

Mission d'évaluation sur les relations entre les fondations abritantes et les fondations abritées

MAI 2019

Philippe **DEBROSSE**
Adrien **PRAUD**

Julien **SENÈZE**



IGF
INSPECTION GÉNÉRALE DES FINANCES



MINISTÈRE DE L'INTÉRIEUR

MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE
ET DES FINANCES

Inspection générale de l'Administration

Inspection générale des Finances

N° 19015-R

N° 2019-M-010-03

RAPPORT

MISSION D'ÉVALUATION SUR LES RELATIONS ENTRE LES FONDATIONS ABRITANTES ET LES FONDATIONS ABRITÉES

Établi par

Philippe DEBROSSE
Inspecteur général de
l'Administration

Adrien PRAUD
Auditeur de la cellule
budgétaire et comptable de
l'Inspection générale de
l'Administration

Julien SENÈZE
Inspecteur général des
Finances

- MAI 2019 -



IGF
INSPECTION GÉNÉRALE DES FINANCES

SOMMAIRE

SYNTHÈSE ET RECOMMANDATIONS.....	1
1. LE RÉGIME DE LA FONDATION ABRITÉE CONCILIE PROTECTION DE L'APPELLATION DE FONDATION ET RECONNAISSANCE DES DONATEURS.....	2
1.1. La protection de l'appellation de fondation	2
1.2. Mais une volonté de reconnaissance des fondateurs	2
2. UN OUTIL LARGEMENT UTILISÉ	3
2.1. 1 401 fondations abritées, dont 841 à la Fondation de France.....	3
2.2. Des pratiques variées	4
3. DES AMBIGUÏTÉS SÉMANTIQUES, MAIS DES PRINCIPES JURIDIQUES CLAIRS, QUE L'ADMINISTRATION DOIT AIDER À FAIRE PRÉVALOIR	6
3.1. Des ambiguïtés sémantiques	6
3.2. Mais des principes juridiques clairs, que l'administration peut aider à faire prévaloir	7
3.2.1. <i>Des principes juridiques suffisamment clairs.....</i>	<i>7</i>
3.2.2. <i>Que l'administration peut aider à faire prévaloir – Recommandations.....</i>	<i>8</i>

SYNTHÈSE ET RECOMMANDATIONS

Par courrier du 11 janvier 2019 (cf. annexe 1), les directeurs de cabinet des ministres de l'intérieur et de l'économie ont demandé aux inspections générales de leurs ministères respectifs de conduire conjointement une mission d'évaluation des relations entre fondations abritantes et fondations abritées.

Cette demande répond à une recommandation formulée par la Cour des Comptes dans son rapport de 2018 sur le soutien public au mécénat des entreprises : soulignant que « *le choix pour une fondation d'accueillir des fondations abritées, qui n'ont pas de personnalité juridique propre, lui confère d'importantes responsabilités juridiques, financières mais aussi éthiques* », la Cour recommande d' « *encadrer les modalités de création, de fonctionnement et de contrôle des fondations abritées.* »

A l'issue de ses investigations, la mission considère que ce dispositif législatif, qui ne reconnaît pas la personnalité juridique des fondations abritées, est un moyen efficace de contrôler les risques liés à ces entités, dès lors que les fondations abritantes comprennent et maîtrisent les conséquences de ce cadre juridique. En effet, la fondation abritante porte seule la responsabilité de la gestion de ses abritées, puisqu'elles n'ont pas de personnalité morale. Toute difficulté qui surgirait pour une fondation abritée serait donc le fait exclusif, volontaire ou par négligence, de sa fondation abritante.

Le régime juridique de la fondation abritée, certes, n'est pas sans ambiguïté sémantique mais, dès lors que ses principes juridiques sont clairs, la mission estime que le dispositif est un outil de gestion utile et souple à la disposition des fondations. Elle ne recommande donc pas de modifier la loi.

En revanche, l'administration peut mieux accompagner les fondations dans leur utilisation du dispositif. La mission formule trois recommandations à cet égard.

Recommandation n° 1 : S'assurer de la maîtrise par l'ensemble des acteurs des principes juridiques directeurs du dispositif, en particulier la portée de l'absence de personnalité morale des fondations abritées.

Recommandation n° 2 : Maîtriser le cadre de d'analyse.

Recommandation n° 3 : Accompagner le développement du contrôle interne des fondations.

1. Le régime de la fondation abritée concilie protection de l'appellation de fondation et reconnaissance des donateurs

1.1. La protection de l'appellation de fondation

La loi n° 87-571 du 23 juillet 1987 sur le développement du mécénat, qui formalise pour la première fois une définition de l'acte de fondation¹, confère aux seules fondations reconnues d'utilité publique le monopole de l'usage de l'appellation de « fondation »² dans leur intitulé. La loi introduit donc une distinction entre la notion juridique de fondation et le droit de se prévaloir de cette dénomination.

Rapporteur du texte devant l'Assemblée, le député Gérard Trémège, précise : « [ce] dispositif nouveau [...] vise à protéger le statut de fondation reconnue d'utilité publique. Les responsables de nombreux groupements de fait ou associations profitent, à l'heure actuelle, de l'absence de texte législatif régissant ce statut pour utiliser, parfois abusivement, l'appellation de fondation qu'une pratique constante, entérinée par le Conseil d'État, réserve en principe aux seules fondations d'utilité publique. De tels abus sont fréquents et c'est pour y mettre fin que l'article [...] prévoit des sanctions pénales à l'encontre des responsables des groupements qui continueraient à utiliser illégalement l'appellation de fondation. »

Le Conseil d'État, dans un avis du 25 octobre 1988 relatif aux fondations créées ou à venir de l'Institut de France, précise néanmoins, s'agissant de l'Institut de France³, « que l'article 20 de la loi du 23 juillet 1987 ne fait pas obstacle à ce que le terme de fondation puisse être utilisé pour l'affectation irrévocable à l'Institut de France de biens, droits ou ressources pour la réalisation d'une œuvre d'intérêt général et à but non lucratif conforme à l'objet de l'Institut, dès lors que ces biens, droits ou ressources sont gérés par lui directement, sans que soit créée à cette fin de personne morale distincte. »

1.2. Mais une volonté de reconnaissance des fondateurs

La loi n° 90-559 du 4 juillet 1990 créant les fondations d'entreprises reprend l'avis du Conseil d'État précité pour en étendre le champ au-delà du cas de l'Institut de France en disposant (nouvelle rédaction de l'article 20, actuellement en vigueur) : « Seules les fondations reconnues d'utilité publique peuvent faire usage dans leur intitulé, leurs statuts, leurs contrats, documents ou publicité, de l'appellation de fondation. Toutefois, peut également être dénommée fondation l'affectation irrévocable, en vue de la réalisation d'une œuvre d'intérêt général et à but non lucratif, de biens, droits ou ressources à une fondation reconnue d'utilité publique dont les statuts ont été approuvés à ce titre, dès lors que ces biens, droits ou ressources sont gérés directement par la fondation affectataire, et sans que soit créée à cette fin une personne morale distincte. »

¹ Article 18 : « La fondation est l'acte par lequel une ou plusieurs personnes physiques ou morales décident l'affectation irrévocable de biens, droits ou ressources à la réalisation d'un œuvre d'intérêt général à but non lucratif.

Lorsque l'acte de fondation a pour but la création d'une personne morale, la fondation ne jouit de la capacité juridique qu'à compter de la date d'entrée en vigueur du décret en Conseil d'État accordant la reconnaissance d'utilité publique. Elle acquiert alors le statut de fondation reconnue d'utilité publique. [...] ».

² Article 20 dans sa rédaction initiale (revue en 1990, cf. *infra*) : « Il est interdit à tout groupement n'ayant pas le statut de fondation reconnue d'utilité publique d'utiliser dans son titre ou de faire figurer dans ses statuts, contrat, documents ou publicités l'appellation de fondation. [...] ».

³ Pour mémoire, l'Institut de France est un établissement *sui generis*.

Rapport

Cet assouplissement, qui ne figurait pas dans le projet de loi, a été introduit en première lecture par le Sénat afin de clarifier le dispositif en reconnaissant « *expressément aux fondations dépourvues de personnalité morale créées au sein d'une fondation reconnue d'utilité publique agréée à cet effet le droit à une appellation qui est naturellement la leur.* »⁴

Cette affectation irrévocable de biens, droits ou ressources sans création d'une personne morale distincte est désignée sous le terme de « *fondation abritée* », ou parfois « *fondation sous égide* ».

La capacité d'abriter des fondations doit être prévue dans les statuts de la fondation abritante.

2. Un outil largement utilisé

2.1. 1 401 fondations abritées, dont 841 à la Fondation de France

Selon les données communiquées par la Direction des libertés publiques et des affaires juridiques (DLPAJ) du ministère de l'intérieur, 61 fondations reconnues d'utilité publique ont la faculté statutaire d'accueillir des fondations abritées (cf. annexe 2).

Au-delà, il n'existe pas de recensement systématique des fondations abritées. La mission s'est donc attachée à consolider des données issues des rapports annuels des fondations, soit transmis par la DLPAJ quand elle en disposait, soit recueillis sur internet.

Il en ressort qu'une quarantaine de fondations font état d'un usage effectif de cet outil. Elles abritent 1 401 fondations⁵.

La Fondation de France, dont la gestion de fondations abritées est l'une des vocations principales, en abrite à elle seule 841. En dehors de la Fondation de France, seules 15 fondations reconnues d'utilité publique abritent plus de 10 fondations. Elles représentent 90% des fondations abritées hors Fondation de France.

Tableau 1 : Fondations abritant plus de 10 fondations sous égide – Hors Fondation de France

Fondation abritante	Nombre de fondations abritées
Fondation Caritas France	90
Fondation du judaïsme français	83
Fondation du protestantisme	57
Fondation Agir Contre l'Exclusion (FACE)	55
Fondation Notre-Dame	36
Fondation AnBer	32
Fondation Saint-Matthieu pour l'école catholique	25
Fondation pour la Recherche Médicale	20
Fondation d'Auteuil	17
Fondation du Patrimoine	15
Fondation Léa et Napoléon Bullukian	15
Fondation pour l'Ecole	12
Fondation Partage et Vie	11
Fondation de l'Avenir pour la recherche médicale appliquée	10
Fondation des Petits Frères des Pauvres	10
Total	488

Source : Rapports annuels des fondations – Consolidation par la mission.

⁴ Rapport fait au nom de la commission des affaires culturelles du Sénat par M. Laffitte.

⁵ Données relatives pour l'essentiel à l'exercice 2017 et hors Institut de France qui relève d'un cadre juridique législatif spécifique et qui abrite à lui seul 200 prix et fondations.

Rapport

2.2. Des pratiques variées

Les investigations de la mission sur les trois fondations visées par la lettre de mission mettent en évidence des pratiques variées en matière de recours aux fondations abritées, ce qui est normal s'agissant d'un outil de gestion à la disposition d'entités privées n'ayant pas vocation à être coordonnées.

Le tableau suivant reflète cette diversité :

Tableau 2 : Poids des fondations abritées – 2017

En M€	Fondation de France	Fondation pour la Recherche médicale	Fondation HEC
Nombre de fondations abritées	841	20	5
Actif total	2 319,0	158,2	61,3
<i>Dont abritées</i>	1 925,1	6,3	2,3
%	83%	4%	4%
Fonds propres et réserves	1 898,7	90,8	51,9
<i>Dont abritées</i>	1 753,3	4,3	2,1
%	92%	5%	4%
Fonds dédiés*	308,9	2,9	5,1
<i>Dont abritées</i>	267,4	1,4	2,4
%	87%	46%	48%
Produits	392,2	63,5	13,5
<i>Dont abritées</i>	306,0	4,8	0,4
%	78%	8%	3%

Source : Comptes 2017 des fondations.

** Les fonds dédiés sont les rubriques du passif qui enregistrent, à la clôture de l'exercice, la partie des ressources affectées par des tiers financeurs à des projets définis, qui n'a pu encore être utilisée conformément à l'engagement pris à leur égard*

La Fondation de France présente une situation particulière tenant à sa vocation générale, qui est, aux termes de ses statuts « *de recevoir toutes libéralités, sous forme notamment de dons et legs ou de versements manuels, d'en assurer la gestion et de redistribuer ces libéralités, ou leurs fruits et produits disponibles, au profit de personnes, œuvres ou organismes d'intérêt général, ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, culturel ou concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique, à la défense de l'environnement ou à la diffusion de la culture française, en se conformant, pour ce faire, aux intentions, charges et conditions éventuellement stipulées par les donateurs.* » Elle abrite d'ailleurs 60% de l'ensemble des fondations abritées recensées par la mission (cf. *supra*). Cette spécificité constitue une opportunité mais entraîne également des risques :

- ◆ au titre des opportunités, la mutualisation des moyens et la professionnalisation des pratiques grâce à la masse critique ;
- ◆ au titre des risques, l'éventuel déséquilibre de pouvoir, de compétence, de moyens... au profit la fondation abritante et au détriment des fondations abritées.

Ces caractéristiques justifient donc une vigilance particulière des représentants de l'administration.

Rapport

Les deux autres fondations, assez proches sous cet aspect, recourent plus marginalement à cette forme de collecte. En substance, leur pratique consiste à proposer aux donateurs de bénéficier d'une reconnaissance et d'une visibilité particulières :

- ◆ par l'octroi d'une dénomination de fondation aux actions financées par leur don ;
- ◆ par l'association du fondateur aux actions financées, sous la forme d'un droit d'orientation, étant toutefois entendu que l'affectation des fonds est irrévocable et qu'il appartient à la fondation abritante de ne conduire que des actions conformes tant à ses statuts, qu'aux objectifs assignés convention à l'abritée⁶ ;
- ◆ en bénéficiant d'une information spécifique sur l'emploi de leur don, qui fait l'objet d'un suivi analytique.

La création des abritées fait l'objet de conventions de droit privé entre l'abritante et l'abritée.

La formule est réservée aux donateurs importants⁷, et détermine l'application de frais de gestion par la fondation abritante. Ces frais sont généralement composés d'une part fixe à la création de la fondation abritée et d'une part proportionnelle aux fonds gérés, auxquelles peuvent se rajouter des coûts liés à des prestations particulières. S'agissant de contrats de droits privés, leurs montants sont fixés librement par les fondations abritantes et leurs coûts varient en fonction des coûts de structure et des services apportés aux abritées par les abritantes.

Les fondations abritées peuvent être des fondations de flux (cas le plus fréquent où les fondateurs s'engagent à réaliser des versements pendant plusieurs années) ou à dotation consommable (versement d'une dotation initiale qui se réduit au fur et à mesure de l'emploi de la dotation), d'une durée de vie généralement assez courte. Elles ont alors vocation à disparaître si les flux se tarissent ou à consommation totale de la dotation. Lorsque les dons initiaux sont importants, les fondations abritées peuvent être des fondations pérennes. Certains donateurs peuvent recourir à cette formule de manière temporaire afin d'acquérir un savoir-faire et consolider leurs dotations pour préfigurer une reconnaissance d'utilité publique⁸.

La régularité de ces pratiques, telles qu'elles ressortent des entretiens conduits par la mission avec les responsables des fondations et des conventions de création de fondations abritées, n'appelle pas d'observation particulière⁹.

En outre, la mission n'a pas observé, dans le cas des fondations visées par la lettre de mission, les fragilités relevées par la Cour des Comptes au sujet de la Fondation Agir Contre l'Exclusion (FACE) tenant à la multiplication insuffisamment maîtrisée des fondations abritées¹⁰.

⁶ Lesquels doivent impérativement s'inscrire dans ceux de la fondation abritante.

⁷ La Fondation pour la Recherche Médicale, par exemple, réserve cette possibilité aux seuls donateurs dont les dons excèdent 150 k€ sur trois ans.

⁸ C'est par exemple le cas de la Fondation Necker Enfants Malades, créée en 2017 sous l'égide de la Fondation pour la Recherche médicale. Pour mémoire, la dotation minimale exigée pour la reconnaissance d'utilité publique est de 1,5 M€.

⁹ Pour mémoire, s'agissant d'une mission d'évaluation et non de contrôle, les modalités de mise en œuvre concrète du dispositif n'ont pas été vérifiées.

¹⁰ Rapport précité de novembre 2018 relatif au soutien public au mécénat d'entreprise. Il ressort des échanges avec les rapporteurs que l'exemple de la FACE est à l'origine de la recommandation générale formulée par la Cour quant à l'encadrement des fondations abritées.

3. Des ambiguïtés sémantiques, mais des principes juridiques clairs, que l'administration doit aider à faire prévaloir

3.1. Des ambiguïtés sémantiques

La loi de juillet 1987 s'efforce de concilier la protection de la dénomination de fondation avec la reconnaissance des donateurs, reconnaissance considérée comme « naturelle »¹¹ et, à ce titre, utile au développement des dons. Cette synthèse n'est pas faite sans ambiguïté sémantique. En effet, comme le rappelle l'avis précité du Conseil d'État en 1988, « le législateur a volontairement distingué, par les dispositions combinées des articles 18 et 20 précités [de la loi n° 87-571], d'une part l'acte de fondation proprement dit, d'autre part la constitution d'une personne morale à la suite d'un tel acte, laquelle ne pourrait prendre l'appellation de fondation qu'en acquérant le statut de fondation reconnue d'utilité publique. » Cette appellation sera étendue aux fondations abritées en 1990¹².

Pour attirer les dons et encourager les initiatives privées, les fondations abritées se voient reconnaître une capacité d'orientation de leur action au travers d'un comité exécutif ou de gestion comprenant *a minima* le fondateur et le plus souvent un représentant de la fondation abritante. Ces comités sélectionnent les projets que la fondation abritée va financer, soit à son initiative, soit en choisissant parmi des projets présélectionnés par la fondation abritante. La fondation abritante dispose d'un droit de veto sur les décisions qui pourraient être prises par les conseils des abritées puisque l'abritante endosse la responsabilité de tous les actes des abritées, qui n'ont pas de personnalité morale.

S'agissant d'une matière essentiellement symbolique, les formulations ambiguës foisonnent dans la documentation des abritées, laissant parfois surestimer l'autonomie des fondations abritées.

Par exemple, le rapport financier 2017 de la Fondation de France fait état de « *frais de gestion du patrimoine des fondations abritées* » (page 1), et l'article 14 de la convention-type de création de fondation abritée par la Fondation HEC évoque également « *la gestion du patrimoine de la fondation abritée* ». Cette référence est contestable dans les deux cas, car une fondation abritée, dépourvue de personnalité morale, ne peut posséder de patrimoine. Sur le plan comptable, le fait même d'identifier des « actifs des fondations abritées » est contradictoire avec les principes d'irrévocabilité du don et d'absence de personnalité morale.

Ces ambiguïtés, au demeurant, n'empêchent pas ces fondations d'être claires par ailleurs quant au dispositif en place :

- ◆ le rapport financier de la Fondation de France indique (page 13) : « *Les fondations abritées : les fonds apportés lors de leur création appartiennent juridiquement à la Fondation de France. Ils sont regroupés avec ceux déjà disponibles. N'étant pas indépendantes, les fondations abritées sont suivies à travers des sections analytiques par le biais desquelles sont retracées toutes leurs activités.* » ;
- ◆ la convention-type de la Fondation HEC précise que les ressources issues de l'abritée sont gérées « *parmi le fonds commun* ». La convention précise que ce « *fonds commun est géré par la Fondation HEC le cas échéant sur les conseils d'un Comité financier que la Fondation HEC peut constituer* » ; l'article 2 indique en outre que la fondation HEC « *procède à l'ouverture dans ses livres d'un compte au nom de la fondation [abritée]* ».

¹¹ Pour reprendre le terme employé par le rapporteur du texte au Sénat, cf. *supra*.

¹² D'autres régimes de fondations, ayant la personnalité morale, ont été créés ultérieurement : fondation d'entreprise en 1990, fondation de coopération scientifique en 2006, fondation partenariale et fondation universitaire en 2007, fondation hospitalière en 2009.

3.2. Mais des principes juridiques clairs, que l'administration peut aider à faire prévaloir

3.2.1. Des principes juridiques suffisamment clairs

Le régime instauré par la loi de 1990 modifiant la loi de 1987 est donc ambigu par essence. Le risque né de cette ambiguïté est double : pour les donateurs, celui de voir la fondation abritante disposer de leurs fonds sans tenir suffisamment compte de leurs volontés ; pour les fondations abritantes, celui d'être tenues pour responsables des engagements pris par une fondation abritée trop autonome.

Pour faire disparaître totalement ce risque, la seule solution serait de revenir au régime antérieur à 1990 : ne pourraient s'appeler « fondations » que les fondations reconnues d'utilité publique. Cette option priverait cependant le monde des fondations d'un outil utile, qui permet de donner aux fondateurs qui y sont sensibles la reconnaissance qu'ils attendent, tout en professionnalisant la gestion de leur projet philanthropique.

En outre, si la loi crée des ambiguïtés sémantiques, en revanche elle est parfaitement claire quant aux principes fondamentaux du dispositif, qui sont l'irrévocabilité du don et l'absence de personnalité morale de la fondation abritée. Il n'est donc pas difficile d'en maîtriser les ambiguïtés : les fondations abritées, n'ayant pas la personnalité morale, n'ont aucune capacité juridique, ne peuvent donc passer aucun contrat et ne peuvent pas engager de salariés. Une fondation abritante n'est donc en aucune façon une fédération ou un groupe – au sens d'un groupe d'entreprises, détenues par une maison-mère – de fondations abritées.

La mission estime donc que la loi est suffisamment claire pour être mise en œuvre de manière efficace et maîtrisée.

En l'absence de personnalité morale des fondations abritées, leur maîtrise dépend strictement de la qualité de la gestion des fondations abritantes. Comme dans toute organisation administrative ou d'entreprise, les dispositifs de contrôle interne peuvent s'avérer insuffisants ou défectueux, notamment si des systèmes de délégation trop libéraux ont été mis en place sans un dispositif de reporting et de contrôle adapté à la maîtrise des risques de la structure.

Ainsi, par exemple, la Fondation de France a été condamnée, tant en première instance qu'en appel, à indemniser une association tierce en raison d'engagements pris par le dirigeant d'un comité exécutif d'une fondation abritée. Dans son arrêt du 7 mai 2015, la Cour d'appel de Paris motive sa décision sur les principaux arguments suivants : « *La fondation abritée exerçait son activité sous le contrôle de la Fondation de France, qui a autorité pour contrôler la gestion des fondations abritées dont elle est juridiquement responsable [...]. La Fondation de France devait agir promptement au lieu de laisser la situation s'aggraver pendant plusieurs années sans prendre aucune sanction [...] et a ainsi engagé sa responsabilité délictuelle du fait de sa négligence, de ce défaut de vigilance, de cette absence de contrôle des comptes.* »

Alors que la création de fondations reconnues d'utilité publique fait l'objet d'un contrôle étroit du ministère de l'intérieur et du Conseil d'État, la création de fondations abritées repose sur le seul contrôle des fondations abritantes. Il est de ce fait normal qu'elles profitent des avantages de ce dispositif en leur offrant un outil de collecte de fonds complémentaire, mais qu'elles en assument aussi les risques en les contraignant à contrôler les structures qu'elles acceptent d'abriter. La mission considère que l'absence de personnalité morale de la fondation abritée est un moyen simple mais efficace pour responsabiliser les fondations abritantes, qu'il ne faut pas remettre en cause.

3.2.2. Que l'administration peut aider à faire prévaloir – Recommandations

3.2.2.1. L'intervention de l'administration auprès des fondations

La responsabilité première de la correcte application du régime appartient aux fondations elles-mêmes, sous le contrôle du juge en cas de contentieux, comme le montre l'exemple cité *supra*.

En dehors du domaine fiscal, en effet, l'administration n'exerce auprès des fondations reconnues d'utilité publiques qu'un contrôle limité qui ne peut être assimilé à une tutelle. Ce contrôle s'exerce pour l'essentiel sur :

- ◆ l'instruction des demandes de reconnaissance d'utilité publique et des évolutions des statuts des fondations reconnues d'utilité publique par le ministère de l'intérieur qui débouche ensuite sur un décret en Conseil d'État ;
- ◆ la participation aux conseils d'administration ou conseils de surveillance des fondations, à travers soit des représentants des ministères, toujours minoritaires, soit des commissaires du gouvernement, formule désormais privilégiée ;
- ◆ le contrôle de certaines décisions par les préfetures du chef-lieu du siège des fondations (pour les acquisitions ou cessions immobilières et les décisions d'emprunt) ;
- ◆ le contrôle de la non-consommation de la dotation initiale quand elle est non-consomptible, la consommation de la dotation initiale pouvant être une des causes du retrait de la reconnaissance d'utilité publique.

Les fondations abritantes ne font pas l'objet d'un contrôle spécifique, si ce n'est à leur création, car le ministère de l'intérieur et le Conseil d'État exigent généralement une assise financière et une expérience dans la gestion des fondations avant d'autoriser la faculté d'abriter qui résulte le plus souvent d'une modification des statuts d'une fondation déjà existante.

La mission a noté que la pertinence et les modalités du contrôle de l'État avaient été maintes fois débattues, tant dans leur principe (risques pris par l'État minoritaire dans les conseils, inadaptation du régime de sanction qui ne prévoit que le retrait de la reconnaissance de l'utilité publique et donc la dissolution de la fondation...) que dans leur mise en œuvre (formation parfois insuffisante des représentants de l'État dans les conseils ou difficultés à s'opposer à des décisions contestables prises par certains conseils d'administration, capacité du bureau des associations et fondations du ministère de l'intérieur à gérer la masse des fondations...). Toutefois, il ne lui appartient pas de se prononcer dans ce débat. Les recommandations qui suivent s'entendent donc à organisation constante.

Dans le domaine fiscal, par ailleurs, l'administration peut contrôler la régularité de la délivrance des reçus fiscaux que les fondations sont autorisées à émettre au titre des dons qu'elles reçoivent. Cependant, ce contrôle est indifférent à la qualification du don en fondation abritée. Pour mémoire, au demeurant, seule la fondation abritante qui dispose de la capacité juridique peut émettre les reçus fiscaux pour le compte de ses abritées.

3.2.2.2. Recommandations

Recommandation n°1 : S'assurer de la maîtrise par l'ensemble des acteurs des principes juridiques directeurs du dispositif, en particulier la portée de l'absence de personnalité morale de la fondation abritée.

Il ressort des échanges avec l'ensemble des interlocuteurs rencontrés, ainsi que de l'exemple de contentieux transmis par la Fondation de France, que le risque potentiel principal résulte d'abord d'une mauvaise compréhension de la portée de l'absence de personnalité morale des fondations abritées, tant par la fondation abritante, que pour ses abritées. Seule l'abritante peut juridiquement porter les décisions des abritées et faire l'objet de contentieux judiciaires, sauf à mettre en cause des responsabilités individuelles de certains dirigeants des abritées.

Rapport

L'administration devrait s'assurer de la maîtrise de cette notion, par tout moyen à sa disposition : formation des agents concernés, au premier chef, mais également interventions dans les conseils d'administration ou de surveillance lors des échanges sur les fondations abritées (création, rapport annuel...). Un rappel devrait naturellement figurer dans le *vademecum* financier à destination des représentants de l'administration dans les conseils des fondations que prépare le bureau des associations et fondations.

S'agissant de l'irrévocabilité des dons, le principe est également fondamental, et empêche, par exemple, de rembourser un don à un fondateur mécontent de la gestion de sa fondation abritée. Toutefois, la mission n'a pas rencontré d'occurrence de réalisation de ce risque.

Recommandation n°2 : Maîtriser le cadre d'analyse.

Au-delà de la maîtrise des principes fondamentaux, les agents devraient disposer d'un cadre d'analyse systématique des conventions de création de fondations abritées. Le *vademecum* financier en cours de préparation pourrait constituer un support adéquat pour guider cette analyse¹³, mais il appartient aux services compétents, en particulier le bureau des associations et fondations, de déployer tout moyen nécessaire à cette clarification.

En particulier, les sujets suivants sont des points de vigilance :

- ◆ L'objet de la fondation abritée est-il cohérent avec celui de la fondation abritante ? Est-il suffisamment large pour répondre à la notion d'intérêt général ?
- ◆ La convention rappelle-t-elle clairement, dans son exposé des motifs ou dans son dispositif, l'absence de personnalité morale de la fondation abritée ? La portée de ce principe a-t-elle été exposée aux fondateurs ?
- ◆ La convention comporte-t-elle une durée de vie ou une clause de réexamen périodique ?
- ◆ L'organisation de la fondation abritée (comité exécutif, comité d'orientation...) permet-elle clairement à la fondation abritante d'exercer sa responsabilité, par exemple en prévoyant un droit de veto du responsable de l'abritante sur les orientations formulées par les instances de l'abritée ?
- ◆ L'hypothèse d'un désaccord entre l'abritante et les donateurs de l'abritée est-elle évoquée ? Le traitement envisagé est-il conforme aux principes de responsabilité unique de l'abritante (défaut de personnalité morale de l'abritée) et d'irrévocabilité du don (absence de remboursement) ?
- ◆ Les moyens de gestion de l'abritante sont-ils cohérents avec les engagements pris dans la convention ?¹⁴

Ces questions n'appellent pas de réponse univoque, qu'en tout état de cause l'administration, toujours minoritaire, n'aurait pas les moyens de faire prévaloir dans les organismes privés¹⁵. En revanche, ce questionnement permet de s'assurer que les réponses apportées sont conformes aux principes fondamentaux du dispositif.

Recommandation n°3 : Accompagner le développement du contrôle interne des fondations.

¹³ Un *vademecum* plus général existe également depuis novembre 2017. Il pourrait être mis à jour pour refléter les recommandations de la mission. Sa version actuelle, notamment, n'expose pas suffisamment la portée de l'absence de personnalité morale des fondations abritées.

¹⁴ Cette question risque de connaître prochainement une acuité particulière. En effet, confrontées à la baisse des dons qui résulte notamment de la transformation de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) en impôt sur la fortune immobilière (IFI) et de la mise en place du prélèvement à la source, certaines fondations peuvent voir dans la création de fondations abritées un nouveau potentiel d'attractivité des dons. Pour mémoire, l'association France Générosité, dans une étude portant sur 31 fondations, a évalué à -4,2% la baisse du volume global des dons entre 2018 et 2017. Elle estime que, parmi les dons, la fraction liée plus spécifiquement à l'ISF a diminué de -54% sur la période.

¹⁵ Aucun ne concerne les domaines sur lesquels l'administration exerce un contrôle : transactions immobilières, emprunts, consommation de dotation non-consomptible.

Rapport

Les fondations abritées établissent des équilibres délicats entre volonté des donateurs et responsabilité de la fondation abritante. Leur gestion devrait donc être encadrée par des dispositifs de contrôle interne, dans l'intérêt des fondations abritantes.

Les représentants de l'administration auprès des fondations devraient donc s'enquérir, au moins annuellement, des modalités de contrôle interne mises en œuvre par les fondations. Ce point est d'ailleurs rappelé dans le *vademecum* à l'attention des représentants de l'État dans les conseils.

Par exemple, des mesures simples permettent d'appréhender le sujet des fondations abritées.

D'abord, le conseil devrait s'assurer que la fondation abritante dispose des capacités de contrôle de l'activité des fondations abritées avant d'accepter de les créer ou d'en augmenter leur nombre. Cela peut nécessiter des équipes de personnel dédiées (la Fondation de France dispose ainsi d'une équipe d'une soixantaine de personnes pour suivre les 841 fondations qu'elle abrite), ou de limiter les modalités d'action des abritées pour faciliter leur contrôle¹⁶.

Ensuite, le conseil devrait procéder au moins annuellement à une revue des délégations de signatures qui ont pu être accordées. La question d'éventuels engagements pluriannuels pris par des fondations abritées doit être rigoureusement encadré notamment dans les fondations de flux pour éviter d'engager la fondation abritante en cas de tarissement des flux de l'abritée.

Enfin, le conseil devrait également procéder à la revue périodique des fondations abritées dont l'activité a été nulle pendant l'exercice ainsi que des comptes de fonds dédiés. Les fonds dédiés, en effet, sont les rubriques du passif qui enregistrent, à la clôture de l'exercice, la partie des ressources, affectées par des tiers financeurs à des projets définis, qui n'a pu encore être utilisée conformément à l'engagement pris à leur égard. S'agissant d'une fondation abritée, la persistance d'un fonds dédié sur une durée anormalement longue au regard de l'objet de la fondation manifeste la difficulté, pour la fondation abritante, de procéder aux actions visées par la fondation abritée. Il y a donc lieu, tous les deux à trois ans, de relancer les donateurs des fondations abritées dormantes ou insuffisamment actives pour s'accorder avec eux sur le redéploiement de leurs dons : réorientation de la fondation abritée, reversement au fonds général et disparition de la fondation abritée, voire transfert à une autre fondation reconnue d'utilité publique. Pour mémoire, en revanche, le principe d'irrévocabilité du don fait obstacle au remboursement aux donateurs.

Le *vademecum* préparé par la DLPAJ devrait également insister sur ces points.

¹⁶ Par exemple, la Fondation pour la Recherche Médicale exclut que ses fondations abritées recueillent des fonds par appel public à la générosité.

Rapport

À Paris le 22 mai 2019

L'inspecteur général de
l'Administration,



Philippe DEBROSSE

L'auditeur de la cellule
budgétaire et comptable de
l'Inspection générale de
l'Administration,



Adrien PRAUD

L'inspecteur général des
Finances,



Julien SENÈZE

ANNEXES

LISTE DES ANNEXES

ANNEXE I : LETTRE DE MISSION

ANNEXE II : LISTE DES PERSONNES RENCONTRÉES

ANNEXE III : LISTE DES FONDATIONS ABRITANTES

ANNEXE I

Lettre de mission



MINISTÈRE
DE L'ÉCONOMIE ET DES FINANCES

MINISTÈRE DE L'INTÉRIEUR

Paris, le 11 JAN. 2000

Le directeur du cabinet du ministre de l'économie et des finances
Le directeur du cabinet du ministre de l'intérieur

à

Madame la chef du service de l'inspection générale des finances
Monsieur le chef du service de l'inspection générale de l'administration

OBJET : Mission d'évaluation sur les relations entre les fondations abritantes et les fondations abritées.

L'article 20 de la loi n° 87-571 du 23 juillet 1987 sur le développement du mécénat modifiée dispose que « peut également être dénommée fondation l'affectation irrévocable, en vue de la réalisation d'une œuvre d'intérêt général et à but non lucratif, de biens, droits ou ressources à une fondation reconnue d'utilité publique dont les statuts ont été approuvés à ce titre, dès lors que ces biens, droits ou ressources sont gérés directement par la fondation affectataire, et sans que soit créée à cette fin une personne morale distincte. ».

Les fondations dites « abritées » peuvent être placées sous l'égide d'une fondation reconnue d'utilité publique, qui, dès lors, est dite « abritante ». Elles bénéficient par capillarité des avantages de cette dernière, en particulier le même régime fiscal et la capacité de recevoir des dons et legs, sans toutefois disposer d'une personnalité morale distincte. La fondation abritante assure ainsi la gestion, le fonctionnement et le suivi du patrimoine de la fondation abritée. Près d'une cinquantaine de fondations sont regardées aujourd'hui comme « fondations abritantes ». Elles accueillent plus de 2000 fondations abritées, nombre en forte augmentation ces dernières années.

La Cour des comptes, dans son rapport à la commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire de l'Assemblée nationale relative au mécénat des entreprises¹, souligne que les fondations abritées permettent souvent de démultiplier l'action de la fondation abritante mais qu'elles peuvent aussi l'exposer à des risques significatifs. Ces risques sont d'autant plus importants à prendre en compte que la création d'une fondation abritée est simple, même si l'encadrement par la fondation abritante a été récemment renforcé et précisé par les nouveaux statuts types adoptés par le Conseil d'Etat. La Cour des comptes préconise donc de mieux encadrer les modalités de création et de fonctionnement des fondations abritées.

Sur la base d'un état des lieux, qui mentionnera la consistance et le volume des dotations apportées et permettra d'apprécier l'impact de cette forme de mécénat au regard de l'œuvre d'intérêt général que les fondations sont appelées à servir, nous souhaitons que vous procédiez à une analyse des relations entre fondations abritantes et fondations abritées.

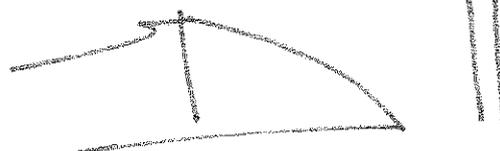
Votre mission aura notamment pour objet d'évaluer les risques d'ordres éthique, juridique, financier, fiscal et opérationnel que les fondations abritées pourraient faire courir aux fondations abritantes. Vous vous attacherez aux moyens de prévenir de tels risques et formulerez des propositions permettant un meilleur suivi des fondations abritées à partir de leur création jusqu'à leur dissolution.

Vous vous appuyerez sur l'observation des pratiques de fondations abritantes, notamment la Fondation de France, la Fondation pour la recherche médicale et la Fondation HEC.

Cette mission bénéficiera de l'appui de la cellule d'audit comptable de l'inspection générale de l'administration. Son rapport est attendu dans un délai de six mois, à compter de la réception de cette lettre de mission.



Emmanuel MOULIN



Stéphane BOUILLON

¹ *Le soutien public au mécénat des entreprises, un dispositif à mieux à encadrer.* Novembre 2018.

ANNEXE II

Liste des personnes rencontrées

SOMMAIRE

1. CABINETS MINISTÉRIELS	1
1.1. Cabinet du ministre de l'Intérieur	1
1.2. Cabinet du ministre de l'économie et des finances	1
2. ADMINISTRATION.....	1
2.1. Ministère de l'Intérieur, direction des libertés publiques et des affaires juridiques.....	1
2.2. Ministère de de l'action et des comptes publics	1
2.2.1. <i>Direction générale des finances publiques</i>	1
2.2.2. <i>Contrôle général économique et financier</i>	2
3. COUR DES COMPTES.....	2
4. FONDATIONS ET CENTRE FRANÇAIS DES FONDS ET FONDATIONS	2
4.1. Fondation de France	2
4.2. Fondation pour la Recherche médicale	2
4.3. Fondation HEC.....	2
4.4. Centre français des Fonds et Fondations	2

1. Cabinets ministériels

1.1. Cabinet du ministre de l'Intérieur

- ◆ Néant

1.2. Cabinet du ministre de l'économie et des finances

- ◆ M. Emmanuel Monnet, conseiller financement de l'économie
- ◆ M^{me} Magali Valente, conseillère fiscalité et chargée des relations avec le Parlement

2. Administration

2.1. Ministère de l'Intérieur, direction des libertés publiques et des affaires juridiques

- ◆ M. Thomas Campeaux, directeur
- ◆ M. Éric Tison, sous-directeur des libertés publiques
- ◆ M. Rémi Bourdu, chef du bureau des associations et fondations
- ◆ M^{me} Alexandra Claudios, adjointe au chef du bureau des associations et fondations

2.2. Ministère de de l'action et des comptes publics

2.2.1. Direction générale des finances publiques

2.2.1.1. *Bureau JF-2C, Contentieux et recours gracieux relatifs aux taxes sur le chiffre d'affaires*

- ◆ M. Bruno Coudert, chef de bureau
- ◆ M. Gilles Lemoigne, adjoint au chef de bureau
- ◆ M^{me} Stéphanie Chatelin, cheffe du pôle Associations – Fiscalité des organismes sans but lucratif
- ◆ M^{me} Virginie Blanchet, rédactrice au pôle Associations – Fiscalité des organismes sans but lucratif

2.2.1.2. *Bureau CF-1B, Expertise juridique*

- ◆ M^{me} Marie Magnien, cheffe de bureau

2.2.1.3. *Bureau GF-2A, Animation de la fiscalité des professionnels*

- ◆ M^{me} Marianne Bloquet, chargée du pôle Impôts professionnels
- ◆ M^{me} Aurélie Le Toux, rédactrice à la cellule Projets transverses

Annexe II

2.2.1.4. Bureau GF-3C, Etudes statistiques en matière fiscale

- ◆ M. Jérôme Mousserin, chef de la section Fiscalité professionnelle

2.2.2. Contrôle général économique et financier

- ◆ M^{me} Michèle Hourt-Schneider, chef de mission de contrôle économique et financier, chef de la Mission Fondations d'utilité publique
- ◆ M. Christian de Boisdeffre, chef de mission de contrôle économique et financier, Mission Fondations d'utilité publique
- ◆ M. Jean Mallot, administrateur des finances publiques, Mission Fondations d'utilité publique

3. Cour des Comptes

- ◆ M. Michel Clément, conseiller maître, président de section
- ◆ M. Robert de Nicolay, conseiller maître, 5^{ème} chambre
- ◆ M. Patrice Huiban, conseiller référendaire, 5^{ème} chambre, responsable du secteur Générosité publique

4. Fondations et Centre français des Fonds et Fondations

4.1. Fondation de France

- ◆ M^{me} Axelle Davezac, directrice générale
- ◆ M^{me} Dominique Lemaistre, directrice du mécénat

4.2. Fondation pour la Recherche médicale

- ◆ M. Denis Le Squer, président du directoire
- ◆ M^{me} Valérie Lemarchandel, membre du directoire, directrice scientifique
- ◆ M. Pedro Cruz, responsable administratif et financier

4.3. Fondation HEC

- ◆ M^{me} Delphine Colson, déléguée générale
- ◆ M^{me} Marianne Duval, responsable des legs et autres libéralités
- ◆ M. Mickaël Boussuge, responsable financier

4.4. Centre français des Fonds et Fondations

- ◆ M^{me} Anca Ilutiu, responsable du pôle juridique, affaires publiques et innovation

ANNEXE III

Liste des fondations abritantes

Annexe III

N° Code	Nom
93.020.0432	Fondation Agir Contre l'Exclusion (FACE)
75.020.0592	Fondation Alpha Omega
94.020.0016	Fondation ARC pour la Recherche sur le Cancer
75.020.0349	Fondation Caritas France
75.020.0372	Fondation de l'Avenir pour la recherche appliquée
75.020.0320	Fondation des Arts et Métiers
75.020.0272	Fondation de France
59.0200461	Fondation de Lille
75.020.0479	Fondation des Gueules Cassées
75.020.0377	Fondation des Lions de France
75.020.0205	Fondation des Notaires de France
75.020.0308	Fondation des Petits Frères des Pauvres
75.020.0324	Fondation du Judaïsme français
75,020.0460	Fondation du Patrimoine
75.020.0484	Fondation du Protestantisme
75.020.0431	Fondation française de l'Ordre de Malte
78.020.0281	Fondation HEC
75.020.0402	Fondation Hippocrène
31.020.0530	Fondation Innabiosanté
77.020.0466	Fondation INSEAD
69.020.0491	Fondation Léa et Napoléon Bullukian
92.020.0451	Fondation Nicolas Hulot pour la Nature et l'Homme (FNH)
75.020.0417	Fondation Notre Dame
75.020.0607	Fondation ParisTech
75.020.0477	Fondation pour la Mémoire de la Shoah
75.020.0564	Fondation pour l'Ecole
69.020.0376	Fondation pour l'Université de Lyon
75.020.0633	Fondation Valentin Haüy au service des aveugles et des malvoyants
75.020.0395	Fondation Médecins sans Frontières (MSF)
34.020.0651	Fondation Saint-Pierre
75.020.0307	Fondation Terre Solidaire
75.020.0647	Fondation pour la Sauvegarde de l'Art Français
69.020.0125	Fondation Saint-Irénée
75.020.0590	Fondation Saint-Matthieu pour l'Ecole Catholique
75.020.0639	Fondation de l'Académie de Médecine
75.020.0550	Fondation Architectes du Monde
76.020.0289	Fondation Charles Nicolle
69.020.0310	Fondation de l'Ecole Catholique des Arts et Métiers (ECAM)
75.020.0503	Fondation Ensemble
75.020.0638	Fondation Albert 1 ^{er} , Prince de Monaco Institut Océanographique
59.020.0489	Fondation AnBer
92.020.0478	Fondation Caisses d'Epargne pour la Solidarité / Nouveau nom : Partage et Vi
92.020.0560	Fondation Chirac
75.020.0001	Fondation d'Auteuil
75.020.0608	Fondation des Mutilés et Invalides de Guerre
75.020.0496	Fondation du Fonds mondial pour la Nature France WWF
75,020.0627	Fondation du sport français - Fondation Henri Sérandour
75.020.0521	Fondation Hospitalière Sainte-Marie
75.020.0019	Fondation Institut Pasteur
75.020.0246	Fondation Mansart : Parcs et Demeures de France
75.020.0391	Fondation pour la Mémoire de la Déportation
75.020.0243	Fondation pour la Recherche Médicale
67.020.0409	Fondation pour le développement des techniques de suppléance des fonctions vitales Fondation Transplantation
42.020.0392	Fondation pour le Logement social

Annexe III

N° Code	Nom
94.020.0591	Fondation pour l'Enfance
75.020.0358	Fondation Raoul Follereau
06.020.0355	Fondation Sophia Antipolis
75.020.0241	Fondation Maison des Sciences de l'Homme
75.020.0251	Fondation pour les ministres des Eglises protestantes de France
92.020.0273	Fondation Perce-Neige
75.020.0653	Fondation pour les Monuments historiques

Source : Ministère de l'intérieur, Direction des libertés publiques et des affaires juridiques