels en termes de réputation, d'information et de connaissances. Autant de notions qui sont au cœur de la compétition économique mondialisée. On perçoit alors toute la subtilité de la notion de désintéressement, d'autant plus que nombre de ces bénéfices collatéraux pour l'entreprise mécène sont inévitables…

La problématique étant doublée d'un contrôle particulièrement strict de la part de l'administration fiscale des relations privilégiées entre entreprises et porteurs de projets soutenus[14]. Ne peut-on en effet considérer, dans une interprétation extensive, que nombre d'actions assurées par les associations permettent à leurs entreprises mécènes, directement ou indirectement, de réaliser une économie de dépenses, un surcroît de recettes ou de bénéficier de meilleures conditions de fonctionnement ?

(7) Interview Jean- Jacques Allaigon. Le Monde 11 juin 2009.

(8) L'article 238 bis du Code général des impôts énumère les domaines concernés et des précisions sont apportées par l'administration fiscale (BOI-IR-RICI-250-10-20-10 du 10/05/2017).

(9) BOFIP BOI-IR-RICI-250-10-20-10-20170510.

(10) Les donateurs particuliers quant eux bénéficient d'un avantage fiscal de 66 % du montant de leur don, plafonné à 20 % de leur revenu imposable - BOFIP BOI-IR-RICI-250-10-20-10-20170510.

(11) BOFIP BOI-PAT-IFI-40-20-20-20180608.

(12) Articles 200 et 238 bis du Code général des impôts.

(13) BOI 5 B-17-99 n°186, 4 oct. 1999 relative aux réductions d'impôts accordées au titre des dons.

(14) Réponse du ministère de l'Économie et des finances publiée le 9 mars 2017 à la question écrite n° 16502, Mise en difficulté des associations par les services fiscaux, 28 mai 2015.

II. – Des différences fondamentales facteurs de risques

Les contours des deux environnements normatifs RSE et mécénat étant dressés, il convient maintenant de s'intéresser aux points de divergences fondamentaux. En effet, leur caractérisation doit permettre d'identifier des zones dans lesquelles le rapprochement entre RSE et mécénat génère des risques particulièrement sensibles, susceptibles notamment de faire perdre l'éligibilité du soutien mécénal au bénéfice du régime fiscal dédié.

Nous l'avons vu, le corpus juridique associé aux réductions d'impôts impose que les bénéficiaires aient un caractère d'intérêt général, et que les contreparties que l'entreprise mécène est en droit d'attendre soient nécessairement disproportionnées.

Or, dans le contexte que l'on vient de décrire, la frontière est parfois ténue entre intérêt général et intérêt particulier de l'entreprise. Les risques d'abus de droit liés à l'instrumentalisation volontaire du mécénat au seul profit de l'entreprise, même s'ils sont rares dans la pratique, sont multiples : pratique du clientélisme à travers les attributions de subventions, effet d'aubaine par le financement via le mécénat d'une prestation, mécénat de compétences comme alternative à un licenciement onéreux, financement des investissements risqués, ou tout simplement opération de *greenwashing*.

Par ailleurs, alors que le mécénat est fondamentalement basé sur un principe de volontariat, déclenché à la discrétion des instances dirigeantes de l'entreprise, la RSE pour sa part, si elle revêtait initialement, et encore aujourd'hui pour une part, un caractère volontariste et optionnel[15], s'est traduite par des dispositifs contraignants, dont l'indéniable caractère intéressé, se double d'un risque de mobilisation inappropriée du mécénat au service de la gestion des risques ESG.

Ces constats permettent d'affirmer que la zone de danger la plus tangible réside dans l'articulation du mécénat avec les dispositifs de RSE contraignantes. Deux zones de risques particulièrement sensibles se présentent : le mécénat intéressé et le mécénat compensatoire.

A. – Le mécénat intéressé

Tandis que le mécénat se caractérise par le soutien désintéressé à des causes d'intérêt général, les dispositifs de RSE sont orientés sur l'intérêt propre de l'entreprise. Il s'agit en effet de gérer les risques induits par son activité d'une part et, ou d'optimiser son impact positif d'autre part. Dans le premier cas l'entreprise répond à une obligation légale en vue de réduire des risques juridiques, sociaux et réputationnels, dans le second elle vise un avantage concurrentiel, l'impact positif de ses engagements sociaux devenant un critère de différenciation très intéressant pour l'entreprise.

La césure fondamentale entre mécénat et RSE ne peut sous cet angle être plus claire. Le mécénat relève intrinsèquement de l'intérêt général et nous pouvons rappeler utilement ici les termes retenus par la Commission Toubon de terminologie économique et financière qui définit le mécénat comme le « *soutien matériel apporté sans contrepartie directe de la part du bénéficiaire, à une œuvre ou à une personne pour l'exercice d'activités présentant un caractère d'intérêt général* »[16].

Cette singularité essentielle du mécénat, libéralité dédiée à l'intérêt général, constitue le point de friction le plus tangible avec une RSE qui se focalise sur l'intérêt propre de l'entreprise. Le mécénat ayant vocation à apporter des réponses à des besoins sociétaux situés hors du périmètre de l'entreprises et relevant donc d'une logique exogène à l'entreprise, il est évident que l'articulation sans précaution avec la RSE est porteuse de risques.

L'entrée en vigueur en 2019 du nouvel article 1833-2 du Code civil ouvre des perspectives propices à une interprétation beaucoup plus large de l'intérêt social. Elle exige que toute décision de gestion prenne en considération les enjeux sociaux et environnementaux et pas seulement la génération d'un profit, ou d'une économie pour l'entreprise. Cette mutation normative porte en elle une clé d'infiltration des libéralités à intérêt social[17] et révèle un évident potentiel de réduction de risques associés à une décision d'allocation de ressources pour des actions de mécénat, tels que celui d'acte anormal de gestion.

S'il permet aux entreprises les plus engagées de déployer leurs ambitions de mécénat, dans des conditions plus sécurisées en droit des sociétés, il n'en reste pas moins que faute de jurisprudence établie, les effets de ce jeune article 1833-2 du Code civil sont encore devant. Ils dépendent de la manière dont les parties prenantes, au pre-

(15) Ainsi, la Commission européenne la définissait en 2001 comme « *l'intégration volontaire, par les entreprises, de préoccupations sociales et environnementales à leurs activités commerciales et leurs relations avec leurs parties prenantes* ». Livre vert de la Commission européenne, Promouvoir un cadre européen pour la responsabilité sociale des entreprises, 18 juill. 2001 - La mise à jour de la opérée par la Commission européenne en 2011 ayant fait disparaître cette dimension strictement volontaire en retenant la définition suivante : « *la responsabilité des entreprises vis-à-vis des effets qu'elles exercent sur la société* » COM(2011) 681 final.

(16) Arrêté du 6 janvier 1989, p. 1448 NOR ECOZ8800041A, cité par FIDAL.

(17) L. Butstraën, Le mécénat d'intérêt social de l'entreprise, À l'heure de l'entreprise à mission, Droit et patrimoine, n° 282, juill. 2018.

mier rang desquels les investisseurs activistes, s'en empareront[18].

De plus, si dans ce contexte, intérêt général et intérêt social sont susceptibles de s'articuler, particulièrement s'agissant des entreprises très engagées, les risques de choix de projets soutenus focalisés sur l'intérêt propre de l'entreprise, doivent faire l'objet d'une attention particulière. À ce titre la récente charte de déontologie du mécénat d'entreprise apporte d'utiles points de repères[19].

Il incombe en effet aux entreprises de prendre pleinement en compte le risque de glissement vers un système à deux vitesses dans lequel la RSE toute-puissante traiterait uniquement des sujets pertinents du point de vue économique, tandis que les causes non rentables et les publics non solvables n'auraient que les miettes d'un mécénat affaibli. Non seulement nous pouvons considérer qu'il ne serait pas sociétalement responsable de sacrifier ainsi les causes les plus difficiles sur l'autel de l'intérêt social. Mais nous pouvons ici imaginer le potentiel d'ententes mécénales entre entreprises sur ces sujets, à l'instar des engagements collectifs de filières dont la RSE est familière.

Parmi les autres champs de complexité figurent aussi le brouillement des frontières entre activités lucratives et non-lucratives, qui privent de nombreuses associations et entreprises sociales de la ressource indispensable du mécénat ou encore l'absence à ce jour de référentiels communs et de pratiques d'évaluation solides et englobantes des politiques d'engagement des entreprises.

Ainsi pouvons-nous affirmer que si les entreprises assujetties aux impératifs de la RSE contraignante s'y plient, de plus ou moins bonne grâce, cet exercice imposé fait primer à ce jour la conformité sur la vision. Quant au potentiel de déploiement du mécénat induit par cet article 1833-2 du Code civil, il est aujourd'hui contraint et se limite aux entreprises les plus convaincues et engagées.

B. – Le mécénat compensatoire

On peut ici émettre un principe cardinal selon lequel le mécénat ne peut être mobilisé pour venir compenser des démarches de RSE déficientes, dotées de ressources inappropriées. Ce principe est valable tant au sujet des exigences de RSE focalisées sur la gestion des externalités négatives, que celui des engagements volontaires en quête d'impact, qui peuvent notamment se formaliser dans une raison d'être ou à travers le statut de société à mission.

Si la question peut se poser en ces termes, c'est qu'au cœur de l'exigence de *reporting* extra-financier ou de la loi sur le devoir de vigilance raisonnable, figurent des enjeux sociaux et environnementaux et de droits humains qui relèvent incontestablement de l'intérêt général. Toutefois l'esprit, les objectifs et le régime juridique du devoir de vigilance sont directement connectés avec l'activité économique de l'entreprise et à ce titre relèvent de l'intérêt propre de l'entreprise.

Ce mécénat compensatoire, qui dévoie le mécénat de son essence désintéressée et exogène à l'activité de l'entreprise, n'interdit pas toutefois de manière absolue le recours à un mécénat authentique. Devrait-on dissuader une entreprise ayant identifié un risque potentiel grave, dans un rang très éloigné dans sa chaine de valeur, mais disposant d'une influence négligeable, de soutenir une association locale en mesure d'apporter des réponses appropriées, au motif que cela s'inscrirait dans l'exercice de son devoir de vigilance ?

Devrait-t-on, du seul fait que l'action de mécénat s'inscrive dans l'exercice du devoir de vigilance, priver les bénéficiaires de l'action de l'association soutenue, qui se révèlerait après analyse l'ultime recours pour apporter une réponse appropriée ?

Parmi les critères qu'il conviendrait de réunir pour légitimer un tel recours au mécénat, dérogatoire au principe cardinal selon lequel il ne peut être compensatoire, l'entreprise devra se mettre en mesure de justifier de la manière la plus objective possible deux paramètres en particulier.

Le premier consistera pour l'entreprise à démontrer avoir exploré toutes les pistes de prévention ou d'atténuation d'un risque ESG et mobilisé toutes les ressources appropriées pour apporter une réponse effective. Si, malgré la mise en œuvre de ces moyens, il s'avère que l'entreprise n'a pas d'influence effective sur le risque identifié et qu'elle est mesure d'objectiver cette absence d'influence[20], il nous apparait légitime de mobiliser le levier du mécénat.

Dans cette hypothèse, le recours à un partenariat avec une association locale, dont l'action est en mesure de répondre à l'enjeu d'intérêt général soulevé, pourrait être

(18) « *Avec cette nouvelle précision de l'article 1833 du code civil, quand bien même la décision sociétaire n'a pas à satisfaire un intérêt autre que celui de la société, le fait de devoir prendre en considération l'impact des décisions de la société sur les enjeux sociaux et environnementaux oblige les organes sociétaires à intégrer ces impacts dans leur processus de décision. L'analyse de l'impact social ou environnemental de la décision sociétaire est désormais obligatoire* » - TGI de Paris, 31e chambre, 2e section, 20 déc. 2019, n° 0935790257.

(19) « *L'opération de mécénat ne doit en aucun cas servir les intérêts commerciaux de l'entreprise, sans pour autant être forcément déconnectée du(des) secteur(s) dans lesquels l'entreprise exerce une activité lucrative. Elle ne saurait compenser les démarches faites par l'entreprise pour limiter ses externalités négatives* » Charte de déontologie du mécénat d'entreprise, Principe 1.2 - https://admical.org/sites/default/files/uploads/charte_de_deontologie_du_mecenat_dentreprise_-_cg_-_18.10.2022.pdf.

(20) Cet exercice de démonstration pourra utilement mobiliser la notion de « sphère d'influence » telle que définie en particulier par la norme ISO 26000. V. Y. Queinnec, F. Feunteun, La preuve de vigilance, un challenge d'interprétation, RLDA 2018/137, n° 6454.

éligible au mécanisme de mécénat. Sous réserve bien entendu de respecter scrupuleusement les conditions d'éligibilité du mécénat, de surcroit au niveau international.

III. – Des convergences normatives leviers d'engagement sociétal

Nous avons vu combien la conciliation entre l'intérêt propre de l'entreprise et le désintéressement propre au mécénat génère des zones de risques potentiellement très importants.

Ces fondamentaux sont susceptibles d'évoluer, mais en l'état actuel ce sont d'autres leviers de convergences qui peuvent d'ores et déjà être mobilisés.

Certains fondamentaux du cadre normatif de la RSE sont en effet incontestablement des alliés du mécénat. Si les points de convergence les plus forts résident dans la dimension volontaire de la RSE, celle qui traduit les ambitions d'impact des entreprises, la mobilisation de certains fondamentaux de la RSE contraignante se révèle aussi potentiellement très utile, dans une optique de montée en puissance des actions de mécénat.

Plusieurs caractéristiques du cadre juridique de la RSE sont en effet en mesure, bien mobilisés, de renforcer le passage à l'action mécénale. C'est l'occasion ici d'identifier quelques pistes de ce potentiel d'articulation fécond entre RSE et mécénat.

A. – Des nouvelles modalités de prise de décision favorables au mécénat

La RSE est d'ores-et-déjà entrée dans les modalités de gouvernance de l'entreprise. Cela se traduit en particulier par l'établissement de la Déclaration de performance extra-financière ou du plan de vigilance, documents structurants relevant de la responsabilité du conseil d'administration qui le soumet à l'approbation de l'assemblée générale. Cette tendance et les nouveautés introduites par la Loi PACTE, qui impliquent par exemple pour les sociétés à mission de constituer un comité de mission et de produire un rapport annuel dédié, sont propices à l'entrée des enjeux de mécénat dans les circuits de décision au plus haut niveau.

On peut en effet considérer que l'exigence de « gestion dans l'intérêt social » et de « prise en considération des enjeux sociaux et environnementaux » consacre le mécénat parmi les leviers de prise en considération. Une entreprise mécène se voit en mesure, plus que jamais, de faire figurer sa démarche de mécénat en bonne place dans l'agenda des instances décisionnelles de l'entreprise.

La décision d'allocation de ressources dédiées au mécénat est certes un acte de gestion d'une nature singulière marquée par le désintéressement, qui peut se confronter à une interprétation encore stricte de la notion d'intérêt social. Si la réduction d'impôt adossée au mécénat peut en elle-même constituer un facteur de réduction d'un risque de remise en cause, certains actionnaires, hermétiques au principe de libéralité, disposent en effet, sans aller jusqu'à reprocher un acte anormal de gestion, de la faculté de contester une telle décision.

Ce risque est particulièrement tangible dans l'hypothèse où l'entreprise connait des difficultés financières importantes. Dans ce cas de figure on ne peut en effet exclure que la décision d'allouer une somme significative à une action de mécénat, puisse être considérée comme un acte compromettant l'existence même de la société et à ce titre, que des juges accèdent à une demande d'annulation[21].

Hormis ce cas de figure, compte tenu des évolutions normatives qui exigent des entreprises de considérer de plus en plus leurs parties prenantes externes, l'action de mécénat constitue un levier particulièrement pertinent. L'émergence dans les grandes entreprises de directions de l'engagement, dont les représentants siègent au comité de direction en témoigne. Quant au défi d'attractivité des talents auxquels sont confrontés toutes les entreprises, n'illustre-t-il pas à lui seul les bénéfices collatéraux potentiels d'une stratégie de mécénat, répondant à un besoin directement lié à la pérennité de l'entreprise ?

Ainsi l'intérêt social élargi depuis la Loi PACTE crée un nouveau contexte à fortes implications sur les modalités de gouvernance des entreprises. L'article 1833-2 du Code civil, dont il convient de rappeler qu'il s'impose à toutes les sociétés, quelle que soit leur forme juridique ou leur taille, permet de faire figurer le mécénat dans les ordres du jour des instances décisionnelles, des conseils d'administration, jusqu'aux assemblées générales… Rappelons au passage, que la grande tendance consistant pour les entreprises à se doter d'un véhicule juridique tel qu'un fonds de dotation ou une fondation, dédié à leur stratégie de mécénat, n'est aucunement un passage obligé. L'élargissement de la notion d'intérêt social ne peut que conforter, en particulier les PME et ETI, à mener leur mécénat sans l'entremise d'une entité dédiée qui mobilise des ressources dont elles peuvent ne pas disposer.

S'il est d'ailleurs une piste d'innovation que la RSE pourrait inspirer au bénéfice du déploiement des actions de mécénat, c'est celle du « say in climate ». Les projets de résolution dédiés aux stratégies climat soumises à l'approbation des actionnaires, apparues depuis plusieurs années sous la pression en particulier de certains investisseurs activistes et d'ONG, ont permis de mettre l'enjeu climat au plus haut niveau des instances de gouvernance.

(21) Cass. com., 23 sept. 2014, n° 13-17.347, Bull. civ. IV, n° 142 ; Cass. civ. 3, 27 avr. 2017, n° 16-12.388.

Le « *say on philantropie* » ne serait-il pas un levier de montée en puissance des actions de mécénat à considérer opportunément ? Validée par les actionnaires et sous réserve de respecter scrupuleusement les critères d'éligibilité du régime fiscal du mécénat, l'adoption d'une résolution présentant la stratégie de mécénat d'une entreprise aurait plusieurs mérites. D'une part, celui de réduire drastiquement les risques de remise en cause des décisions de mécénat. D'autre part, celui d'engager l'entreprise, ses dirigeants et ses salariés sur une trajectoire de mécénat réunissant des critères tangibles (volume de mécénat, respect de la charte de déontologie du mécénat, mesure de l'impact, etc.).

Sous réserve de ne pas tomber dans un exercice de pure compliance, travers souvent reproché aux dispositifs contraignants de RSE, ils ouvrent assurément la voie à une montée en puissance du mécénat.

B. – Un périmètre d'intervention extérieur à l'entreprise

Un autre paramètre marquant de l'évolution du droit contraignant de la RSE concerne son périmètre d'application. Outre le périmètre des thématiques ESG, dont nombre d'entre elles relèvent de l'intérêt général, la chaine de valeur, telles qu'appréhendée par les exigences de RSE (*reporting* et vigilance) s'étend sur un périmètre de relations indirectes qui se rapprochent du caractère « exogène » des actions de mécénat.

L'ensemble des dispositifs de RSE met aussi l'accent sur les relations aux parties prenantes. C'est notamment confirmé par les lignes directrices accompagnant l'entrée en vigueur de la CSRD et produites par le groupe consultatif pour l'information financière en Europe (EFRAG). Elles précisent, s'agissant des parties prenantes à considérer dans l'évaluation des enjeux ESG matériels, que le *board* de l'entreprise doit « *s'assurer que l'impact sur toutes les parties prenantes concernées est pris en compte, et pas seulement en fonction des besoins de l'entreprise* »[22].

La définition de la double matérialité qui constitue l'une des nouveautés notables issue de la directive CSRD distingue la matérialité financière et la matérialité d'impact.

À côté de la matérialité financière qui exige des entreprises qu'elles informent les investisseurs de l'impact financier des risques ESG, la matérialité d'impact les amènent à faire part des impacts ESG positifs liés à son activité. C'est ici que le mécénat peut trouver une place dans ces exigences de reddition d'information extra-financière.

C. – L'exigence de reddition d'informations extra-financières

L'exercice imposé de *reporting* extra-financier est aujourd'hui en passe de s'appliquer à un spectre beaucoup plus large d'entreprises[23]. La directive CSRD qui prend le relais impose aux entreprises assujetties d'identifier les enjeux ESG « majeurs » (« matériels ») liés à leur activité, dans un périmètre qui peut amener la reddition d'informations sur des enjeux très éloignés de ses relations d'affaires directes.

Sont en effet potentiellement visés les impacts que l'action de l'entreprise est susceptible directement ou indirectement de générer à l'égard de parties prenantes avec lesquels elle n'entretient aucun lien direct. Sont aussi concernés tant les impacts négatifs (qui impliquent des mesures de prévention, d'atténuation, voire de réparation), que positifs (que l'entreprise envisagerait d'optimiser). L'ensemble de ces informations ESG devra faire l'objet d'un « état de durabilité » intégré au rapport annuel de gestion en lieu et place de l'actuelle déclaration de performances extra-financière (DPEF).

Ce contexte est propice, pour les entreprises particulièrement engagées dans des actions de mécénat, de les considérer suffisamment « matérielles » pour figurer dans leur matrice de matérialité et les intégrer dans cet exercice de reddition d'information, au même titre que d'autres enjeux ESG. Cette tendance, déjà observable chez certaines entreprises, à l'opportunité de devenir usuelle. Le temps des stratégies de mécénat, figurant parmi les politiques de l'entreprise visant les enjeux de durabilité, et à ce titre intégrées pleinement dans les *reporting* extra-financier, serait-il devant nous ?

Conclusion

Les articulations entre mécénat et RSE ouvrent un nombre de champs de questionnements particulièrement nombreux, variés et complexes. Face aux défis de société qui sont devant nous, il est de la responsabilité tant des praticiens du droit des affaires que des acteurs du mécénat de s'en saisir avec précaution. En mobilisant les forces imaginantes du droit[24], cette évolution profonde de la place de l'entreprise induite par la RSE peut contribuer à décupler le potentiel de partage de valeurs du mécénat d'entreprise. ■

(22) Guideline 3,§ 45 : « *Affected stakeholders: The materiality of impacts on affected stakeholders should be assessed based on the actual or potential harm or benefits to the potentially impacted people and their rights, damage or benefits to the environment and related public interests outlined in EU policies. The material information in this regard includes information on adverse actual or potential impacts, the involvement of the undertaking with the impact, the undertaking's policy and objectives, actions, and the effectiveness of those actions in terms of preventing or mitigating the impacts* ***and maximising positive outcomes for people or the environment*** »- European Sustainability Reporting Guidelines 1, Double materiality conceptual guidelines for standard-setting (Draft). https://www.efrag.org/Assets/Download?assetUrl=/sites/webpublishing/SiteAssets/Appendix%202.6%20-%20WP%20on%20draft%20ESRG%201.pdf.

(23) Les entreprises de plus de 250 salariés et toutes les sociétés cotées sur les marchés réglementés. Directive sur la publication d'informations en matière de durabilité par les entreprises (CSRD).

(24) Les forces imaginantes du droit - le pluralisme ordonné, Mireille Delmas Marty, Seuil, 2006.