

Cour des comptes



FONDATION DE L'ARMÉE DU SALUT

Exercices 2012 à 2016

Organisme faisant un appel public à la générosité

Mars 2019

Sommaire

AVANT-PROPOS	5
AVERTISSEMENT	7
SYNTHÈSE	9
AVIS ÉMIS EN APPLICATION DES ARTICLES L. 111-9 ET R. 143-11 DU CODE DES JURIDICTIONS FINANCIÈRES	11
RECOMMANDATIONS	13
INTRODUCTION	15
CHAPITRE I LA FONDATION DE L'ARMÉE DU SALUT	17
I - UNE FONDATION RECONNUE D'UTILITÉ PUBLIQUE, MEMBRE D'UN RÉSEAU CONFESSIONNEL MONDIAL	17
A - Une présence en France depuis 1881	17
B - Des activités nombreuses et diversifiées	17
C - Des missions régulièrement actualisées	19
II - UNE FONDATION EN COURS DE RÉORGANISATION	20
A - Une refonte statutaire récemment approuvée.....	20
B - Une organisation interne en cours de transformation.....	21
C - Un effectif globalement stable	22
III - LE SIÈGE DANS SON RÔLE DE TÊTE DE RÉSEAU : FORCES, FAIBLESSES ET VOIES D'AMÉLIORATION	23
A - Qualité et profondeur de la relation de travail siège-établissements : quelques jalons récents et des défis nombreux	23
B - La recherche d'un meilleur pilotage stratégique et opérationnel du réseau	28
IV - UNE SITUATION FINANCIÈRE Saine ET UN CONTRÔLE INTERNE À RENFORCER	30
A - Une organisation financière en cours de refonte.....	30
B - Un contrôle interne en gestation, une maîtrise des risques encore insuffisante	34
CHAPITRE II L'APPEL PUBLIC À LA GÉNÉROSITÉ	39
I - L'ORGANISATION DE LA COLLECTE	39
A - Le respect de l'obligation de déclaration des campagnes d'appel public à la générosité.....	39
B - Des campagnes d'appel à dons principalement fondées sur le publipostage	40
C - Des appels à legs peu nombreux	43
II - UNE GESTION STRUCTURÉE DES DONs, DES FAIBLESSES DANS LA GESTION DES LEGS ET DES ASSURANCES-VIE	44
A - Les dons manuels : une collecte et un traitement externalisés, des coûts maîtrisés	45
B - Les legs : des volumes modestes, un traitement à moderniser	49
C - Les assurances-vie : un apport marginal, une procédure à écrire.....	55
CHAPITRE III LE COMPTE D'EMPLOI DES RESSOURCES ET L'UTILISATION DES RESSOURCES DE LA GÉNÉROSITÉ PUBLIQUE	57
I - LE COMPTE D'EMPLOI DES RESSOURCES	57
A - Une comptabilisation des ressources qui reste à parfaire.....	58
B - Une comptabilisation des emplois à clarifier	62
C - Des lacunes d'information sur des rubriques importantes du CER.....	69

II - L'UTILISATION DES RESSOURCES DE LA GÉNÉROSITÉ PUBLIQUE : UN APPORT INDISPENSABLE AUX MISSIONS SOCIALES	72
A - Les charges du siège : un prélèvement limité	73
B - Le soutien financier aux établissements : un emploi majoritaire, peu explicité	74
C - Les concours financiers apportés à la Congrégation : un objet licite, une clarification à confirmer	77
III - UNE INFORMATION FINANCIÈRE DES DONATEURS À AFFINER	81
ANNEXE.....	85
RÉPONSE DE L'ORGANISME CONCERNÉ.....	91

Avant-propos

Les rapports de la Cour des comptes sur les organismes faisant des appels publics à la générosité ou bénéficiant de dons ouvrant droit à un avantage fiscal

En application des dispositions de l'article L. 111-9 et L. 111-10 du code des juridictions financières, la Cour des comptes exerce deux missions à l'égard des organismes faisant des appels publics à la générosité ou bénéficiant de dons ouvrant droit à un avantage fiscal :

- pour les ressources collectées auprès du public, elle en contrôle le compte d'emploi afin de vérifier la conformité des dépenses engagées aux objectifs poursuivis par l'appel public à la générosité ;
- pour les dons qui ouvrent droit à un avantage fiscal, elle vérifie la conformité des dépenses financées par ces dons aux objectifs de l'organisme bénéficiaire.

Ces contrôles ont pour particularité de porter sur des fonds privés, alors que la plupart des autres missions de la Cour concernent l'emploi de deniers publics.

La procédure et les pouvoirs d'investigation de la Cour sont définis par le code des juridictions financières (article R. 143-28). Comme pour les autres contrôles, la procédure est collégiale et contradictoire ; elle peut comporter l'audition des dirigeants de l'organisme (article L. 143-0-2). Les observations définitives de la Cour sont publiées et la réponse du représentant légal de l'organisme y est annexée (article R. 143-18). Celui-ci doit communiquer les observations définitives de la Cour au conseil d'administration et à l'assemblée générale de l'organisme lors de la première réunion qui suit (article L. 143-2).

Lorsque la Cour atteste de la non-conformité des dépenses aux objectifs poursuivis par l'appel public à la générosité ou aux objectifs de l'organisme dans le cas de dons ouvrant droit à un avantage fiscal, elle assortit son rapport d'une déclaration de non-conformité (articles L. 143-2 et D. 143-29). Cette déclaration est rendue publique (affichage à la Cour des comptes et mise en ligne sur son site internet) et transmise au ministre chargé du budget et aux présidents des commissions des finances de l'Assemblée nationale et du Sénat. En application des dispositions de l'article 1378 octies du code général des impôts, le ministre chargé du budget peut, par arrêté pris après application d'une procédure contradictoire et publié au Journal officiel, suspendre de tout avantage fiscal les dons, legs et versements effectués au profit de l'organisme visé dans la déclaration. Dans le cas contraire, il adresse un rapport motivé au Premier président de la Cour des comptes et aux présidents des commissions des finances de l'Assemblée nationale et du Sénat.

En cas de suspension, à l'expiration d'un délai d'un an suivant la notification de l'arrêté ministériel, l'organisme concerné peut saisir le ministre chargé du budget d'une demande tendant au rétablissement du bénéfice des avantages fiscaux pour les dons, legs et versements susceptibles d'être effectués à son profit. Le ministre peut abroger l'arrêté après avis de la Cour des comptes.

**

Les rapports de la Cour des comptes sur les organismes faisant des appels publics à la générosité ou bénéficiant de dons ouvrant droit à un avantage fiscal sont accessibles en ligne sur le site internet de la Cour des comptes et des chambres régionales et territoriales des comptes : www.ccomptes.fr.

Avertissement

En application de l'article L. 111-9 du code des juridictions financières, la Cour des comptes a effectué le contrôle du compte d'emploi des ressources collectées auprès du public par la Fondation de l'Armée du Salut sur les exercices 2012 à 2016, afin de vérifier la conformité des dépenses engagées aux objectifs poursuivis par l'appel public à la générosité.

Le présent rapport fait suite à une procédure contradictoire. Un relevé d'observations provisoires a été adressé au président de la Fondation de l'Armée du Salut le 27 juillet 2018. Celui-ci a répondu le 27 septembre 2018 et a été auditionné par la Cour le 23 novembre 2018.

Le présent rapport a été délibéré le 23 novembre 2018 par la 5^{ème} chambre de la Cour des comptes, présidée par M. Terrien, président de chambre, et composée de MM. Clément, Duwoye, Montarnal et Seiller, les rapporteurs étant MM. de Lavernée, conseiller maître en service extraordinaire et Hervio, conseiller référendaire, avec le concours de Mme Hado, vérificatrice, et M. de Nicolay, conseiller maître, étant contre-rapporteur.

Il a ensuite été examiné le 8 janvier 2019 par le comité du rapport public et des programmes de la Cour, composé de M. Migaud, Premier président, M. Briet, Mme Moati, M. Morin, Mme de Kersauson, M. Maistre, rapporteur général du comité, MM. Andréani, Terrien, présidents de chambre, et M. Johanet, Procureur général, entendu en ses avis.

À la suite de cet examen, le projet de publication établi par la Cour des comptes a été transmis au président de la Fondation de l'Armée du Salut par le Premier président, en application des dispositions de l'article R. 143-18 du code des juridictions financières.

Le président de la Fondation de l'Armée du Salut a transmis une réponse à la Cour, qui est jointe en annexe.

Synthèse

Gouvernance et organisation de la Fondation de l'Armée du Salut

Fondation reconnue d'utilité publique, la Fondation de l'Armée du Salut est née en 2000 de la dissolution de l'association des œuvres françaises de bienfaisance de l'armée du Salut. Membre d'un réseau confessionnel mondial, elle accomplit ses propres missions sociales et se distingue de la Congrégation de l'Armée du Salut, qui exerce des activités spirituelles et culturelles.

Au 30 juin 2018, la Fondation comptait 194 structures et services sociaux et médico-sociaux implantés dans toutes les régions de France à l'exception de la Corse. Elle a accueilli environ 8 400 personnes au cours de l'année 2017, sans compter les places ouvertes en urgence dans les gymnases, et servi plus de 4 millions de repas.

Au 31 décembre 2016, l'effectif global de la Fondation s'élevait à 2 063 équivalents temps plein (ETP). Ses ressources s'établissaient à 152 M€ dont 76 % de subventions, de prix de journée et dotations globales. Le produit des dons et legs atteignait 10,3 M€.

Définies dans ses statuts, ses missions visent à secourir, accompagner et aider à la reconstruction des plus démunis, de nouveaux statuts, approuvés par décret du 22 août 2018, ayant ajouté le secours à porter aux réfugiés.

L'actuelle direction générale de la Fondation, mise en place au cours des années récentes, a la volonté de moderniser à la fois l'organisation et les méthodes de travail du siège, dans l'objectif d'assumer avec plus d'efficacité que par le passé son rôle de tête de réseau. Sur la base des conclusions rendues au terme de plusieurs audits diligentés par ses soins, un premier mouvement de refonte de l'organigramme a été opéré.

D'importants progrès restent néanmoins à accomplir pour, à la fois, consolider le rôle de pilotage stratégique et opérationnel, qui revient logiquement à l'état-major de la Fondation, et mieux accompagner les établissements du réseau tout en respectant leur capacité d'initiative quotidienne.

L'appel public à la générosité et l'emploi des ressources

Les appels publics à la générosité produisent environ 10 % des ressources de la Fondation.

Les campagnes d'appels à dons, conduites dans le respect des déclarations préalables effectuées auprès de la préfecture de Paris, comme les rares supports d'appels à legs, sont fondés sur des messages essentiellement généralistes mettant en avant, sans distinction, l'ensemble des missions sociales exercées par la Fondation.

Les informations financières qui sont véhiculées à travers les différents supports de communication envers les donateurs et testateurs s'avèrent, elles aussi, très généralistes. En effet, le ratio affiché des missions sociales d'une part, et des charges de structure d'autre part, de l'ordre de 90 % / 10 %, est tiré, non du compte d'emploi des ressources issues de la générosité publique *stricto sensu*, mais du compte de résultat global de la Fondation (toutes ressources confondues).

L'image délivrée au public n'est donc pas le reflet fidèle de la réalité quant à l'emploi précis des ressources tirées de la seule générosité publique. Dans les faits, la part de la collecte issue de la générosité publique affectée aux missions sociales se situe à un niveau de l'ordre de 70 % en moyenne sur les cinq années contrôlées.

Son montant annuel de 2012 à 2016 ayant toutefois été déduit de la comptabilité analytique selon des formules évolutives, il convient que la Fondation stabilise et formalise cette part par un tableau de passage du compte de résultat au compte d'emploi des ressources (CER), après avoir conduit à son terme l'amélioration engagée en 2016 : celle-ci consiste à chiffrer les missions sociales non financées par les pouvoirs publics à leur valeur nette de toutes recettes atténuatives, pour traduire fidèlement le besoin de financement au regard des concours publics et des autres ressources propres.

L'affectation de la collecte à la couverture de cette charge nette est conforme à la réglementation et à la définition des missions sociales récemment adoptées par le conseil d'administration. Pour l'essentiel, elle est utilisée pour couvrir les besoins de financement des établissements de la Fondation, en sus des subventions publiques.

La ressource de générosité publique profite enfin aux activités d'intérêt général des postes de la Congrégation de l'Armée du Salut, dans des conditions longtemps insuffisamment formalisées. Le dispositif conventionnel d'objectifs et de moyens adopté très récemment pour clarifier les relations financières entre la Fondation et la Congrégation devra faire l'objet d'un suivi attentif par le commissaire aux comptes. La Fondation prévoit en outre de présenter dès 2019 au conseil d'administration un rapport sur les activités d'intérêt général de la Congrégation.

En résumé, les ressources issues de la générosité du public servent *de facto* de variable d'ajustement, en offrant à la Fondation la possibilité de combler les besoins de compensation financière là où ils se manifestent. À l'évidence, un tel schéma d'emploi est peu évocateur pour les donateurs et testateurs, et cela peut expliquer, sinon justifier, l'inclinaison historique de la Fondation à communiquer non pas sur le compte d'emploi de ses ressources de générosité publique au sens strict, mais sur son compte de résultat dans sa globalité.

En conséquence, aussi longtemps que le produit issu de la générosité publique restera dans des proportions modestes au regard de ses ressources totales (publiques comme privées), la Fondation pourrait lancer une réflexion pour réorienter sa politique d'affectation des recettes correspondantes. Un schéma d'emploi pertinent pourrait, par exemple, consister à privilégier des financements ciblés, particulièrement sur des projets immobiliers de rénovation et de mise aux normes, ou d'humanisation des établissements du réseau, lesquels nécessitent en général des fonds propres de la Fondation. La communication financière à effectuer auprès des donateurs et testateurs en serait au surplus facilitée.

Enfin, des erreurs ou approximations dans la présentation du compte d'emploi des ressources devront être corrigées par la Fondation, afin que soient pleinement respectées les dispositions de la norme comptable n° 1999-01 du 16 février 1999 modifiée. Elles portent notamment sur le défaut de coïncidence du produit des legs avec leur enregistrement au compte de résultat, lié à l'instabilité des pratiques de comptabilisation des legs dans la période sous revue, sur le calcul imparfait de la variation des fonds dédiés, l'absence de report à nouveau en cas de reliquat sur les ressources non dédiées, et sur des lacunes d'information en matière de dons en nature et de bénévolat.

Avis émis en application des articles L. 111-9 et R. 143-11 du code des juridictions financières

À l'issue de son contrôle, au regard des diligences qu'elle a effectuées et dans la limite des prérogatives que lui confère l'article L. 111-9 du code des juridictions financières, la Cour considère que les dépenses engagées par la Fondation de l'Armée du Salut au cours des exercices 2012 à 2016 sont conformes aux objectifs poursuivis par l'appel public à la générosité.

Recommandations

1. Mettre en place un dispositif complet de maîtrise des risques incluant les volets financiers, opérationnels et déontologiques ; renforcer le contrôle interne, notamment celui des comptes bancaires de proximité ;
2. mettre en place les procédures et outils comptables nécessaires à la présentation exhaustive dans le compte d'emploi des ressources, des dons et contributions en nature et de la valorisation des heures de bénévolat consacrées aux œuvres de la Fondation ;
3. limiter le financement accordé par la Fondation à la Congrégation, quelle qu'en soit la forme, au montant autorisé par le conseil d'administration dans la convention annuelle de financement conclue en 2017, en l'enrichissant des objectifs de l'activité d'intérêt général de la Congrégation et en l'évaluant grâce à des rapports d'activité ;
4. réviser le contenu de la communication financière envers les donateurs, afin d'y ajouter une information transparente et fidèle sur l'usage qui est fait des ressources de générosité publique *stricto sensu*.

Introduction

L'Armée du Salut œuvre en France depuis 1881. En 2000, la branche française de cette organisation internationale a transformé l'association des œuvres françaises de bienfaisance de l'Armée du Salut en fondation, reconnue d'utilité publique par décret du 11 avril 2000. Elle accomplit la mission sociale de l'Armée du Salut, tandis que la Congrégation s'acquitte de la mission culturelle et spirituelle.

La Fondation de l'Armée du Salut dispose de trois types de ressources pouvant justifier le contrôle de la Cour des comptes : la tarification¹ de ses activités sociales ou médico-sociales (article L. 111-7 du code des juridictions financières), les subventions publiques (articles L. 111-6 et L. 133-3) et l'appel public à la générosité (article L. 111-9). Les autres ressources proviennent principalement de la participation des usagers et des placements financiers.

Le contrôle mené par la Cour sur les fondements des articles L. 111-6 et L. 111-9, est le premier contrôle de la Fondation mené par la juridiction.

Le présent rapport est centré sur le contrôle de l'utilisation des ressources provenant de la générosité publique, qui ont représenté en moyenne 9,5 % des produits de la Fondation au cours de la période sous revue.

¹ Financement public accordé aux activités sociales ou médico-sociales agréées par l'autorité compétente.

Chapitre I

La Fondation de l'Armée du Salut

I - Une fondation reconnue d'utilité publique, membre d'un réseau confessionnel mondial

A - Une présence en France depuis 1881

La « mission chrétienne de l'est de Londres », née à l'initiative du pasteur William Booth et de son épouse en 1865, est devenue l'Armée du Salut en 1878. Sous l'impulsion de Catherine Booth, leur fille, elle s'est implantée en France en 1881. Constituée sous la forme d'une armée, avec sa hiérarchie et son uniforme, elle dispose d'un quartier général international basé à Londres et est placée sous l'autorité d'un général, chargé de coordonner l'action de l'Armée du Salut au niveau mondial et de fixer les grandes orientations. En France, l'Armée du Salut est commandée par un colonel, « chef de territoire » qui a également autorité sur la Belgique depuis 2014.

Au 1^{er} janvier 2017, l'Armée du Salut internationale, à laquelle est rattachée la Fondation, est présente dans 128 pays à travers le monde.

En France, l'association des œuvres françaises de bienfaisance de l'Armée du Salut (AOFBAS), reconnue d'utilité publique, avait été créée par décret du 7 avril 1931. Elle avait adopté de nouveaux statuts en 1994, pour distinguer la gestion des établissements sociaux et médico-sociaux des missions d'évangélisation menées par la Congrégation.

L'AOFBAS a été dissoute en 2000 pour être transformée en une Fondation de l'Armée du Salut, reconnue d'utilité publique par décret du 11 avril 2000. Cette transformation n'a pas été complètement prise en considération dans les comptes (cf. *infra*).

La Congrégation s'acquitte de la mission culturelle et spirituelle du ministère de l'Armée du Salut. Elle est membre de l'église protestante de France depuis 1995. Son supérieur est nommé par l'instance internationale. Elle compte aujourd'hui sur le territoire national 41 postes d'évangélisation assurant l'activité culturelle et d'évangélisation, officiant dans 26 lieux de culte. Ces postes exercent certaines actions de proximité ou d'intérêt général financées par la Fondation, dans des conditions analysées au chapitre III.

La Fondation, quant à elle, accomplit la mission sociale de l'Armée du Salut au travers de plus de 190 structures et services répartis sur l'ensemble du territoire. Elle intervient dans la lutte contre toutes les formes d'exclusion (secteur sanitaire, social et médico-social et éducation). La Fondation résume son action par cette phrase : « Certains combats méritent une armée ».

Dans la suite du rapport, la Fondation de l'Armée du Salut est désignée par le terme fondation.

B - Des activités nombreuses et diversifiées

Le tableau n° 1, qui présente quelques grands chiffres de l'activité de la Fondation au 31 décembre 2012 et au 31 décembre 2017, montre une progression significative de ses actions.

Tableau n° 1 : évolution de l'activité de la Fondation de l'Armée du Salut de 2012 à 2017 en quelques chiffres

	Structures et services	Salariés (hors contrats aidés)	Bénévoles	Capacités d'accueil	Journées d'hébergement (en M€)	Nombre de repas servis (en M€)	Budget des missions sociales (en M€)
au 31/12/2012	143	1 893	3 000	6 975	1,6	3,2	126
au 31/12/2017	194	2 079	3 400	8 000	1,9	4,2	133
Évolution 2012 - 2017	35,7 %	9,8 %	13,3 %	14,7 %	18,8 %	31,3 %	5,6 %

Source : Rapports d'activité de la FADS et CER (pour les missions sociales)

Au 30 juin 2018, la Fondation est implantée dans 29 départements et dans toutes les régions de France, à l'exception de la Corse.

Carte n° 1 : réseau de l'Armée du Salut en France en 2018



Source : La Fondation

Ce réseau accueille des populations en grande difficulté (enfants, adolescents, adultes isolés ou en famille, personnes handicapées et handicapées vieillissantes, personnes en convalescence et personnes âgées dépendantes) et, depuis la crise migratoire, des réfugiés. La Fondation répond aux appels pour des plans grand froid et des opérations d'urgence en faveur des migrants.

Une grande partie de ces activités est placée sous le régime de l'agrément. Les capacités d'accueil des différents établissements et services agréés en 2018 étaient de 8 200 places théoriques au 1^{er} janvier 2018 (hors ouvertures de gymnases), dont 71,5 % dans le secteur « Inclusion sociale » et 28,5 % dans le secteur « Jeunesse-handicap et dépendance ».

Au cours de l'année 2017, les établissements de la Fondation ont accueilli près de 12 200 personnes. Le secteur « Inclusion sociale » a accueilli 7 848 personnes (dont 49,1 % d'hommes, 33,3 % de femmes et 17,6 % d'enfants) et a réalisé 70 308 journées en accueil de jour et ESI (Espaces solidarités insertion). Les établissements de soin, relatifs au handicap et à la dépendance, ont accueilli 1 934 personnes et le secteur enfance-jeunesse 2 396 personnes². Au 1^{er} septembre 2017, les établissements de la Fondation avaient accueilli sur l'année 579 demandeurs d'asile et réfugiés (essentiellement à Paris et dans la région parisienne). Elle a également assuré la gestion de 2 161 places ouvertes en urgence dans les gymnases. Au total, la Fondation avait géré 2 740 places, soit plus du double de celles gérées au 1^{er} septembre 2016 (939 places tous dispositifs confondus) et 1 600 passages de réfugiés dans ses ESI.

Pour exercer ses missions, elle s'appuie sur un réseau de 3 400 bénévoles. Souhaitant être davantage présente dans la rue sur un plan humanitaire, la Fondation a mis en place, depuis fin mars 2017, des petits déjeuners itinérants distribués autour des grandes gares parisiennes et financés sur ses fonds propres (plus de 100 petits déjeuners sont ainsi distribués chaque jour).

C - Des missions régulièrement actualisées

Le décret du 11 avril 2000 constituant la Fondation définit les buts suivants :

- l'expression et le prolongement temporels des valeurs spirituelles fondant l'action de la Congrégation de l'Armée du Salut en France ; la Fondation est ainsi une structure laïque, qui s'appuie sur des valeurs chrétiennes ;
- la prévention des risques systémiques d'isolement et de pauvreté ;
- la lutte contre toutes formes de précarité matérielle et morale, et les situations d'exclusion sociale qui en résultent ;
- l'instauration ou la restauration des conditions permettant à toutes les personnes qui l'ont perdue de retrouver leur dignité humaine.

Le décret du 22 août 2018 approuvant les nouveaux statuts, adoptés par le conseil d'administration du 22 septembre 2017, a ajouté une ouverture à l'international :

- la mise en œuvre d'actions de solidarité avec les personnes, situées en France ou hors de France, qui sont éprouvées ou menacées par la guerre, la famine, la maladie, les catastrophes naturelles ou tout autre événement grave de grande ampleur dans les conditions fixées par la réglementation en vigueur.

² Dont 1 779 pour le centre socio-culturel l'Arche de Noé à Lyon.

Auparavant, le conseil d'administration du 18 décembre 2015 avait validé les nouvelles orientations de la Fondation pour la période 2016-2020, à savoir de promouvoir le développement des personnes accueillies en étant attentif aux plus démunis ; de s'inscrire dans une dynamique de plaidoyer ; de valoriser les ressources immatérielles et matérielles de la Fondation notamment développer le bénévolat comme une ressource de la Fondation et de poursuivre l'évolution de la Fondation, qui a encore une image vieillie avec les clochettes de Noël et un déficit de notoriété.

II - Une Fondation en cours de réorganisation

A - Une refonte statutaire récemment approuvée

1 - Composition et évolution du conseil d'administration

L'article 3 des statuts de la Fondation de 2000, en vigueur lors du contrôle effectué par la Cour, précise que son conseil est composé de huit membres :

- collège des fondateurs : trois membres désignés par la Congrégation en France, dont le supérieur en exercice (ce sont des officiers de l'Armée du Salut) ;
- collège des membres de droit, au nombre de deux : ministre de l'intérieur ou son représentant et ministre chargé de la santé et des affaires sociales ou son représentant ;
- collège des personnalités qualifiées : trois membres cooptés par le conseil d'administration en raison de leur compétence dans le domaine d'activité de la Fondation.

Le ministre des affaires sociales n'a jamais désigné de représentant au conseil d'administration. La direction générale de la cohésion sociale (DGCS) justifie de ne plus siéger au conseil d'administration des fondations par le fait qu'elle est investie par ailleurs de responsabilités de contrôle et qu'elle ne veut pas être juge et partie.

Les membres du collège des personnalités qualifiées sont restés inchangés sur la période de contrôle et deux d'entre eux sont présents depuis plus de dix ans. Avec les nouveaux statuts de 2018, qui font passer le conseil de huit à douze membres, la composition du conseil d'administration s'ouvre davantage vers l'extérieur :

- collège des fondateurs : quatre membres désignés par la Congrégation (un de plus par rapport aux statuts de 2000) ;
- collège des personnalités qualifiées : six personnes cooptées par le conseil d'administration en raison de leur compétence dans le domaine d'activité de la Fondation ;
- collège des partenaires institutionnels : deux membres (la Fondation des Diaconesses de Reuilly et la Fédération protestante de France).

Un commissaire du gouvernement, désigné par le ministre de l'intérieur après avis du ministre des solidarités et de la santé, assiste au conseil d'administration avec voix consultative pour veiller au respect des statuts et du caractère d'utilité publique de la Fondation. Le quartier général de Londres a participé à la rédaction des nouveaux statuts³. Il s'est étonné que les fondateurs ne soient pas majoritaires dans une Fondation française.

³ La quartier général a fait adopter la phrase suivante dans l'article 1 des statuts : « la Fondation définira ses objectifs et mènera son action dans le respect des valeurs chrétiennes, telles qu'elles sont énoncées en annexe 1 du « Salvation Army Act » (1980) ».

2 - Les émanations du conseil d'administration

L'article 4 des statuts en vigueur au moment du contrôle de la Cour précisait que le bureau était composé de trois membres (président, trésorier et secrétaire) choisis parmi les membres du conseil. Les comptes rendus des réunions du bureau attestent que celui-ci s'est réuni régulièrement.

Le conseil a constitué sept comités autour du comité exécutif : le comité d'évaluation, le comité financier, le comité immobilier, le comité des systèmes d'information, le comité communication, le comité de coordination et le comité accompagnement spirituel. Ils sont présidés par le président (hors le comité d'accompagnement spirituel). La révision du règlement intérieur doit être l'occasion de rechercher la meilleure gouvernance pour plus d'efficacité, notamment la coordination entre le conseil d'administration, le comité exécutif et le comité de coordination.

B - Une organisation interne en cours de transformation

La direction générale de la Fondation est assurée conjointement par le président et le directeur général⁴. L'article 4 du règlement intérieur précise que le directeur général est nommé par le conseil d'administration sur proposition du président. Sous l'autorité de ce dernier, il assure le fonctionnement et l'animation de la Fondation pour les opérations courantes. Il a délégué au président pour traiter l'ensemble des activités opérationnelles, administratives et financières nécessaires à la bonne marche quotidienne de la Fondation, ainsi que toutes les mesures nécessaires à la préparation des décisions du conseil d'administration, du bureau et du président. Il applique la stratégie et les décisions prises par le conseil d'administration et, par délégué de celui-ci, par le bureau et le président. Il a donné à son tour délégué aux principaux directeurs dans leur secteur d'activité.

Le conseil d'administration du 23 octobre 2015 a accepté, à la demande de la direction générale, qu'un audit organisationnel du siège soit mené. Selon les conclusions de l'audit, effectué en 2016, la Fondation disposait d'atouts réels mais fragiles, souffrait de faiblesses structurelles importantes et d'une organisation collective à améliorer. Les conclusions incitaient la Fondation à revoir son organisation, en déplorant la centralisation de la comptabilité des établissements au siège, la faiblesse du contrôle de gestion, une gestion des ressources humaines perfectible et un retard considérable concernant les systèmes d'information.

Forte de ces constats, la direction générale a mis en œuvre un plan décliné en trente-six actions. Depuis 2015, le directeur général rend compte de la mise en œuvre de sa feuille de route lors du conseil d'administration de septembre. Lors de l'audit de 2016, les directeurs d'établissement, questionnés sur leurs attentes vis-à-vis du siège, ont demandé la simplification des procédures administratives et comptables (notamment budgétaires), un véritable contrôle de gestion, une meilleure réactivité du siège et un meilleur tutorat pour les nouveaux directeurs d'établissement. Afin que le siège soit au service des établissements, un groupe de directeurs d'établissements, composé d'une dizaine de personnes et validé par le conseil d'administration, a été mis en place en janvier 2017. Il présente le résultat de ses réunions devant le comité exécutif (trois fois à ce jour).

⁴ C'est une volonté de l'Armée du Salut internationale.

C - Un effectif globalement stable

Tableau n° 2 : effectif de la Fondation entre 2012 et 2017

<i>ETP hors contrats aidés et CDD de remplacement</i>	2012	2013	2014	2015	2016	2017	Évolution 2017/12
<i>Effectif total (ETP)</i>	1 733,17	1 775,50	1 703,57	1 657,54	1 685,73	1 752,45	+1,1 %
<i>dont siège</i>	87,21	91,21	93,20	93,20	93,00	106,95	+ 22,6 %
<i>dont établissements</i>	1 645,96	1 684,29	1 610,37	1 564,34	1 592,73	1 645,50	0,0 %

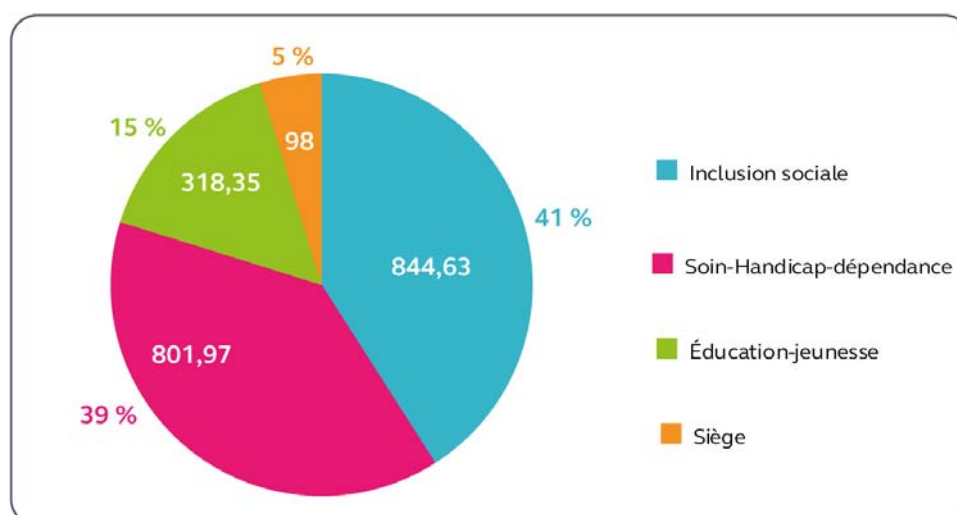
Source : Bilans sociaux et réponses de la Fondation à la Cour

En 2017, les effectifs de la Fondation (hors contrats aidés et CDD de remplacement) s'élevaient à plus de 1 750 ETP et étaient quasiment stables (+ 1,1 %) depuis 2012. Les effectifs des établissements retrouvaient en 2017 leur niveau de 2012, tandis que les effectifs du siège ont progressé de 22,6 %, particulièrement en 2017. La hausse de 93 ETP à 106,95 ETP entre 2016 et 2017 est liée au rattachement au siège de la Fondation, à compter du 1^{er} janvier 2017, de l'ensemble des salariés de la Congrégation.

Au 31 décembre 2016, l'effectif global (y compris les contrats aidés et CDD de remplacement) était de 2 062,95 ETP, dont 233,72 contrats aidés et 153,34 CDD de remplacement, soit 2 289 personnes physiques (plus de 77 % de CDI et 11 % de contrats aidés).

À cette date, les effectifs les plus importants relevaient des secteurs inclusion et soin-handicap-dépendance (844,63 ETP, soit 40,9 % et 801,97 ETP, soit 38,9 %). Le siège occupait moins de 5 % des effectifs (98 ETP), près de 77 % des collaborateurs étant en province et 23 % à Paris et en région parisienne.

Graphique n° 1 : répartition de l'effectif global en ETP et en pourcentage par secteur d'activité au 31 décembre 2016



Source : Fondation (Indicateurs sociaux au 31 décembre 2016)

III - Le siège dans son rôle de tête de réseau : forces, faiblesses et voies d'amélioration

De l'avis même de l'actuelle direction générale, le siège de la Fondation a pendant assez longtemps fonctionné en vase clos, les directeurs d'établissement pilotant leurs activités en très large autonomie, sans beaucoup de mécanismes de contrôle de la tête de réseau. Cet effacement du siège a parfois conduit à des situations locales critiques, en termes de santé financière comme dans les relations sociales, nécessitant ensuite de lourds efforts de reprise en main managériale et de redressement structurel (cf. *infra*).

L'actuel état-major de la Fondation manifeste une volonté forte d'infléchir ces pratiques anciennes, d'affirmer l'organe central comme une véritable tête de réseau, d'assumer ses responsabilités de pilotage et d'apporter au quotidien une réelle valeur ajoutée aux responsables d'établissement.

Si cette ambition se décline dans quelques initiatives positives qu'il convient de souligner, d'importantes avancées restent à accomplir.

A - Qualité et profondeur de la relation de travail siège-établissements : quelques jalons récents et des défis nombreux

1 - Le contrôle de gestion : un maillon clé à créer

Les étapes majeures de la procédure budgétaire et comptable pour les activités non agréées sous subventions conduisent les établissements à travailler en lien étroit avec la direction financière du siège et plus particulièrement avec le pôle de « contrôle de gestion » composé de trois collaborateurs.

Que ce soit dans la phase amont de l'élaboration des budgets, ou en aval lors de la préparation de la clôture des comptes, les échanges entre les établissements et le contrôle de gestion semblent essentiellement comptables. La direction financière, comme les établissements interrogés, reconnaissent que l'équipe de « contrôle de gestion » assume dans les faits un rôle de pur contrôle comptable, justifié à l'origine par la volonté de pallier les faiblesses techniques des comptables au sein des établissements.

Conscient du handicap lié à l'absence d'une fonction structurée de contrôle de gestion à l'échelle du réseau de la Fondation⁵, le nouveau directeur financier a engagé, en janvier 2018, ce chantier dans le cadre de la réorganisation de ses services. Il s'agit notamment de bâtir un vrai contrôle de gestion en charge du processus budgétaire, des tableaux de bord périodiques et des outils de gestion en appui des établissements.

Cette réforme devrait permettre une véritable valeur ajoutée en termes d'appui au réseau⁶, que ce soit pour aider les établissements dans l'élaboration de dossiers complexes (appels à projets, plans pluriannuels, négociation des contrats pluriannuels d'objectifs et de moyens, etc.),

⁵ Ce point avait d'ailleurs été souligné également dans les conclusions de l'audit d'organisation réalisé en 2016 (cf. *supra*).

⁶ Cet appui sera un complément essentiel à l'assistance que peuvent apporter par ailleurs les directeurs de programme.

ou pour leur fournir une batterie d'indicateurs de gestion permettant d'illustrer, en temps réel, leur situation comparée avec celle de l'ensemble des entités du réseau. En outre, la direction financière de la Fondation disposera de meilleurs outils de pilotage, tout spécialement à travers le recours systématique à des tableaux de bord.

Il est prévu une édition mensuelle de tableaux de bord, intégrant à la fois une situation comptable intermédiaire et des indicateurs opérationnels utiles aux services du siège comme aux responsables d'établissement. Cette feuille de route, comprenant à la fois la refonte des fonctions de contrôle de gestion au siège et la mise en œuvre d'outils efficaces de suivi mensuel, doit être concrétisée dans les meilleurs délais.

2 - Des interactions plus fortes à créer entre le siège et les établissements

Les échanges entre le siège et les établissements sont très codifiés. Ainsi, toute mesure nouvelle et tout investissement liés à une activité non agréée doivent faire l'objet d'un accord préalable du conseil d'administration, suivi d'une autorisation écrite adressée à l'établissement par le directeur financier. Au-delà de ce formalisme, l'absence de pilotage suffisant des établissements par le siège se traduit par des difficultés de plusieurs types.

a) Une gestion des ressources humaines manquant de rigueur

Les dossiers examinés ont conduit à relever des situations très critiques. La gestion de certains établissements, laissés trop longtemps sans pilotage, a nécessité de lourdes restructurations sociales, très coûteuses pour la Fondation ainsi que pour l'État, lorsque ce dernier a accepté d'apporter sa contribution financière à la résolution des problèmes rencontrés.

La Cité du Refuge à Paris en est un exemple. Dirigé pendant plus d'une quinzaine d'années par le même responsable, cet établissement a connu de graves dysfonctionnements internes et échappait, de l'aveu même de la direction actuelle, à la maîtrise du siège. Après la désignation d'une direction de transition en 2014, le nouveau directeur a pris ses fonctions en 2015, avec le double objectif de restructurer en profondeur l'établissement et de renouer un lien de confiance indispensable avec la direction régionale et interdépartementale de l'hébergement et du logement (DRIHL).

Le redressement s'est effectué dans le cadre d'une fusion avec un autre centre, le Centre Espoir. L'organisation a été entièrement refondue, ce qui a nécessité de gérer un volet social important, pour régler les situations individuelles les plus conflictuelles et remédier aux sureffectifs. L'effort financier consenti a dépassé 320 000 € en 2015 et 180 000 € encore en 2016⁷, alourdissant une situation financière de l'établissement déjà très dégradée : le déficit net cumulé, sur la période 2011-2015 pour les activités du centre d'hébergement d'urgence⁸, a atteint plus de 850 000 €⁹.

Les difficultés rencontrées au sein des deux Espaces Solidarité Insertion (ESI) Saint-Martin et Maison du Partage, tous deux placés sous une direction commune, également à Paris, ont été de même nature.

⁷ Ces montants correspondent aux nombreuses transactions conclues dans le cadre de ruptures conventionnelles.

⁸ Périmètre d'analyse retenu par la Cour.

⁹ La situation semble en voie de redressement, les activités d'hébergement d'urgence de l'établissement étant parvenues à dégager de légers excédents nets en 2016 et 2017.

Gérées en large autonomie, ces deux structures ont connu elles aussi de vives tensions sociales, non maîtrisées par une directrice qui, par surcroît, semblait faire barrage à tout droit de regard de la part des services du siège. La décision a été prise de procéder à la fin de l'année 2013 à son licenciement pour faute grave. Un contentieux avec l'intéressée est encore pendant à ce jour devant les tribunaux. Une provision de plus de 170 000 € a été inscrite dans les comptes analytiques de la résidence Catherine Booth, centre d'hébergement et de réinsertion sociale (CHRS) parisien dirigée par cette même directrice, pour faire face aux conséquences financières de ce contentieux.

En outre, l'approche managériale manifestement discutable de cette directrice a conduit à des décisions de licenciement pour faute grave, notamment pour l'économe des deux ESI. Contestés devant le tribunal des prud'hommes, ces licenciements ont donné lieu à condamnation de la Fondation, l'un pour plus de 40 000 € en 2014 et l'autre pour près de 200 000 € en 2016. Au même moment, plusieurs ruptures conventionnelles – pour un coût total de plus de 120 000 € - ont dû être négociées, soit pour des raisons tenant à des situations individuelles tendues, soit pour éviter un conflit prudhommal avec cinq agents d'accueil, mis à disposition par une association intermédiaire, qui souhaitaient faire requalifier leur CDD en CDI.

Le coût de ces conflits sociaux a contribué à dégrader la situation financière des deux ESI, dont le déficit net cumulé sur la période 2012-2017 a atteint plus de 610 000 €. La subvention versée par la DRIHL aux ESI, tout comme celle de la ville de Paris, étant restées stables depuis 2012, la Fondation a totalement subi l'impact financier de ces errements managériaux.

La gestion des ressources humaines constitue un volet essentiel de la nouvelle relation de travail que le siège de la Fondation veut construire avec les établissements.

Dans les dossiers examinés par la Cour, une attention particulière a été portée à la gestion des effectifs au sein de chaque établissement et aux principes d'affectation analytique retenus dans le cadre des discussions avec les financeurs pour déterminer les budgets éligibles de chaque dispositif subventionné.

Il en ressort que les établissements consultés commencent, depuis peu, à adopter une démarche structurée et prospective de gestion de leurs effectifs et d'optimisation de leur affectation aux différentes activités gérées.

Une telle approche faisait l'objet d'une mise en œuvre insuffisamment rigoureuse, et souvent non exhaustive, dans le passé. Ce n'est que très récemment, depuis 2015 au mieux, que les établissements consultés ont pris le parti de bâtir une vraie matrice analytique de l'ensemble de leurs ressources humaines.

Des supports de cette nature doivent, tout naturellement, venir alimenter à l'avenir le travail mené entre le siège (notamment le futur contrôle de gestion – cf. *supra*) et les établissements dans le cadre des procédures budgétaires et comptables. Plus globalement, ils permettront d'éclairer des réflexions prospectives sur la gestion des ressources humaines et leur optimisation au sein du réseau, lesquelles vont s'imposer avec d'autant plus d'acuité pour répondre aux défis posés par la mise en œuvre des tarifs plafonds (ENC-AHI)¹⁰.

¹⁰ L'étude nationale de coûts (ENC) du secteur "Accueil Hébergement Insertion" (AHI) permet d'identifier les activités, les missions et les coûts des établissements par groupes homogènes d'activité et de missions (GHAM).

b) La gestion du parc immobilier dans l'attente d'un rôle pilote du siège

Les loyers et les charges locatives afférant aux locaux occupés par les établissements constituent eux aussi, au même titre que les charges de personnel, une dépense importante dans le compte de résultat des dispositifs subventionnés par l'État.

Dans la plupart des cas, ils font partie des charges retenues comme éligibles par les services territoriaux de l'État dans la base de calcul des subventions à attribuer. Lorsque des établissements gèrent plusieurs dispositifs d'accueil au sein des mêmes locaux, ce qui est souvent le cas pour les résidences retenues dans l'échantillon, les loyers et charges font l'objet d'une imputation analytique aux différents dispositifs en question, selon une clé de répartition fondée sur les proratas de capacités. Parfois les financeurs n'acceptent pas de prendre en compte les charges locatives, comme, par exemple, pour le concours financier de l'État aux deux ESI parisiens Saint-Martin et Maison du Partage.

Les établissements consultés dressent un bilan globalement satisfaisant de leur relation avec les services du siège pour la conception et la conduite de leurs projets d'investissements immobiliers courants.

Par exemple le directeur de la résidence Albin Peyron bénéficie de l'appui du service immobilier du siège pour la création en cours d'une pension de famille dans une partie de ses locaux. De la même manière, ces équipes apportent leur aide technique à la directrice du Palais de la Femme pour les travaux de transformation en cours au sein de la résidence.

Au cours de la période examinée, la Fondation a mené à bien plusieurs restructurations lourdes au sein d'établissements dont elle est propriétaire, afin d'en permettre à la fois la mise aux normes et l'humanisation. Certaines opérations d'envergure ont donné lieu à la conclusion de baux à réhabilitation. Tel a été le cas pour la Cité du Refuge à Paris, bâtiment emblématique de la Fondation conçu par l'architecte Le Corbusier, dont la rénovation intégrale a été achevée en 2015.

La redevance due dorénavant par la Cité du Refuge au titre de ce bail à réhabilitation est de l'ordre de 800 000 € par an sur une durée de 50 ans. Sur l'exercice 2017, elle a pesé à hauteur de 197 000 € dans le compte de résultat du dispositif d'hébergement d'urgence de la résidence¹¹. Le poids important et durable de cette charge préoccupe la direction de l'établissement, qui a engagé des réflexions pour optimiser l'usage des vastes locaux de la résidence actuellement sous-occupés, en vue de produire des recettes annexes.

Sur des sujets importants de cette nature, l'état-major de la Fondation ne semble pas avoir été un véritable pilote du réseau. Aux côtés des directeurs d'établissement dont la capacité d'initiative doit, naturellement, être encouragée et confortée, les services du siège - à commencer par les directions de programme et la direction financière - doivent apporter une valeur ajoutée décisive aux réflexions stratégiques, pour guider les opérateurs de terrain.

c) Une absence de réflexion stratégique de développement du bénévolat

La ressource des bénévoles constitue un atout clé pour la Fondation. Sa mobilisation pourrait être mieux assurée si le siège s'impliquait plus nettement, en définissant une véritable stratégie de développement du bénévolat et en assistant les établissements.

¹¹ Pour rappel, la subvention accordée en 2017 par la DRIHL au titre de ce dispositif s'est élevée à près de 1,3 M€.

Créé dès 1985 au sein de l'Armée du Salut, le service du bénévolat a été intégré à la Fondation en 2002. Deux personnes (un responsable et un collaborateur) sont en charge de la gestion du bénévolat, pour le compte commun de la Fondation et de la Congrégation.

Cette mission d'animation du réseau des bénévoles manque d'une réflexion approfondie sur une véritable stratégie de mobilisation et de développement de cette ressource. Celle-ci passerait par le recours à plusieurs leviers pour recruter de nouveaux bénévoles, afin d'alimenter en permanence le vivier et de pallier les phénomènes naturels d'usure ou de démobilisation progressive¹².

La politique de recrutement des bénévoles se résume, pour l'essentiel, au traitement des manifestations d'intérêt spontanées de la part des candidats, sans démarche proactive conduisant à susciter des candidatures, dans un contexte que l'on sait très « concurrentiel » entre les acteurs associatifs.

Au-delà même des enjeux de recrutement, la Fondation ne semble pas avoir mûri une véritable stratégie de mobilisation du vivier des bénévoles. À titre d'illustration, le projet du service bénévolat, de contenu fort succinct, s'en tient à lister quelques activités (seniors, formation-éducation, épicerie sociale et recherche de personnes disparues) comme constitutives de la colonne vertébrale de la politique du bénévolat.

Sans mésestimer l'importance des missions énumérées, les bénévoles tenant une place essentielle dans les actions de soutien aux personnes âgées conduites par la Fondation (et la Congrégation), un tel projet de service semble modeste en portée et en ambition.

Le service du bénévolat pilote en propre une activité de distribution de petits déjeuners dans les rues de Paris, créée en 2017, dont il souhaite assurer le développement. Il prévoit de compléter son effectif par le recrutement d'un nouveau collaborateur, à hauteur de 30 heures par semaine. De l'avis même du responsable du service, cette activité ne peut monter en puissance qu'avec la mobilisation de nouveaux bénévoles en grand nombre. Pour autant, aucune ligne de force n'est dégagée sur ce sujet dans le projet de service et aucun plan d'action spécifique n'a été bâti pour cette nouvelle priorité. La direction de la Fondation précise sur ce point qu'une évaluation de ce dispositif est en cours et pourra servir de point d'appui à l'élaboration d'un véritable programme d'actions.

De même, le projet de service souligne que « chaque établissement et paroisse (ou poste) doit prévoir l'intégration des bénévoles dans son projet », sans préciser toutefois les axes à privilégier. Pourtant, il apparaît que dans l'ensemble des établissements du réseau (quelles qu'en soient les spécialités – inclusion, jeunesse ou handicap et dépendance) comme au sein des services du siège, de nombreux gisements de valorisation du bénévolat pourraient être explorés et exploités. Si naturellement la sélection des profils de bénévoles doit être faite avec soin, de réelles complémentarités peuvent être développées entre la valeur ajoutée qu'ils apportent et le rôle clé des collaborateurs salariés de la Fondation (en établissements et au siège).

¹² Ces phénomènes de démobilisation sont peu ou mal identifiés, compte tenu de la faiblesse des outils actuellement utilisés par le service du bénévolat.

B - La recherche d'un meilleur pilotage stratégique et opérationnel du réseau

Au-delà de la gestion des ressources humaines en établissements et du parc immobilier ou encore du développement du bénévolat, plusieurs pistes sont à privilégier pour renforcer le rôle de pilotage stratégique et opérationnel de l'état-major de la Fondation.

1 - L'engagement nécessaire de meilleures coopérations territoriales

La répartition géographique des établissements est marquée par une concentration historique à Paris et en région parisienne, dans le sud et dans l'est de la France. Dans un certain nombre de cas, une meilleure collaboration, voire des synergies nouvelles, doivent être trouvées au niveau local.

En Seine-Maritime par exemple, sont installés deux établissements (au Havre et à Rouen), relevant tous deux du secteur inclusion sociale. Jusqu'en 2014, ces deux entités étaient placées sous une direction commune, organisation qui a été modifiée en 2015 avec la mise en place d'une direction par établissement. Selon la directrice de la résidence Le Phare du Havre, la direction départementale de la cohésion sociale (DDCS) considère que ce choix n'est pas pleinement justifié et souhaiterait un retour au schéma ayant prévalu jusqu'en 2014. En tout état de cause, des coopérations et des synergies pourraient être trouvées entre ces deux établissements géographiquement proches, qui assument les mêmes missions sociales.

À Paris, dans l'ensemble des établissements consultés, les directeurs confirment avoir peu de contacts structurés avec leurs homologues des résidences voisines. Naturellement des rendez-vous réguliers (organisés par les directions de programme, la direction financière ou la direction générale) permettent aux directeurs de se rassembler au siège pour échanger sur les sujets d'intérêt commun. Des marges de progrès pour une coordination territoriale plus forte sont envisageables en Île-de-France et à Paris.

À cet égard, il a été constaté par exemple que, pour les opérations d'urgence confiées par la DRIHL en vue d'héberger des migrants dans des gymnases réquisitionnés, les services de l'État ont sollicité directement certains directeurs d'établissement. Ceux-ci se sont ainsi trouvés investis de la responsabilité de gestion d'un ou plusieurs gymnases, sans accord ni décision préalable du siège de la Fondation lui-même.

Jusqu'à présent, ces opérations ont été conduites dans de bonnes conditions d'efficacité opérationnelle et de sécurité financière, le financement apporté par la DRIHL ayant couvert l'intégralité des charges. Il n'en reste pas moins qu'un tel mécanisme n'est pas satisfaisant. Sur des sollicitations d'urgence de cette nature, dont la sensibilité est forte et dont le nombre s'est accru dans les dernières années¹³, le pilotage direct doit revenir au siège de la Fondation et aux directeurs d'établissement, quelle que soit leur qualité professionnelle reconnue par la DRIHL.

La direction générale a tenu à préciser à cet égard que, dans le cadre des réorganisations en cours, le directeur du programme inclusion sociale vient de se voir désigner un adjoint pour le seconder dans les tâches de direction et plus particulièrement pour assurer une étroite coordination en Île-de-France.

¹³ À la date d'achèvement du présent rapport, plusieurs opérations de même type ont été conduites par la Fondation à la suite de l'évacuation de plusieurs campements parisiens, dont celui dit du Millénaire dans le nord de Paris.

2 - Les enjeux de performance

a) L'enquête nationale de coûts et les tarifs plafonds

La mise en place progressive de tarifs plafonds pour toutes les activités d'hébergement impose désormais une contrainte forte à l'ensemble des opérateurs. Compte tenu en outre de la généralisation des contrats pluriannuels d'objectifs et de moyens (CPOM) prévue à l'horizon 2023, ce nouveau cadre réglementaire marque un tournant, les décisions relatives à l'organisation comme au fonctionnement de chaque établissement de la Fondation devant être dorénavant guidées par une recherche permanente de performance dans l'accomplissement des missions sociales.

En ce qui concerne les dispositifs d'hébergement d'urgence subventionnés par la DRIHL, les coûts moyens à la place constatés en 2016 dans chacun des établissements bénéficiaires sont inférieurs au coût médian du groupe homogène d'activités et de missions (GHAM) dont ils relèvent. Ainsi l'écart calculé par la DRIHL entre les charges nettes constatées et le coût médian s'établissait à -184 488 € pour la résidence Albin Peyron, -22 682 € pour la Cité du Refuge, -289 579 € pour la résidence Mouzaïa et -879 502 € pour le Palais de la Femme. En d'autres termes, les quatre établissements parisiens de la Fondation financés par la DRIHL pour des dispositifs d'hébergement d'urgence avaient un positionnement de coûts favorable, voire très favorable, par rapport aux autres opérateurs de l'hébergement en Île-de-France.

Plus globalement en revanche, pour l'ensemble des activités d'hébergement de la Fondation (incluant donc les CHRS en particulier), l'état des lieux n'est pas aussi favorable, puisque l'évaluation effectuée au printemps 2018 par la direction financière établit à environ 2,2 M€ l'impact négatif brut des tarifs plafonds applicables, comparés aux coûts totaux constatés actuellement.

Dans la mesure où nombre d'établissements gèrent de front plusieurs dispositifs, qu'ils soient agréés ou non, les enjeux de rationalisation et de performance devront être cruciaux pour la mission de pilotage de réseau assumée par le siège, à la fois pour les décisions stratégiques et pour toutes les décisions d'organisation comme de fonctionnement au quotidien au sein de l'ensemble des établissements.

b) La participation financière des usagers

Pour les établissements parisiens, la DRIHL a tenu à appeler l'attention de la Fondation sur l'importance de mobiliser plus activement le levier de la participation financière des usagers. Dans le courrier de notification des subventions accordées en 2014, elle insistait ainsi sur le fait que cette participation financière a valeur « d'outil pédagogique » et que « lorsque les personnes sont hébergées dans des conditions identiques à celles d'un centre d'hébergement de stabilisation ou d'un CHRS, [elle] s'avère très utile dans un parcours d'insertion ».

Pour l'instant, au cours de la période examinée, la participation financière des usagers a toujours été à des montants faibles, voire purement symboliques, une légère correction de tendance pouvant toutefois être notée au cours des années les plus récentes (2016 et 2017).

Pour éclairer ce constat de la modestie des recettes reçues des personnes hébergées, les directeurs d'établissement consultés comme les services du siège soulignent que le principe d'inconditionnalité de l'accueil a toujours primé sur toute autre considération et qu'il s'agit d'une dominante culturelle extrêmement forte dans le mode de fonctionnement des équipes de travailleurs sociaux sur le terrain.

Dans ce contexte, les cadres locaux et ceux de l'état-major reconnaissent que des progrès sont sans doute possibles pour optimiser le levier de la participation financière des usagers. En témoignent les efforts récents déployés par plusieurs directeurs en vue d'assurer un suivi plus étroit des impayés.

Les données comparatives établies par la DRIHL pour les établissements franciliens dont elle a la charge fournissent d'ailleurs des enseignements très précieux sur la marge de manœuvre dont semble pouvoir disposer la Fondation pour améliorer ses pratiques, tout en garantissant le légitime respect de son identité culturelle et sociale, fondée sur un accueil inconditionnel.

En effet, d'autres opérateurs franciliens ont perçu en 2017 des recettes au titre de la participation financière des usagers, nettement plus élevées que celles constatées dans les établissements de la Fondation, alors même qu'il s'agissait de résidences de taille comparable accueillant des publics aux profils similaires. Ainsi, tandis que les sommes perçues par les établissements parisiens de la Fondation bénéficiant des subventions de la DRIHL au titre des activités non agréées plafonnaient, au mieux, à 15 000 € ou 20 000 €, certaines résidences d'autres opérateurs ont pu encaisser des participations financières des usagers entre 35 000 € et 55 000 €.

Sur cet enjeu comme sur celui de l'enquête nationale des coûts, un pilotage stratégique assuré par le siège doit permettre de définir un cap pour l'ensemble du réseau et offrir aux établissements de meilleurs leviers de performance.

IV - Une situation financière saine et un contrôle interne à renforcer

A - Une organisation financière en cours de refonte

À la suite d'un audit financier réalisé en 2017, la direction financière¹⁴, qui compte aujourd'hui 31,8 ETP, s'est réorganisée au début de l'année 2018 en trois pôles : comptabilité et consolidation (établissements et siège), paye et contrôle de gestion, la direction des systèmes d'information lui étant dorénavant rattachée. Elle conserve les successions (gestion des legs), les donations et les assurances-vie.

Cette réorganisation vise notamment à renforcer la position de la direction financière comme support aux établissements.

Une commission financière, réunissant la direction générale, le directeur financier et les directeurs de programme en fonction de l'ordre du jour se réunit régulièrement. Elle examine notamment la situation financière des établissements. Un comité financier, émanant du conseil d'administration, se réunit également au moins une fois par an afin de faire le bilan des placements en cours, des emprunts et des produits financiers.

Si chaque établissement n'a pas la personnalité juridique, chacun dispose d'une comptabilité autonome. La Fondation tient une comptabilité analytique permettant de rattacher les produits et les charges à chaque activité ou projet. Les établissements sont amenés à rendre compte des conditions d'utilisation des fonds à chaque financeur et à isoler leurs activités propres. La comptabilité et la paye de la moitié des établissements rattachés à la Fondation sont réalisées au siège, l'autre moitié étant réalisée sur place. Néanmoins, aujourd'hui, la volonté affichée par la direction générale est de décentraliser la comptabilité pour les directeurs des établissements qui le souhaitent et de centraliser la gestion de la paye au siège.

¹⁴ Le nouveau directeur financier a pris son poste en mars 2017.

Le périmètre de consolidation des comptes de la Fondation a légèrement évolué entre 2012 et 2016, fluctuant entre 48 et 50 établissements.

Pour l'exercice 2016, la Fondation a présenté des comptes combinés en intégrant à ses comptes consolidés ceux de la SCI Paris-Les Lilas, détenue à 80 % par la Fondation et à 20 % par la Congrégation, et ceux de l'association Travail et Partage, structure créée et financée majoritairement par la Fondation. Cette option a été adoptée en raison du débouclage d'un bail à construction liant la SCI Les Lilas et la Fondation, qui a engendré une perte exceptionnelle de 13,51 M€¹⁵ dans les comptes de la Fondation, avec pour contrepartie un profit exceptionnel équivalent dans ceux de la SCI, qui se neutralisent dans la présentation combinée.

En raison de cette correction, la date d'approbation des comptes financiers de la Fondation pour l'exercice 2016 a été décalée au-delà de la limite légale du 30 juin de l'année suivante. Cela avait déjà été le cas pour les comptes de 2015 en raison d'une réserve de certification émise par le commissaire aux comptes, relative au financement de la Congrégation. De même, les comptes 2017 ont été approuvés, après l'achèvement des travaux de la Cour, fin septembre 2018 seulement, une fois intervenue la publication des nouveaux statuts de la Fondation, qui comportaient un nouveau calcul de sa dotation statutaire.

Conformément à la réglementation, les comptes des exercices 2012 à 2015 de la Fondation et les comptes combinés pour 2016 et 2017 ont été publiés au Journal officiel. Les comptes publiés incluent la présentation des comptes d'emploi des ressources (CER) et une annexe détaille les opérations incluses dans le CER.

1 - Une situation financière stable

Entre 2012 et 2016, les actifs bruts immobilisés sont passés de 271,2 M€ à 308,2 M€, soit une progression de 13,6 %. Cela concerne principalement des immobilisations et, pour la plus grande partie, un important parc immobilier lié aux activités de la Fondation. Celle-ci est en effet propriétaire de la majorité de ses immeubles, aucun d'entre eux n'étant à ce jour inoccupé. Sur la période 2012-2016, les immobilisations ont intégré les en-cours, à savoir les importants chantiers de construction et de réhabilitation (programme d'humanisation) engagés.

Le passif comporte des fonds associatifs à hauteur de 60 % du total, et notamment des fonds propres importants, remaniés en 2016 pour faire apparaître la dotation statutaire de la Fondation.

En effet, l'article 10 des statuts de 2000 précisait que la dotation statutaire comprenait 5 MF de valeurs mobilières et un ensemble d'immeubles (montant estimé à 734,3 MF), soit un total estimé à 112,78 M€ (0,83 M€ de réserve statutaire et 111,95 M€ de dotation statutaire initiale). Toutefois, lors de la transformation de l'Association de bienfaisance en Fondation en 2000, la dotation statutaire n'a pas été traduite au plan comptable. Dans les comptes 2016, il a été procédé au reclassement des sommes traduites dans les comptes de fonds propres appartenant sans contestation possible à la Fondation et pouvant constituer sa dotation statutaire.

Dans les comptes 2017, la dotation statutaire a été ramenée à 97,1 M€, en cohérence avec l'évaluation la plus récente des immeubles dont la liste a été annexée aux nouveaux statuts de septembre 2017 pour constituer cette dotation statutaire (97,05 M€ de biens immobiliers et 0,07 M€ de valeurs mobilières).

¹⁵ Cette moins-value s'explique par le fait que les durées d'amortissement des biens concernés n'ont pas été calculées à l'origine sur la durée exacte du bail (30 ans) mais sur 100 ans.

2 - Des résultats globalement positifs sur la période 2012-2016

Au cours de la période examinée, les résultats ont été positifs sauf en 2013 et 2016. En 2013, cela s'explique notamment par la fermeture de l'établissement de Morfondé¹⁶ à Villeparisis et en 2016 par les corrections mentionnées plus haut. Avec ces corrections, le résultat est de -7,8 M€ et sans correction il aurait été de + 4,4 M€.

La Fondation distingue trois types de financement :

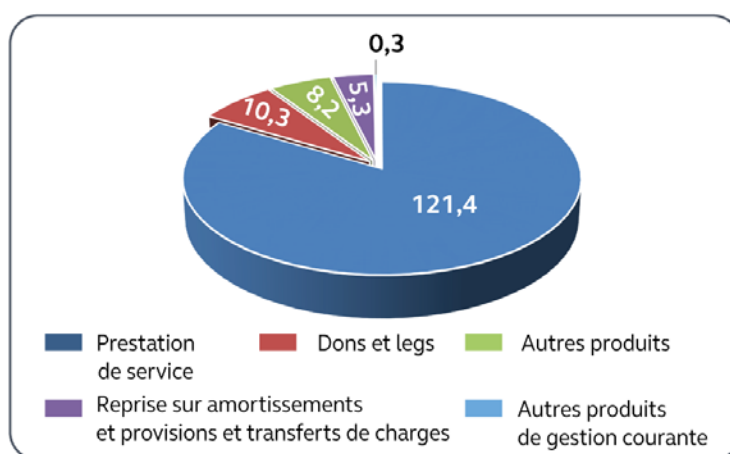
- les activités « agréées » représentant les dispositifs menés sous gestion contrôlée de manière pérenne et financés par dotation globale et prix de journée. Ce sont tous les établissements tarifés (ex EHPAD, CHRS) ;
- les activités « tiers » représentant les dispositifs menés sous gestion contrôlée de manière non pérenne et financées par des conventions de subvention (par exemple, tous les dispositifs d'hébergement d'urgence) ;
- les activités « propres » représentant les dispositifs menés sur la gestion propre de la Fondation, notamment les comptes du siège social.

Certains établissements peuvent bénéficier des trois types de financement¹⁷.

En 2016, les produits d'exploitation de la Fondation étaient constitués pour 83,5 % des produits de prix de journée, de dotation globale, de subventions et d'allocations de l'État et des collectivités territoriales (78,8 % en 2012). Ceux-ci progressaient de 16,7 % par rapport à 2012.

Les autres produits regroupaient les participations des résidents aux dépenses d'hébergement, les recettes liées à la restauration, les produits issus des mises à disposition de personnel, des travaux des ateliers et des ventes diverses¹⁸. Les dons et legs représentaient 10,3 % des produits d'exploitation qui, en 2016, étaient répartis de la manière suivante :

Graphique n° 2 : répartition des produits d'exploitation de la Fondation en 2016 (M€)



Source : Cour des comptes, d'après rapport financier 2016

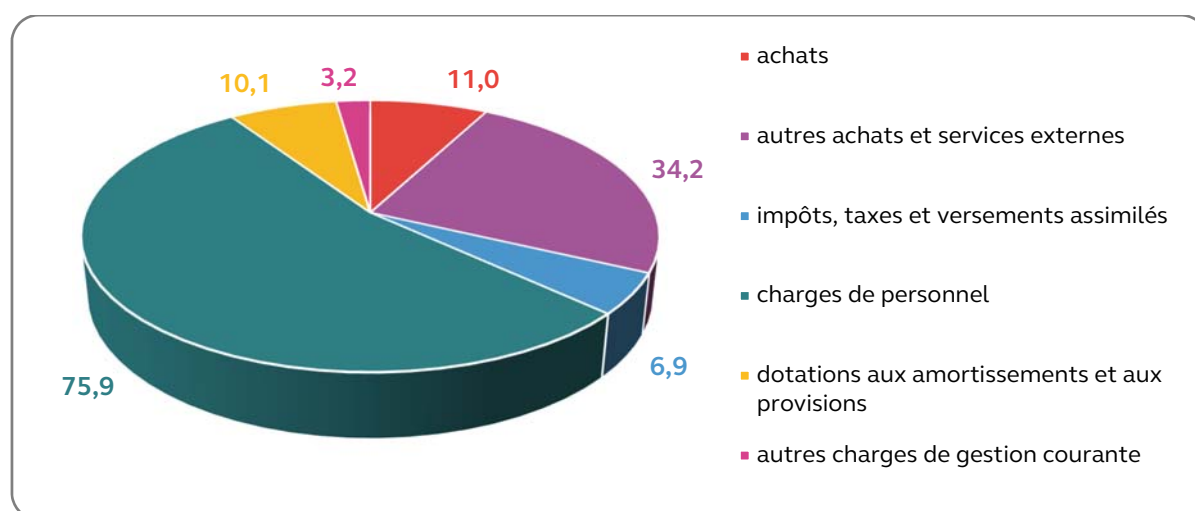
¹⁶ À la suite de multiples dysfonctionnements au sein du centre éducatif et de formation professionnelle de Morfondé, le conseil départemental a décidé de le fermer en septembre 2013. Celui-ci accueillait 75 enfants et son personnel s'élevait à 79 salariés dont six salariés protégés. La fermeture a coûté 6 M€ à la Fondation auxquels il faut ajouter près de 1 M€ au titre de la moins-value de cession. La Fondation a entamé une procédure à l'encontre du conseil départemental pour fermeture abusive de la structure.

¹⁷ Par exemple, dans le secteur inclusion, l'hôtel social Albin Peyron, le Palais de la femme ; dans le secteur handicap-dépendance, l'ITEP (Institut thérapeutique éducatif et pédagogique) de Nîmes.

¹⁸ Parmi ces produits, figurent des fermes aux Pays-Bas, issues d'un legs, dont la Fondation est propriétaire et qui sont louées à des fermiers ; deux baux ruraux à Artenay.

Quant aux charges d'exploitation, une proportion importante d'entre elles est constituée par les dépenses de personnel, ce qui est logique au regard de l'activité de la Fondation.

Graphique n° 3 : répartition des charges d'exploitation de la Fondation en 2016 (en M€)



Source : Cour des comptes, d'après rapport financier 2016

La masse salariale s'élevait à 87,4 M€ en 2016, soit 61,8 % du total des charges d'exploitation de la Fondation (55 % des charges totales), en hausse de 4,8 % depuis 2012.

Ces chiffres intégraient notamment les dépenses liées aux ruptures conventionnelles et aux licenciements, soit 4,1 M€ entre 2012 et 2017 (2,6 M€ pour les indemnités de licenciement et 1,5 M€ pour les ruptures conventionnelles). Parmi les ruptures conventionnelles les plus coûteuses, il convient de citer celle relative à l'ancienne directrice administrative et financière, licenciée en novembre 2016. La transaction conclue avec elle s'élevait à 280 000 € pour la Fondation et 20 000 € pour la Congrégation, somme nette de CSG-CRDS et charges sociales. Les indemnités de CET (Compte épargne-temps) et les indemnités de départ en retraite versées à l'ancien directeur général¹⁹ ont été de 225 471 €. Ces dernières ont été calculées conformément à l'accord collectif de travail²⁰ (douze mois de salaire pour 40 ans d'ancienneté).

Il convient ici de préciser que le président de la Fondation ne reçoit aucune rémunération de la Fondation, mais perçoit une solde de la part de la Congrégation en sa qualité d'officier.

3 - Une situation financière solide

Les indicateurs financiers de la Fondation témoignent d'une situation solide, avec notamment une trésorerie confortable au regard des perspectives de décaissement.

¹⁹ L'intéressé est entré à la Fondation le 21 janvier 1974 et en est sorti le 28 février 2015. Il est aujourd'hui directeur administratif et financier de la Congrégation.

²⁰ Accord signé le 20 décembre 2012 par la Fondation et trois organisations syndicales, appliqué jusqu'au 31 décembre 2017.

Tableau n° 3 : évolution des indicateurs clés de la Fondation sur la période sous revue

<i>En K€</i>	2012	2013	2014	2015	2016
<i>Fonds de roulement</i>	18 279	32 267	31 739	31 765	26 980
<i>Besoin en fonds de roulement</i>	-10 369	-8 665	-2 473	-7 293	-12 743
<i>Trésorerie</i>	28 648	40 932	34 212	39 058	39 724
<i>Charges d'exploitation hors dotations aux amortissements</i>	124 319	134 125	132 854	126 809	132 018
<i>Charges d'exploitation décaissables/365 j</i>	341	367	364	347	362
<i>Trésorerie/charges d'exploitation décaissables (en jours)</i>	84	111	94	112	110

Source : Cour des Comptes, à partir des rapports financiers de la Fondation

La bonne santé financière de la Fondation, constatée par un audit financier réalisé au cours de 2017, lui a donné notamment la possibilité de faire face aux déficits ponctuels ou chroniques de certains établissements, ainsi qu'aux conséquences futures de refus de prendre en compte certaines charges, parfois opposés par les financeurs lors de l'examen des budgets des établissements et services médico-sociaux (ESMS) (cf. *infra*).

B - Un contrôle interne en gestation, une maîtrise des risques encore insuffisante

1 - Le contrôle externe

Conformément à son mandat, le commissaire aux comptes exerce annuellement une revue de contrôle, dont les résultats sont présentés en conseil d'administration. Il était prévu qu'il se rende en 2017 dans trois établissements, ce qu'il n'a pas fait et ce qui est déploré par la Fondation. Le commissaire aux comptes a notamment examiné les justificatifs des notes de frais par rapport aux procédures ainsi que la gestion des payes (cadrage et virements des payes). Le commissaire aux comptes a précisé que la certification des comptes 2015 ne s'était achevée qu'en décembre 2016, l'empêchant de se rendre dans les établissements.

Les comptes 2015 et 2016 ont été certifiés avec une réserve. Pour l'exercice 2015, la réserve était relative aux relations financières entre la Congrégation et la Fondation, caractérisées par le défaut de conventionnement des facturations croisées entre les deux entités, et l'insuffisance de formalisation du contrôle interne sur ces opérations. Pour l'exercice 2016, la réserve concernait le reclassement comptable permettant de reconstituer la dotation statutaire au passif du bilan, à partir de fonds propres réputés non susceptibles de reprise, sans que l'historique des écritures permette au commissaire aux comptes de le vérifier sans erreur possible.

Depuis plusieurs années, la Fondation avait le même cabinet de certification. Estimant que ce cabinet auditaient la Fondation depuis trop longtemps, « qu'une certaine routine avait pu s'installer »²¹ et que la certification avait atteint ses limites, les membres du conseil d'administration ont approuvé le renouvellement de la certification et leur choix s'est porté sur un autre prestataire pour une durée de cinq ans. Celui-ci a notamment pour mission de vérifier

²¹ Conseil d'administration du 6 février 2015, propos tenus par l'ancien directeur général.

la bonne utilisation des dons. La société a identifié six chantiers²² à mener au cours de l'année 2018 afin de boucler le dossier de labellisation avant la fin de l'année. Ils concernent le plan stratégique, la gestion des risques, le renforcement du rôle du nouveau conseil d'administration, le renforcement de la fonction de contrôle de gestion et comptable, la consolidation de l'efficacité des actions et la valorisation du bénévolat. Ces principales lacunes ont été identifiées lors du contrôle de la Cour.

La feuille de route ainsi définie viendra prolonger les réflexions et premières réformes engagées à la suite des audits organisationnel et financier de 2016 et 2017, auxquels il faut ajouter un audit des systèmes d'information mené par l'Armée du Salut de Cologne en 2015.

2 - Contrôle interne et maîtrise des risques : des avancées encore modestes et un défi majeur qui reste à relever

a) Des avancées encore modestes

Avant la période examinée, une cellule embryonnaire « d'audit interne » était chargée d'assister les comptables du réseau dans la prise en main du nouvel outil de comptabilité générale, ainsi que de procéder, par périodes triennales, à la révision des comptabilités des établissements. Toutefois, une telle approche ne relevait pas d'une logique d'audit interne à proprement parler.

Des premiers progrès ont été accomplis en 2011, avec les prémisses d'une démarche d'audit et de maîtrise des risques au sein du réseau, se dégageant ainsi de la lecture strictement comptable qui prévalait auparavant.

Plus récemment, la direction générale a créé une direction en charge de la qualité et de la gestion des risques, entité au sein de laquelle a été positionnée la cellule responsable de l'audit interne. Ce changement d'organisation, qui a consacré enfin une séparation fonctionnelle entre le contrôle interne et la direction financière, permet de répondre à une exigence déontologique de base en matière d'objectivité des travaux.

Au surplus, la cellule de contrôle interne a bénéficié du renfort très récent d'une chargée de mission qualité : outre le travail qu'elle mène pour veiller à la correcte mise en œuvre des bonnes pratiques préconisées, elle vient de jeter les premières bases d'une cartographie des risques au sein de la Fondation, laquelle était jusqu'à présent inexistante. Celle-ci identifie huit classes de risques (financiers, ressources humaines, immobiliers/techniques, systèmes d'information, communication, spirituel/religieux, bénévolat, sanitaire).

Néanmoins, en dépit de ces avancées, les missions d'audit interne ne sont plus assumées que par une seule collaboratrice à temps plein. La faiblesse des moyens ainsi consacrés à cette fonction clé contraint fortement les programmations de contrôles qui, aux dires mêmes de l'intéressée, portent au maximum sur huit missions en établissements par an. Les délais entre deux missions consécutives peuvent s'étaler d'un an dans le meilleur des cas, jusqu'à parfois cinq ans. Au surplus, les interventions se restreignent à un nombre limité de thèmes de contrôle, en retenant comme socle minimal les procédures financières et les achats, et en ajoutant, selon ses analyses de risques, un autre thème variable selon les cas, souvent choisi entre les investissements et la paye. Les principes directeurs énoncés en 2011 au conseil d'administration sont donc loin d'être fidèlement respectés.

²² Présenté lors du conseil d'administration du 8 décembre 2017.

En outre, la nouvelle carte des risques a vocation à s'appliquer à ce stade aux seuls services du siège. Elle ne sera étendue aux établissements que dans un deuxième temps, alors même que cet échelon opérationnel est déterminant en termes de maîtrise des risques, notamment sur des registres clés tels que la déontologie et la probité qui ne font à ce jour l'objet d'aucune codification ni d'aucun contrôle particulier dans le cadre des processus en vigueur.

Enfin, la démarche actuelle d'audit interne s'organise autour d'un « classeur des procédures nationales » qui couvre sept domaines : gestion des ressources humaines ; gestion financière (trésorerie, achats, produits, immobilisations, budget et contrôle de gestion, comptabilité, personnel) ; fonctionnement de l'établissement ; communication ; gestion du patrimoine et projets immobiliers ; interface siège/établissements ; systèmes d'information.

La fréquence d'actualisation de ces procédures est très variable, certaines d'entre elles remontant à 2007. Pour celles qui ont fait l'objet d'actualisations récentes, les ajustements apportés ont été pour la plupart purement formels (actualisation de libellés de directions par exemple), mais n'ont pas apporté d'améliorations de fond, pourtant indispensables dans de nombreux cas. Se disant consciente des lacunes actuelles, la direction générale de la Fondation affiche la volonté de procéder à une véritable refonte des procédures internes à compter de 2019.

b) L'exemple des comptes bancaires de proximité : un suivi insuffisant

Le classeur des procédures nationales comporte une fiche traitant du recours, par les établissements du réseau, à un compte bancaire dit « de proximité ». Il s'agit d'une dérogation à la centralisation de la trésorerie de la Fondation, justifiée par le besoin occasionnel d'une agence bancaire géographiquement proche, et soumise à autorisation de la direction générale. La procédure stipule qu'un compte de proximité « sert exclusivement aux dépôts et retraits d'espèces » et que « son solde ne peut dépasser un montant de 10 000 € ».

Des vérifications ont été effectuées par sondage sur les 31 comptes bancaires de cette catégorie, en veillant à représenter dans l'échantillon chacun des secteurs de la Fondation et en examinant les relevés mensuels des années 2016 et 2017.

Les comptes bancaires examinés ne respectaient ni le caractère exclusif des dépôts et retraits en espèces - de nombreuses opérations par chèques ou par virements étant effectuées en débit comme en crédit - ni le plafond de 10 000 € pour le solde mensuel du compte.

Il est possible que la procédure soit discutable au regard de la réalité des établissements du réseau. Ainsi, l'Institut Nazareth, ITEP situé à Montpellier qui figurait dans l'échantillon, a besoin d'effectuer des retraits réguliers en espèces pour approvisionner les caisses des unités de vie de l'établissement et couvrir leurs menues dépenses lors des sorties (cinéma, sorties éducatives à l'écolothèque, petites courses, etc.). Dans la mesure où il ne reçoit pas de recettes en espèces de la part de ses résidents, l'établissement alimente son compte de proximité par certaines subventions de fonctionnement du ministère de l'éducation nationale.

Les rapports d'audit interne sur les établissements concernés n'ont porté, dans la plupart des cas, aucune mention de non conformité de l'utilisation de ces comptes, bien que les procédures de gestion financière fassent partie, aux dires même de la responsable de l'audit interne, du socle de contrôle couvert lors des missions en établissements.

La Fondation connaît ces risques. Elle rapporte ainsi, dans son rapport de gestion des comptes combinés 2017, la découverte d'une suspicion de détournement de chèques au sein de l'établissement de Rouen, faisant l'objet d'une enquête en cours.

La Fondation est invitée à prendre sans délai toutes les mesures afin de garantir à la fois une identification exhaustive des risques auxquels l'exposent l'ensemble de ses missions et une maîtrise effective de ces derniers.

Des premiers progrès ont été accomplis en ce sens. Mais le haut niveau d'exigence qui doit s'imposer à la Fondation requiert la poursuite ou l'ouverture, de nombreux chantiers :

- enrichissement de la carte des risques, dont la version provisoire actuelle est partielle, un tel travail nécessitant une association étroite de l'ensemble des acteurs du réseau de la Fondation pour garantir une bonne appropriation collective de la culture du risque ;
- création d'un comité de l'audit et des risques, dont l'existence n'a pas encore été prévue dans le prolongement des audits d'organisation et financier récemment diligentés par la direction générale ; associant des membres du conseil d'administration et de la direction générale, il devra permettre un suivi et une actualisation permanente de la stratégie de maîtrise des risques ;
- révision de la Charte déontologique, dont la version actuelle date de 2006, afin de la mettre en cohérence avec la cartographie des risques ;
- mobilisation de moyens humains adaptés, et correctement proportionnés, pour assurer un fonctionnement efficace de la cellule d'audit interne du siège, la responsable actuelle, atteinte par la limite d'âge, quittant ses fonctions en janvier 2019.

CONCLUSION ET RECOMMANDATION

La Fondation de l'Armée du Salut est engagée dans un processus de modernisation qui porte sur l'ensemble de l'institution, depuis le conseil d'administration jusqu'aux établissements, en passant par les services du siège.

La mise en place d'une nouvelle direction générale, la refonte des statuts, la réorganisation de la fonction financière, la restructuration du bilan sont autant d'étapes franchies qui ont toute leur importance. La poursuite de la modernisation devrait mettre l'accent sur une implication plus marquée des établissements dans la gouvernance de l'ensemble, ainsi que sur le développement du contrôle interne et de l'analyse des risques.

La Cour formule la recommandation suivante :

- 1. mettre en place un dispositif complet de maîtrise des risques incluant les volets financiers, opérationnels et déontologiques ; renforcer le contrôle interne, notamment celui des comptes bancaires de proximité.*
-

Chapitre II

L'appel public à la générosité

La Fondation de l'Armée du Salut fait appel à la générosité du public pour aider les plus démunis au moyen de campagnes nationales²³. Elle entre dans le champ d'application de la loi n° 91-772 du 7 août 1991, qui repose sur trois principes : une déclaration préalable d'appel à la générosité du public auprès du représentant de l'État dans le département de son siège social, l'établissement d'un compte d'emploi des ressources de la générosité du public et enfin la possibilité pour la Cour des comptes de contrôler ce compte d'emploi afin de vérifier la conformité des dépenses engagées aux objectifs des appels publics à la générosité.

I - L'organisation de la collecte

A - Le respect de l'obligation de déclaration des campagnes d'appel public à la générosité

La Fondation a rempli ses obligations relatives à la déclaration préalable d'appel à dons pour les cinq exercices sous revue²⁴.

Le courrier adressé en préfecture, auquel est joint en annexe l'article 1 des statuts de la Fondation assorti de la liste des membres du conseil d'administration, contient un planning des campagnes d'appel à la générosité du public pour l'année considérée. Les déclarations envoyées en préfecture au titre des années 2013 à 2016 n'ont donné aucune indication sur les thèmes des campagnes de diffusion programmées. Seule la déclaration faite pour l'année 2012 comportait, dans le tableau de programmation, une colonne précisant le thème de chacune des campagnes envisagées.

Les campagnes de collecte se répartissent en six catégories : magazine des donateurs, collecte sans magazine, messages de fidélisation, messages de prospection, appels téléphoniques et appels à dons sur le site internet de la Fondation. Cette dernière forme de collecte a été ajoutée pour la campagne 2016. Les autres catégories sont restées constantes sur la période 2012 à 2015.

Le calendrier déposé précise le nombre de lettres à envoyer et la date du dépôt. Ainsi, en 2016, il était prévu d'envoyer environ 1,8 million de publipostages dont 750 000 messages de prospection. La Fondation s'est tenue au strict respect des programmes de diffusion déposés en préfecture au cours de la période examinée, les campagnes effectivement réalisées correspondant aux listes établies en début d'année.

²³ Cf. article 1^{er} des statuts.

²⁴ Lettres à la préfecture de la région Île-de-France les 16 février 2012, 6 février 2013, 27 janvier 2014, 13 janvier 2015 et 7 janvier 2016. La Congrégation fait, indépendamment, une déclaration à la préfecture.

B - Des campagnes d'appel à dons principalement fondées sur le publipostage

1 - Les publipostages

a) Caractéristiques générales et temps forts annuels

Au cours des cinq exercices contrôlés, les campagnes par publipostage ont été organisées de façon similaire avec des messages de prospection (à raison d'environ trois campagnes par an), de fidélisation (environ quatre à cinq campagnes par an, auxquelles s'ajoutent deux ou trois vagues de relance venant en rappel des campagnes de fidélisation), et trois ou quatre campagnes par an avec des messages dits de « réactivation », appelés « messages anniversaire », destinés aux donateurs ne s'étant pas manifestés depuis au moins une année. Seule une partie de ces diffusions est assortie de l'envoi du magazine des donateurs.

Des messages spécifiques ont été également adressés, chaque année, aux grands donateurs, sur le thème de l'impôt sur la fortune ou encore pour le versement de la taxe d'apprentissage (trois établissements du réseau étant éligibles à la collecte de cette dernière).

Pour leur grande majorité, les campagnes de diffusion ont été organisées selon un calendrier assez constant. Compte tenu des missions exercées par la Fondation, le phasage des diffusions a logiquement mis l'accent sur les campagnes de fin d'année, permettant d'adresser des messages sur l'urgence de préparer l'hiver dans les meilleures conditions.

De légères inflexions ont toutefois été apportées à partir de 2016 au cycle traditionnel de sollicitation des donateurs. Celui-ci s'est historiquement organisé autour de deux temps forts, l'un en début d'année (février) - destiné notamment à mettre en lumière les réalisations accomplies et à évoquer les projets à venir - et l'autre en fin d'année - sous la forme de deux campagnes massives en octobre - pour mettre en lumière les différentes urgences hivernales auxquelles la Fondation fait face.

Au cours de l'année 2016, une expérimentation a été conduite, consistant à créer un troisième temps fort annuel, avec une campagne de diffusion au cœur de l'été, le nombre total d'envois dans l'année restant stable. Ce test ayant été jugé concluant par la Fondation, il est susceptible d'être reconduit.

b) Une très faible proportion d'appels à dons ciblés sur des finalités particulières

Les supports de campagne (brochures, « flyers », courriers d'accompagnement) diffusés véhiculent essentiellement des messages génériques portant sur la lutte contre l'exclusion et la grande pauvreté, le combat contre la précarité alimentaire ou encore la prise en charge de publics fragiles (personnes seules, personnes âgées, mères célibataires, etc.). Ces thématiques font logiquement écho aux missions sociales de la Fondation.

Pour donner corps aux arguments développés dans les supports de campagne, la Fondation recourt très largement aux témoignaux, fondés sur des cas réels de personnes qui ont été aidées ou sont aidées. La Fondation emploie également des cas-types, destinés à illustrer l'aide susceptible d'être apportée par le geste financier de tout donateur.

Les cas-types en question font l'objet d'échanges, chaque année, entre le responsable du pôle ressources-marketing et la direction financière. Le calcul du soutien financier apporté aux actions est effectué sur la base des subventions d'équilibre annuellement versées par le siège aux établissements, méthode pertinente dans la mesure où les ressources de générosité publique servent effectivement à financer les missions sociales du siège mais aussi le fonctionnement courant des établissements du réseau, en complément des ressources de tarification issues des activités agréées.

Néanmoins, des chiffres différents ont pu être relevés, pour un même dispositif et pour une même année, au cours de la période examinée. Ainsi, par exemple, pour la seule année 2016, le cas-type d'un hébergement en résidence sociale pendant une semaine a été retenu avec un chiffre qui, selon les brochures, était de 52 € ou 55 €. De la même manière, les chiffres mis en lumière pour le coût d'un repas chaud variaient selon les supports (3,3 € ; 4 € ou 4,3 €).

Ces différences tiennent au fait que les chiffres utilisés se rapportaient, selon les cas, à des établissements distincts au sein du réseau, lesquels reçoivent des subventions d'équilibre variables de la part du siège. La communication gagnerait donc en transparence si les supports de campagne diffusés apportaient des précisions sur l'établissement concerné par chacun des cas-type retenu, évitant ainsi toute ambiguïté ou toute incohérence de lecture pour les donateurs existants ou potentiels.

Essentiellement généralistes, les appels publics à la générosité ont toutefois été, à quelques reprises au cours de la période sous revue, ciblés sur des finalités particulières (par exemple, distribution de soupes de nuit au cours de l'été ou financement de la réhabilitation de certains établissements).

Dans la majorité des cas, la Fondation a respecté les volontés des donateurs sollicités dans le cadre de ces rares collectes ciblées, en affectant le produit de leur générosité au financement effectif des projets mis en avant. Les recettes correspondantes n'ont toutefois pas fait l'objet du traitement comptable qui s'imposait, puisqu'elles n'ont pas été retracées comme telles dans la rubrique des fonds dédiés (cf. *infra*).

Quelques cas ont pu néanmoins être relevés, dans lesquels des supports de campagne comportaient des messages ciblés sur des thèmes spécifiques (notamment, aide aux femmes dans la précarité ou urgence alimentaire), sans pour autant que les collectes correspondantes aient été affectées au financement d'actions ciblées, puisqu'elles ont abondé, sans distinction, les ressources de la Fondation.

La Fondation est donc invitée à ce que, dans les messages délivrés aux donateurs, aucune ambiguïté ne puisse exister sur l'usage effectif qui sera fait du produit de leur générosité.

2 - Le marketing téléphonique

Le pôle ressources-marketing gère des opérations de marketing téléphonique en faisant appel à un prestataire. Depuis juin 2014, le pôle a, pour des raisons de qualité du travail et d'économies, internalisé l'accompagnement et la coordination de ces opérations, jusque-là confiés à un tiers. En 2016, six campagnes ont été lancées, qui ont permis d'établir 28 056 contacts (trois campagnes en 2012 pour 15 634 contacts).

3 - Le site internet

Une version refondue du site internet a été mise en ligne à l'été 2017 à la suite de graves dysfonctionnements, qui avaient révélé notamment d'importantes failles de sécurité. La Fondation n'ayant effectué aucun archivage des données disponibles sur le précédent site internet, aucune statistique de consultation n'est disponible sur la période antérieure à 2017.

Dans la version en ligne lors du contrôle, dans les rubriques consacrées aux possibilités de dons offertes aux internautes, le constat a pu être fait que les renvois vers la documentation financière consultable (rapports financiers et rapports d'activités de la Fondation) étaient insuffisamment mis en avant et nécessitaient souvent une navigation complexe. Le pôle marketing et relations testateurs a procédé aux changements nécessaires au cours du contrôle, en introduisant dans la rubrique « votre don en confiance » un lien explicite qui renvoie au dernier rapport financier.

Au-delà du site internet, l'approche digitale de la Fondation s'est résumée au cours de la période examinée à réaliser une lettre d'information électronique (newsletter), lancée à la fin de l'année 2014. Préparée mensuellement par le pôle éditorial de la Fondation, la newsletter est diffusée à environ 32 000 exemplaires, dont 30 000 sont adressés aux donateurs et 500 à des bénévoles. Elle contient une possibilité de faire un don, par renvoi vers le module de don de la Fondation.

Outre les newsletters, deux à trois messages électroniques d'appels à dons sont envoyés aux donateurs (notamment deux messages « fiscalité » en fin d'année).

La Fondation engage une réflexion d'ensemble sur la mise en place d'une stratégie digitale. Au terme d'un appel d'offres à la fin de l'année 2017, elle a retenu une agence de communication pour l'assister dans la conception et la mise en œuvre de cette stratégie.

4 - Une incitation au prélèvement automatique

Dans certains supports (papier ou internet) de communication à destination des donateurs, figurent des développements faisant la promotion du prélèvement automatique des dons, lequel est présenté comme permettant de « réduire nos frais administratifs au bénéfice de l'action sociale ».

Bien qu'un tel argument puisse être considéré comme séduisant aux yeux des donateurs, il est factuellement infondé, puisque le coût total de la collecte est resté stable de 2013 à 2016 (cf. *infra*). Les donateurs acceptant de passer en prélèvement automatique reçoivent en effet moins de supports de communication que les autres donateurs mais les économies ainsi dégagées font l'objet d'un redéploiement vers d'autres actions de communication, notamment pour réactiver des donateurs inactifs. Il n'y a donc pas matière, jusqu'à ce jour en tout cas, à constater d'éventuels effets de « vases communicants » entre d'une part, la montée en puissance du prélèvement automatique (laquelle est tout à fait tangible, ce qui est un réel atout pour la Fondation) et, d'autre part, un surcroît de ressources pouvant être consacrées aux missions sociales.

La Fondation est donc invitée à cesser de recourir à cet argument pour promouvoir le prélèvement automatique.

5 - Le Magazine des donateurs et la lettre d'information électronique (newsletter)

La Fondation dispose de deux supports de communication diffusés aux donateurs : le « *Magazine des donateurs* » et une newsletter mensuelle, précédemment mentionnée.

Le *Magazine des donateurs* (trimestriel) est envoyé à environ 60 000 personnes (donateurs, bénévoles, abonnés, institutionnels et établissements de la Fondation), accompagné d'un courrier d'appel au don.

Outre les informations, richement illustrées de témoignages, qui sont livrées aux lecteurs sur les activités conduites par la Fondation, au siège comme dans l'ensemble des établissements, le sommaire des *Magazines des donateurs* comprend des développements liés à la spiritualité.

D'abord présentée sous la forme d'un cahier spécial spiritualité, inséré dans le magazine général au début de la période sous revue, cette rubrique a ensuite fait partie intégrante du sommaire du magazine trimestriel. Y sont véhiculés des messages religieux.

Les coûts de conception et de diffusion du *Magazine des donateurs* étant intégralement imputés au compte d'emploi des ressources de la Fondation au titre des « charges de communication et de recherche de fonds » (cf. *infra*), une telle pratique revient, *de facto*, à faire financer par la Fondation des actions de communication dont la nature devrait relever de la responsabilité, éditoriale comme financière, de la Congrégation.

En conséquence, l'effort de clarification poursuivi depuis plusieurs années par la Fondation et la Congrégation concernant leurs activités respectives doit s'appliquer également aux supports de communication.

C - Des appels à legs peu nombreux

Le service des legs et donations, placé au sein de la direction administrative et financière et agissant pour le compte commun de la Fondation et de la Congrégation, était seul compétent, jusqu'à la fin 2017, pour l'ensemble de la chaîne de traitement des legs et donations, depuis la communication et le marketing jusqu'à la gestion de l'ensemble des dossiers individuels de legs et d'assurances-vie.

La communication menée jusqu'en 2017 par le service legs et donations s'est résumée, pour l'essentiel, à des réponses apportées aux seules demandes formulées spontanément.

À titre d'illustration, parmi les quelques outils de communication utilisés (brochure spécialisée ; insertions dans le *Magazine des donateurs* ; pages spéciales sur le site internet de la Fondation ; rares insertions publicitaires dans la presse ; participations épisodiques au congrès annuel des notaires), les envois de brochures d'informations donations, legs et assurances-vie ont été limités à quelques dizaines par an, avec de surcroît une baisse assez nette au cours de la période.

Cette très modeste diffusion contraste avec le potentiel d'exploitation marketing offert par la base de données des donateurs exploitée par le pôle ressources. Plusieurs publipostages réalisés au cours de la période auprès des donateurs ont permis en effet de recenser plus de mille manifestations d'intérêt²⁵ pour recevoir des informations sur les possibilités de legs ou de donations au profit de la Fondation. Elles n'avaient manifestement donné lieu à aucune réponse concrète de la part du service des legs.

²⁵ Un fichier de 1133 personnes a été identifié en mars 2018.

Depuis janvier 2018, une séparation des fonctions a été opérée entre l'amont et l'aval de la chaîne de traitement. Le service en charge des legs et donations, maintenu au sein de la direction financière, reste investi de la gestion, jusqu'à complet achèvement, de tous les dossiers individuels de donations, de legs (après le décès des testateurs) et d'assurances-vie. Les actions de prospection et de développement des legs et donations reviennent désormais à la nouvelle direction des relations publiques et des ressources, au sein de laquelle un service marketing et relations testateurs a été confié à l'ancien responsable du pôle ressources et marketing. Ce dernier assume ce rôle en complément du pilotage de la politique de développement et de gestion des dons, qui lui incombait déjà dans l'organisation précédente.

Cette évolution permettra de développer des interactions entre les plans d'action menés de longue date auprès des donateurs et des initiatives pour développer le vivier des testateurs potentiels.

II - Une gestion structurée des dons, des faiblesses dans la gestion des legs et des assurances-vie

Les ressources issues de la générosité du public, dont les montants ont fluctué fortement en raison de changements dans le mode de comptabilisation des legs (cf. *infra*), ont représenté entre 7 % et 11 % des ressources totales de la Fondation entre 2012 et 2016.

Tableau n° 4 : évolution des ressources de la générosité du public

<i>en €</i>	2012	2013	2014	2015	2016	Évolution
<i>Dons manuels²⁶</i>	9 149 988	9 510 572	9 313 627	9 940 052	9 230 564	0,9 %
<i>Legs et autres libéralités</i>	5 402 502	2 594 891	5 083 275	6 030 259	1 032 563	
<i>Total des ressources de générosité publique</i>	14 552 490	12 105 463	14 396 902	15 970 311	10 263 127	-29,5 %
<i>Total des ressources inscrites au compte de résultat</i>	137 897 015	142 640 770	141 641 159	142 276 722	140 432 989	1,8 %
<i>% ressources générosité publique/ressources totales</i>	10,6 %	8,5 %	10,2 %	11,2 %	7,3 %	

Source : Compte d'emploi des ressources de la Fondation

De 2012 à 2016, les dons ont représenté plus des deux tiers des ressources issues de la générosité du public et les legs, donations et assurances-vie le tiers.

²⁶ Les produits tirés des assurances-vie étaient inscrits dans la rubrique des dons jusqu'en 2015 ; depuis 2016, ils sont intégrés dans les legs. Ils portent sur les montants suivants : 422 032 € en 2012 ; 620 218 € en 2013 ; 442 574 € en 2014 ; 628 657 € en 2015 ; 150 481 € en 2016.

A - Les dons manuels : une collecte et un traitement externalisés, des coûts maîtrisés

1 - Une collecte largement externalisée

Chaque année, la direction de la communication élabore le cycle des appels à la générosité du public avec la participation d'une agence de communication, qui assiste la Fondation dans le développement et la mise en œuvre de stratégies de collecte de fonds et assure la création et la réalisation des supports de communication.

Le pôle communication et ressources, désormais pôle marketing et relations testateurs, a procédé à une enquête qualité succincte sur les prestations de l'agence, portant sur l'année 2014, dont les conclusions étaient en demi-teinte. La Fondation a indiqué que les campagnes d'appel public à la générosité feraient l'objet d'un nouvel appel d'offres en 2019.

Le pôle marketing et relations testateurs présente l'avancement des résultats de collecte devant les directeurs lors des comités de communication trois ou quatre fois par an, comités auxquels participent les membres du conseil d'administration.

Les résultats de la collecte entre 2012 et 2016 sont retracés dans le tableau ci-dessous. Le montant global de la collecte a progressé de 6,1 %, alors que, dans le même temps, le nombre de dons a diminué de 3,8 %. En conséquence, le don moyen a progressé de plus de 10 %.

Tableau n° 5 : évolution de la collecte de dons en montant, en nombre de dons et en don moyen entre 2012 et 2016

	2012	2013	2014	2015	2016	Évolution 2012/2016
<i>Total de la collecte (€) hors prélèvement automatique</i>	7 360 367,9	7 480 418,8	7 309 517,8	7 537 625,1	7 480 214,7	1,6 %
<i>Nombre total de dons</i>	93 177	93 629	89 681	87 549	85 622	-8,1 %
<i>Don moyen (€)</i>	79,0	79,9	81,5	86,1	87,4	10,6 %
<i>Total de la collecte en prélèvement automatique (PA)</i>	1 386 695,4	1 499 747,7	1 595 499,8	1 704 278,7	1 796 399,7	29,5 %
<i>Nombre total de dons par PA</i>	6 305	7 833	8 840	9 849	10 057	59,5 %
<i>Don moyen (€)</i>	219,9	191,5	180,5	173,0	178,6	-18,8 %
<i>Total de la collecte de dons manuels et PA</i>	8 747 063,3	8 980 166,5	8 905 017,6	9 241 903,8	9 276 614,4	6,1 %
<i>Nombre total des dons manuels et PA</i>	99 482	101 462	98 521	97 398	95 679	-3,8 %
<i>Don moyen (€)</i>	87,9	88,5	90,4	94,9	97,0	10,3 %

Source : Pôle marketing et relations testateurs

La Fondation était soutenue par plus de 245 000 donateurs en 2016, chiffre en constante augmentation depuis 2012. Toutefois, nombre de donateurs sont peu actifs ou inactifs. Le pourcentage de nouveaux donateurs n'a cessé de baisser depuis 2012, la Fondation ayant de plus en plus de difficulté à en trouver par les vecteurs traditionnels (notamment par courrier). La Fondation a procédé à la refonte de son site internet et est présente sur les réseaux sociaux afin d'attirer un public plus jeune.

Tableau n° 6 : évolution du nombre de donateurs sur la période 2012 à 2016

	2012	2013	2014	2015	2016	Évolution 2012/2016
<i>Total donateurs</i>	207 803	219 538	226 289	234 963	245 568	18,2 %
<i>Nouveaux donateurs</i>	75 371	76 001	72 338	73 536	71 804	-4,7 %
<i>% nouveaux donateurs/total donateurs</i>	36,3 %	34,6 %	32,0 %	31,3 %	29,2 %	

Source : Fondation

2 - Une collecte de dons majoritairement par fidélisation

La Fondation utilise différents canaux de collecte : le publipostage (fidélisation, prospection et dons sur magazine), le marketing téléphonique et le don par internet. La part des dons liés aux publipostages représente 89,1 % du total en 2016. Parmi ceux-ci, les dons liés aux campagnes de fidélisation ont une place prépondérante (57,9 %), même si elle amorce un fléchissement entre 2015 et 2016.

Tableau n° 7 : évolution des dons par vecteurs de collecte (hors prélèvements automatiques)

<i>en €</i>	2012	2013	2014	2015	2016	Évolution 2012/2016
<i>Total dons fidélisation</i>	4 415 115,80	4 505 047,12	4 452 124,38	4 501 264,73	4 330 409,94	-1,9 %
<i>Part fidélisation/total</i>	60,0 %	60,2 %	60,9 %	59,7 %	57,9 %	-3,5 %
<i>Total dons via magazine</i>	1 681 591,57	1 802 366,77	1 765 010,46	1 662 129,96	1 847 528,47	9,9 %
<i>Part dons via magazine/total</i>	22,8 %	24,1 %	24,1 %	22,1 %	24,7 %	8,1 %
<i>Total dons marketing téléphonique</i>	74 336,00	87 905,60	104 688,50	79 019,50	81 133,25	9,1 %
<i>Part marketing/total</i>	1,0 %	1,2 %	1,4 %	1,0 %	1,1 %	7,4 %
<i>Total dons prospection</i>	583 175,10	539 778,37	510 514,92	618 792,51	484 300,64	-17,0 %
<i>Part prospection/total</i>	7,9 %	7,2 %	7,0 %	8,2 %	6,5 %	-18,3 %
<i>Total divers</i>	606 149,45	545 320,94	477 179,53	676 418,38	736 842,41	21,6 %
<i>dont dons par internet</i>	299 278,00	375 532,50	394 393,63	583 541,33	635 581,64	112,4 %
<i>dont dons aux établissements</i>	42 778,64	57 859,08	24 095,90	37 541,50	46 676,05	9,1 %
Total	7 360 367,92	7 480 418,80	7 309 517,79	7 537 625,08	7 480 214,71	1,6 %

Source : Fondation

Le don par internet reste encore très marginal, soit 0,6 M€ en 2016, malgré un doublement en cinq ans.

La Fondation ne procède à aucun démarchage à domicile ou dans la rue. Les collectes de rue effectuées dans des marmites encore dans les rues de grandes villes (notamment pendant les fêtes de fin d'année) et qui correspondent à l'image traditionnelle de l'Armée du Salut sont effectuées par la seule Congrégation.

Le nombre de donateurs en prélèvement automatique a progressé de près de 60 % entre 2012 et 2016 et le montant collecté par ce biais de près de 30 %.

Tableau n° 8 : évolution du nombre de donateurs en prélèvement automatique et montants collectés

	2012	2013	2014	2015	2016	Évolution 2012/2016
<i>Nombre de donateurs en prélèvement automatique</i>	6 305	7 833	8 840	9 849	10 057	59,5 %
<i>Montant collecté par prélèvement automatique en € (RIB et CB)</i>	1 386 695,4	1 499 747,7	1 595 499,8	1 704 278,7	1 796 399,7	29,5 %

Source : Fondation

Les dons des entreprises restent peu nombreux²⁷. Jusqu'en février 2017, il n'y avait pas de service en charge du mécénat d'entreprises au sein de la Fondation. Les quelques propositions reçues avant cette date étaient traitées au coup par coup par le pôle marketing. Le recrutement d'une personne spécialement affectée au mécénat et à la recherche de nouveaux donateurs (notamment des entreprises) vise à y remédier. Son premier travail à l'été 2017 a été de bâtir une feuille de route et une charte déontologique. Une procédure relative au mécénat est en cours d'élaboration.

3 - La procédure de traitement, d'encaissement des dons et d'émission des reçus fiscaux

Le traitement des dons est sous-traité par la Fondation à deux prestataires extérieurs, l'un pour les chèques et les dons en espèces, l'autre pour les dons sur internet. Des procédures établies par le pôle marketing et relations testateurs, qui pilote la gestion d'ensemble des dons, encadrent les opérations de traitement²⁸.

Le premier prestataire assure l'hébergement de la base de données ainsi que la saisie des dons et l'émission des reçus fiscaux. La procédure générale de traitement des dons et la gestion informatique des donateurs a été mise à jour en juin 2017. Les autres procédures sont régulièrement revues par le pôle marketing.

Le pôle marketing travaille en cohérence avec la direction financière qui effectue les rapprochements bancaires, le traitement des rejets de prélèvement automatique ou des dons ponctuels ainsi que les dons par internet.

Des réunions régulières sont organisées entre la Fondation et les prestataires. Le pôle marketing et relations testateurs de la Fondation a procédé par ailleurs à deux audits du premier prestataire, l'un en mars 2011, l'autre en mars 2015. Un nouvel audit de même nature était envisagé au cours de l'année 2018, afin de respecter une fréquence triennale dans le suivi opérationnel.

Au-delà du bilan globalement satisfaisant des relations de sous-traitance avec ce prestataire et de la qualité du suivi assuré par le pôle ressources de la Fondation, un équilibre doit être assuré entre d'une part les exigences de continuité et de stabilité dans les relations avec les prestataires et, d'autre part, la nécessité de garantir le meilleur rapport qualité-prix par une remise en concurrence régulière.

La Fondation a indiqué à la Cour qu'une nouvelle mise en concurrence serait organisée au cours de l'année 2019.

²⁷ Le fichier contient moins d'une centaine d'entreprises et le montant recueilli s'élève à 0,22 M€ en 2016.

²⁸ Procédure d'émission des reçus fiscaux, procédure de sauvegarde et sécurisation des données relatives aux donateurs, procédure de traitement des demandes des donateurs, utilisation des données des donateurs, procédure de gestion de la provenance des dons.

4 - Les frais d'appels et de traitement des dons et la rentabilité de la collecte

a) Le coût global de la collecte

Les frais de collecte des dons et legs représentaient 29,7 % de la collecte en 2016 comme le montre le tableau ci-dessous. Ce chiffre est le plus élevé sur la période 2012 à 2016 mais il a été fortement impacté par le traitement des legs dans le CER. Si on tient compte du montant des legs non comptabilisé dans le CER soit 1,25 M€ (cf. *infra*), le coût de la collecte est ramené à 26,5 %.

Tableau n° 9 : frais de collecte des dons et legs entre 2012 et 2016

<i>en €</i>	2012	2013	2014	2015	2016
<i>Total collecte</i>	14 552 490	12 105 463	14 396 902	15 970 311	10 263 127
<i>Montant frais de recherche de fonds y compris les legs</i>	3 252 513	2 944 864	2 902 530	3 026 963	3 051 467
<i>Coût marketing fidélisation</i>	839 410	1 014 601	889 803	892 662	850 324
<i>Coût marketing prospection</i>	951 610	726 844	748 976	809 383	843 062
<i>Coût marketing des legs</i>	358	8 133	10 366	17 552	18 618
<i>Frais de communication</i>	1 151 172	840 506	875 030	929 451	970 096
<i>Quote-part charges à répartir</i>	309 963	354 780	378 355	377 915	369 367
<i>Total frais de recherche/collecte</i>	22,4 %	24,3 %	20,2 %	19,0 %	29,7 %

Source : Fondation

Les frais recouvrent notamment le coût des prestataires extérieurs auxquels la Fondation fait appel pour le traitement des dons, le marketing et la communication, la distribution du magazine des donateurs et les enveloppes et les magazines.

Sont également intégrés les frais de location des fichiers, le conseil d'administration ayant validé le principe des échanges ou locations de fichiers de prospection avec d'autres associations ou organismes.

Même si les frais de prospection et de communication diminuent et que les frais de fidélisation progressent peu, les frais de recherche de fonds et de traitement dans leur ensemble baissent moins fortement que le total de la collecte. La Fondation a indiqué vouloir réduire le coût lié à la recherche de fonds.

b) Le coût du traitement des dons

Le coût du traitement des dons a progressé de 3,9 % sur la période. Sa part dans le total des frais de recherche est passée de 8 % en 2012 à 10,3 % en 2016.

Tableau n° 10 : évolution du coût du traitement des dons

	2012	2013	2014	2015	2016	Évolution 2012/2016
<i>Traitement des dons (comptabilité analytique)</i>	337 559	343 894	423 152	314 233	350 673	3,9 %
<i>Total des frais de recherche de fonds</i>	4 198 099	3 525 787	3 325 682	3 341 196	3 402 140	-19,0 %
<i>Part frais de traitement/total des frais de recherche de fonds (%)</i>	8,0 %	9,8 %	12,7 %	9,4 %	10,3 %	

Source : CER et comptabilité analytique de la Fondation

Selon le calcul effectué par le pôle marketing et relations testateurs, le coût unitaire du traitement du don reste relativement stable (entre 3,28 € en 2013 et 3,67 € en 2012). Le calcul réalisé à partir de la comptabilité analytique, s'établit entre 3,23 € et 4,30 €. La Fondation n'a pas expliqué ces écarts.

Tableau n° 11 : coût unitaire de traitement d'un don

	2012	2013	2014	2015	2016	Évolution 2012/2016
<i>Traitement des dons (coût pôle)</i>	365 372	332 950	404 958	339 092	338 953	-7,2 %
<i>Nombre de dons uniques et dons en prélèvement automatique</i>	99 482	101 472	98 514	97 398	95 703	-3,8 %
<i>Coût unitaire (€)</i>	3,67	3,28	4,11	3,48	3,54	-3,6 %
<i>Traitement des dons (comptabilité analytique)</i>	337 559	343 894	423 152	314 233	350 673	3,9 %
<i>Coût unitaire (€)</i>	3,39	3,39	4,30	3,23	3,66	8,0 %
<i>Écart</i>	0,28	-0,11	-0,18	0,26	-0,12	

Source : Pôle Ressources marketing et comptabilité analytique de la direction financière

B - Les legs : des volumes modestes, un traitement à moderniser

La gestion des legs et libéralités s'est caractérisée, tout au long de la période et jusqu'à l'installation de la nouvelle direction financière en 2017, par de nombreux archaïsmes dans les méthodes comme dans les outils de travail et par l'existence de risques opérationnels non négligeables. La direction de la Fondation en a pris la juste mesure et des premières réformes ont été engagées qui, sur de nombreux points, mériteront d'être approfondies et complétées.

1 - Procédures, méthodes et outils de travail : des avancées récentes, mais encore timides

a) La qualité des informations fournies au conseil d'administration pour éclairer ses prises de décision

Une procédure interne codifie les modalités d'acceptation et de traitement des legs. En vigueur au cours de la période sous revue dans une version assez ancienne, elle a été actualisée et complétée dans les premiers mois de 2017, après l'installation de la nouvelle direction financière. Ont été ainsi corrigés et précisés plusieurs points relatifs à la phase de présentation des legs au conseil d'administration ainsi qu'à son champ de compétence (notamment sur les acceptations et les affectations des legs).

La procédure et les modalités de travail en vigueur au cours de la période sous revue semblent avoir assuré de manière globalement efficace la sécurité financière de la Fondation. Ainsi, sur les quelques dizaines de nouveaux dossiers de legs ouverts chaque année, un faible nombre (entre un et quatre par an de 2012 à 2016) a été refusé par le conseil d'administration, la plupart du temps en raison d'un actif insuffisant pour faire face au passif. Aucun des nouveaux legs acceptés par le conseil d'administration pendant cette période ne s'est révélé déficitaire *a posteriori*, lors de leur traitement.

S'agissant des biens immobiliers légués, la procédure révisée en 2017 pose clairement l'exigence selon laquelle « toute vente ne pourra intervenir à un prix inférieur » à l'évaluation des Domaines. Dans les cas particuliers où il s'avérerait nécessaire de réduire le prix de vente en dessous de la valeur fixée par le service des Domaines, ladite procédure reste en revanche muette.

La Fondation a reconnu la nécessité de compléter le dispositif par une prescription, à inscrire dans la procédure applicable, d'une nécessaire consultation du conseil d'administration pour tout ajustement du prix de vente d'un bien immobilier légué en-deçà du prix plancher fixé.

Le service des legs et donations n'a pas été en mesure de produire les fonds de dossier communiqués aux membres du conseil d'administration à l'appui des demandes d'acceptation de legs. Il a confirmé, y compris après consultation de l'ancienne direction générale de la Fondation, qu'aucune documentation en la matière ne pouvait être produite. L'absence de tout archivage sur un tel sujet au sein du service des legs pose la question de l'information réelle dont disposaient les membres du conseil d'administration.

À cet égard, le cas du legs de Madame N. fournit un exemple éclairant. De consistance très substantielle (plusieurs biens immobiliers de valeur et environ 1 M€ de liquidités et de capital d'assurance-vie), ce legs a été accepté par le conseil d'administration lors de sa séance du 23 octobre 2015. La synthèse présentée à l'appui de la délibération n'a délivré aucune information sur les passifs identifiés. Un important passif fiscal était pourtant présent, dès l'ouverture de la succession, au titre de l'impôt sur le revenu, de l'impôt de solidarité sur la fortune et des impositions locales. De même, pour l'un des biens immobiliers franciliens légués, un contentieux était pendant pour défaut de paiement de loyers par l'un des locataires. Sur ce point encore, rien ne démontre une quelconque information du conseil d'administration permettant d'éclairer au mieux sa décision sur l'acceptation du legs. Dans ce cas d'espèce, les intérêts financiers de la Fondation ont cependant été préservés, l'actif légué ayant été substantiellement supérieur au passif à honorer.

Il appartient à la Fondation de prendre toutes les dispositions nécessaires pour mieux encadrer à l'avenir le travail d'instruction préalable, que doit mener le service des legs et donations lors de l'ouverture d'un dossier et avant l'inscription à l'ordre du jour du conseil d'administration) et pour enrichir l'information portée à la connaissance des organes délibérants, tout particulièrement sur l'évaluation de l'actif et du passif de chaque legs soumis à acceptation.

b) Qualité des dossiers physiques et de l'outil de gestion informatique

Tous les documents – depuis le fond de dossier d'ouverture jusqu'à la clôture du legs – sont archivés, sans distinction de nature, par ajouts successifs dans un dossier physique, ce qui ne facilite pas la consultation des dossiers. Le service compétent vient de décider d'effectuer une refonte complète du contenu des dossiers physiques de legs, en les décomposant par étapes clés et par thèmes.

Un logiciel de gestion, dénommé dons et legs, a été mis en service à partir de 2013. Il devait permettre de procéder à l'informatisation de l'ensemble de la chaîne de traitement des legs, des donations et des assurances-vie. Cependant, de l'avis même de la responsable actuelle du service, le logiciel n'est encore utilisé que très partiellement.

Le responsable du pôle marketing et relations testateurs a indiqué, lors du contrôle de la Cour, avoir lancé un travail de mise à jour et d'enrichissement de la base de données dons et legs et de création de nouvelles fonctionnalités au service de la stratégie de développement des legs.

2 - Choix d'affectation d'un legs entre la Fondation et la Congrégation : une transparence en cours d'amélioration

Le service des legs et donations, travaillant pour le compte commun de la Fondation et de la Congrégation, est amené, lors de l'ouverture des dossiers de legs ou pour le traitement des dossiers d'assurances-vie, à instruire des cas dans lesquels les volontés d'un testateur (ou d'une personne ayant décidé de transmettre un capital d'assurance-vie) ne sont pas exprimées de manière suffisamment claire pour déterminer s'il entendait désigner la Fondation ou la Congrégation de l'Armée du Salut.

La Fondation a précisé à la Cour que « plusieurs clés de contrôle s'opèrent pour permettre une prise de décision de la direction générale » :

- date du testament : avant 1994, la Congrégation n'était pas éligible aux legs, ce qui l'exclut d'office comme bénéficiaire en cas de testament antérieur à cette date ;
- examen des fichiers de donateurs de la Fondation et de la Congrégation, pour vérifier si le testateur était auparavant donateur de l'une ou de l'autre de manière privilégiée²⁹ ;
- en cas de présence de colégataires (ce qui constitue désormais le cas le plus fréquent) : vérification du caractère cultuel ou non de ces derniers.

²⁹ La Fondation précise à cet égard que 85 % de ses testateurs étaient également des donateurs, ce qui valide la qualité de ce critère d'analyse pour effectuer un éventuel arbitrage entre Fondation et Congrégation.

À la lecture des dossiers échantillonnés, les dispositions testamentaires olographes sont souvent rédigées de manière peu précise (par exemple « j’institue pour mon légataire universel l’Armée du Salut ») et ne permettent pas en tant que telles d’effectuer un arbitrage d’affectation naturel et immédiat. Dans de tels cas de figure, le service des legs et donations procède au contrôle des bases de donateurs de la Fondation et de la Congrégation et propose, sur cette base, une décision d’affectation, suivie par le conseil d’administration.

En revanche, parmi les dossiers d’assurances-vie étudiés, ont pu être notés quelques arbitrages semblant relever de décisions d’opportunité plus que d’une analyse approfondie. Ainsi en va-t-il par exemple des trois contrats d’assurances-vie souscrits par M. L., d’un montant total de près de 179 000 €, pour lesquels il avait désigné comme bénéficiaire l’« Armée du Salut en totalité ». Les recherches effectuées par le service des legs ont permis de constater que l’intéressé n’était inscrit dans aucune des deux bases de donateurs, mais le premier courrier de notification de la compagnie d’assurances, daté du 1^{er} février 2017, avait toutefois été envoyé à la « Fondation Armée du Salut », à l’adresse de la résidence Catherine Booth (CHRS situé à Paris 11^{ème}). Néanmoins, dans le formulaire Cerfa de déclaration partielle de succession, le service des legs a désigné la Congrégation de l’Armée du Salut comme bénéficiaire du capital à transmettre. L’affectation au profit de cette dernière a donc été décidée sans fondement objectif tiré du contenu même du dossier.

De la même manière, le contrat d’assurances-vie souscrit par Mme R., décédée en mai 2017, pour lequel « l’Armée du Salut » avait été désignée comme bénéficiaire du capital à transmettre, a fait l’objet d’une décision d’affectation, cette fois-ci au profit de la Fondation, sans aucun indice tangible fourni par le versement antérieur d’un ou plusieurs dons à l’une ou l’autre des deux entités de l’Armée du Salut.

Afin d’établir un mécanisme pour objectiver les arbitrages à rendre en cas de situations ambiguës, le conseil d’administration a décidé, lors de sa séance du 13 avril 2018, de créer une commission spéciale d’affectation, composée de six membres désignés à parité par le conseil de la Congrégation et celui de la Fondation et placée sous la présidence du président de la Fondation et du supérieur de la Congrégation. La liste de ses membres devait être arrêtée à l’automne 2018 par le conseil d’administration. Les arbitrages de cette commission devront se rendre à la majorité des membres et, en cas de différend, la Congrégation et la Fondation pourront le cas échéant solliciter un juge.

3 - Un suivi financier en voie de réforme

a) Une modernisation des outils et méthodes à peine engagée

Le service des legs et donations a longtemps assuré un suivi financier principalement manuel de chaque dossier de legs, avec inscription sur de simples fiches des encaissements et débours (montants et dates). Chaque encaissement effectué devait en outre faire l’objet d’une saisie dans le logiciel dons et legs pour servir au contrôle effectué par la direction financière, cette dernière assurant par ailleurs l’enregistrement des pièces comptables relatives aux legs et libéralités dans le logiciel de comptabilité générale. En l’absence d’interface automatique entre le logiciel dons et legs et la comptabilité générale, une réconciliation annuelle était nécessaire pour s’assurer de l’exhaustivité de la prise en compte de tous les mouvements intervenus au cours de l’exercice.

Consciente du caractère à la fois archaïque, redondant et potentiellement générateur de risques de telles méthodes de travail, la nouvelle direction financière a entrepris de constituer une base de données informatisée, de nature à garantir une meilleure traçabilité des informations et un partage plus aisé entre les différents services du siège. En parallèle, elle a développé avec l'éditeur du logiciel dons et legs une interface automatique avec le logiciel de comptabilité générale, installée au printemps 2018.

Ces progrès très récents amélioreront le suivi financier des legs et garantiront une meilleure sécurité comptable, dans un contexte marqué par ailleurs par une stabilisation des règles de comptabilisation des legs, en conformité avec le règlement n° 1999-01 du 16 février 1999 relatif aux modalités d'établissement des comptes annuels des associations et des fondations (cf. *infra*).

b) Le respect des éventuels choix d'affectation formulés par les testateurs

Sur l'ensemble des dossiers de legs acceptés au cours de la période et jusqu'à la fin de l'année 2017, quelques-uns concernent des testateurs qui ont émis des vœux particuliers en termes d'affectation du produit de leur générosité.

Il peut s'agir de cas dans lesquels un établissement est précisément désigné comme devant bénéficier de tout ou partie du legs³⁰, ou bien de dispositions testamentaires de contenu un peu plus général prescrivant une affectation au profit des actions de la Fondation en faveur de la jeunesse ou de la réinsertion des détenus³¹.

De fait, les dossiers en question ont fait l'objet d'une imputation comptable au profit des établissements ou missions sociales désignés dans les dispositions testamentaires considérées.

c) Le prélèvement pour charges de structure

Les ressources issues des legs font l'objet d'un prélèvement – dont le taux était de 10 % tout au long de la période – destiné à contribuer à la couverture des frais de structure de la Fondation.

Par délibération du 14 décembre 2017, le conseil d'administration a validé le principe d'une revalorisation de ce prélèvement au taux de 15 %. Ce nouveau taux est applicable non seulement aux nouveaux dossiers de legs, mais aussi au stock actif des dossiers de legs en cours de traitement.

Dans les listes annuelles de legs terminés, formellement validés comme tels par le conseil d'administration, il a été relevé de nombreux cas, tout au long de la période 2012-2016, dans lesquels des arbitrages d'affectation entre missions sociales et frais de structure n'ont pas respecté le ratio 90 % / 10 % pourtant en vigueur sans que la Fondation ait été en mesure d'en fournir la justification.

Les modifications apportées en 2017 à la procédure de traitement des legs comprennent l'ajout d'une disposition précisant, à propos des règles d'affectation, que :

³⁰ Au cours de la période sous revue, ont ainsi été désignés des établissements comme ceux de Mulhouse, Lyon, Le Havre, La Mothe Saint Heray, Louviers, Mazamet ou encore le Palais de la Femme à Paris.

³¹ Vœu émis dans le cadre d'un legs en faveur de l'établissement de Metz.

- « si le produit d'un legs est supérieur à 2 000 €, il est affecté à hauteur de 85 % aux missions sociales (générales ou à préciser) et à hauteur de 15 % aux frais de structure ;
- s'il est inférieur à 2 000 €, il est intégralement affecté aux frais de structure ».

Cette initiative a le mérite de fixer un principe clair devant s'appliquer, de manière homogène et sans distinction de traitement, à tous les dossiers de legs.

4 - Contraintes et moyens de fonctionnement du service des legs : une réflexion à mener

a) Un allongement tendanciel de l'ancienneté moyenne des legs en stock actif

Au cours de la période 2012-2016, la durée de traitement des legs s'est accrue.

La réduction tendancielle, assez marquée, de la proportion des dossiers arrivant à terminaison dans un délai de moins de trois ans après l'ouverture du legs tient notamment, selon les services de la Fondation, à l'évolution des pratiques des testateurs.

Alors qu'historiquement, la Fondation était souvent désignée comme légataire universel, elle est désormais souvent désignée comme colégataire avec d'autres associations ou fondations. Un tel changement – qui trouve en particulier sa source dans le développement des pratiques d'échanges de fichiers de donateurs-bienfaiteurs entre les associations – engendre inévitablement un allongement des délais de traitement, compte tenu à la fois du travail de concertation requis entre les différents bénéficiaires et des durées, variables, d'acceptation et de traitement des legs selon les procédures en vigueur au sein de chaque organisme gratifié.

Les dossiers actifs dont l'ancienneté est la plus élevée à la date du présent rapport avaient fait l'objet d'une acceptation au cours de l'année 2012.

Tableau n° 12 : évolution des ouvertures de legs et des délais de traitement

	2012	2013	2014	2015	2016
<i>Nombre de dossiers ouverts</i>	29	30	40	37	39
<i>Terminaison en moins de 18 mois</i>	0	14 (46,7 %)	17 (42,5 %)	16 (43,2 %)	12 (30,8 %)
<i>Terminaison entre 18 mois et 3 ans</i>	12 (41,4 %)	6 (20 %)	11 (27,5 %)	2 (5,4 %)	2 (5,1 %)
<i>Terminaison entre 3 et 5 ans</i>	12 (41,4 %)	7 (23,3 %)	6 (7,5 %)	0	0
<i>Terminaison en plus de 5 ans</i>	1 (3,4 %)	0	0	0	0
<i>Dossiers non terminés</i>	4 (14 %)	3 (10 %)	9 (23 %)	19 (51 %)	25 (64 %)

Source : Fondation

b) Un service des legs et donations qui doit pouvoir disposer des moyens nécessaires pour assumer efficacement son rôle

Fortement concentré entre les mains de l'ancienne titulaire du poste jusqu'à son décès à l'été 2017, le service des legs et donations fonctionne en outre, de longue date, avec le concours essentiel d'une experte bénévole, ancienne clerc de notaire à la retraite, à raison de trois à quatre demi-journées par semaine.

Une autre collaboratrice à temps plein, en poste depuis 2012 comme adjointe de la responsable du service, assume depuis le décès de cette dernière la responsabilité du pôle legs et donations de la direction financière.

Une telle situation ne pouvait être considérée comme satisfaisante dans un contexte où la Fondation a marqué sa volonté de développer les ressources, pour l'instant encore modestes, issues de la générosité publique en général et des legs et libéralités en particulier. La Fondation a recruté une juriste spécialisée, qui sera en charge de la remise en ordre de l'ensemble des dossiers de legs en cours et des relations avec les offices notariaux, et pris l'attache d'une bénévole, assistante d'un notaire, pour préparer le relais de la bénévole actuelle bientôt partante.

C - Les assurances-vie : un apport marginal, une procédure à écrire

Tout comme les ressources générales issues des legs (cf. *infra*), le produit perçu par la Fondation au titre des contrats d'assurances-vie a été modeste au cours de la période.

Les importantes variations constatées au cours de la période tiennent, pour l'essentiel, à l'impact de quelques gros contrats unitaires dont la Fondation a pu bénéficier. Hormis ces cas exceptionnels, le profil-type des contrats d'assurances-vie dont la Fondation est désignée comme bénéficiaire porte sur des capitaux moyens compris entre 10 000 € et 100 000 € pour la majorité d'entre eux.

Tableau n° 13 : évolution des encaissements de capitaux d'assurances-vie

	2012	2013	2014	2015	2016	2017
<i>Encaissements réalisés</i>	317 809,80 € (1 dossier)	1 321 658,45 € (17 dossiers)	697 244,89 € (27 dossiers)	928 300,44 € (26 dossiers)	201 749,84 € (6 dossiers)	1 364 702,67 € (19 dossiers)

Source : Fondation – Service des legs et donations – extractions Mirabel (avril 2018)³²

La Fondation a pendant longtemps, à tort, procédé à la comptabilisation des produits issus des contrats d'assurances-vie avec ceux issus des dons (cf. *infra*). Cette erreur de méthode ayant été corrigée, avec la prise en compte des contrats d'assurances-vie dans le même ensemble que les legs et libéralités à compter de 2016, le conseil d'administration a décidé d'appliquer aux encaissements correspondants la même règle de prélèvement pour frais de structure que celle qui s'applique pour les legs.

³² Ces chiffres issus du service des legs et donations diffèrent de ceux entrés en comptabilité dans les arrêtés annuels de la période sous revue, dans la mesure où ils traduisent une « entrée en stock » des dossiers, indépendamment des flux effectivement encaissés en net lors des arrêtés comptables annuels (hors prise en compte partielle en fonds dédiés par ailleurs).

Dans quelques rares cas, surtout concentrés sur l'année 2017, des contrats d'assurance-vie, dont la Fondation a été désignée comme bénéficiaire, ont été assortis de vœux spécifiques d'affectation du capital transmis à certains établissements du réseau³³. Ces cas particuliers sont dûment reportés comme tels dans les états financiers récapitulatifs, ce qui est de nature à garantir le strict respect des volontés exprimées par les bienfaiteurs.

Il a été constaté par ailleurs qu'un seuil de 1 500 € était *de facto* appliqué, en-deçà duquel tous les contrats unitaires d'assurances-vie ont vocation à être liquidés pour financer dans leur intégralité les charges de structure de la Fondation, à l'image du seuil de 2 000 € arrêté en 2017 pour le traitement des legs (cf. *supra*).

Ce seuil n'a néanmoins été explicité dans aucun document. Il appartient donc à la Fondation de prendre les dispositions nécessaires pour faire valider cette initiative par le conseil d'administration.

La Fondation s'est par ailleurs engagée à concevoir une procédure propre au traitement des assurances-vie.

CONCLUSION

D'ampleur modeste dans l'ensemble des ressources de la Fondation de l'Armée du Salut, les produits issus de la générosité du public proviennent pour leur plus grande part des dons manuels, les legs et donations produisant à ce jour des recettes de faibles montants.

Fondée essentiellement sur la méthode traditionnelle des publipostages et sur des messages généralistes de soutien à l'ensemble des missions sociales de la Fondation, la collecte des dons est externalisée auprès de prestataires externes, lesquels assurent également l'essentiel des opérations de traitement, sous le pilotage étroit des services de la Fondation et dans des conditions satisfaisantes de maîtrise des coûts.

En l'absence d'une démarche de prospection active jusqu'à présent, les legs, donations et assurances-vie, reçus en faibles nombres par la Fondation, font l'objet d'un traitement par les services du siège dont les caractéristiques, longtemps fragiles en termes d'outillage et de méthodes, sont en voie de modernisation.

Enfin, pour lever certaines ambiguïtés qui ont pu, par le passé, marquer des décisions d'affectation de legs ou donations à la Fondation de l'Armée du Salut ou à la Congrégation, des dispositions claires viennent d'être prises pour garantir à l'avenir transparence et objectivité dans les mécanismes internes de délibération.

³³ Ainsi des CHRS La Cité de Lyon ou Palais de la Femme de Paris.

Chapitre III

Le compte d'emploi des ressources et l'utilisation des ressources de la générosité publique

I - Le compte d'emploi des ressources

Le compte d'emploi des ressources décrit de la façon suivante les ressources collectées et leur affectation par emplois dans la période sous revue.

Tableau n° 14 : le CER de la Fondation de l'Armée du Salut (2012-2017)

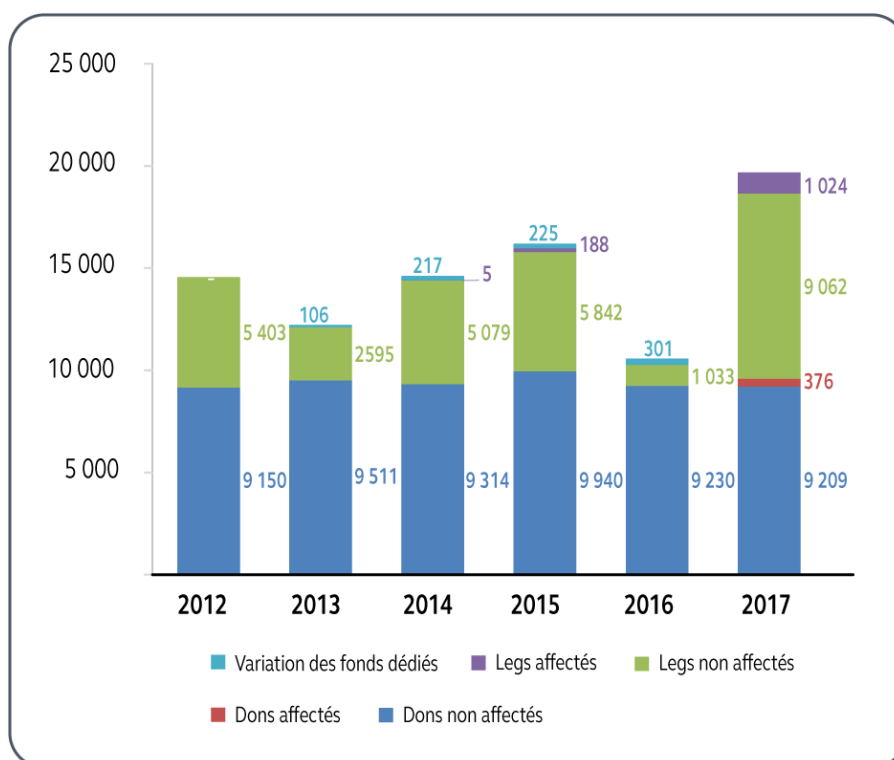
<i>en milliers d'euros</i>	2012	2013	2014	2015	2016	2017
RESSOURCES	14 552	12 212	14 614	16 196	10 564	18 291
<i>Dons manuels non affectés</i>	9 150	9 511	9 314	9 940	9 230	9 209
<i>Dons manuels affectés</i>						376
<i>Legs non affectés</i>	5 403	2 595	5 079	5 842	1 033	9 062
<i>Legs affectés</i>	-	-	5	188	-	1 024
<i>Variation des fonds dédiés</i>	-	106	217	225	301	-1 380
<i>Solde des ressources non utilisées</i>	0	0	0	0	0	7 319
EMPLOIS	14 552	12 212	14 614	16 196	10 564	10 971
<i>Missions sociales</i>	9 816	8 701	10 852	11 598	6 837	5 951
<i>réalisées directement</i>	9 719	6 957	8 767	9 589	5 435	4 431
<i>confiées à la Congrégation</i>	97	1 745	2 085	2 009	1 402	1 520
<i>Frais de recherche de fonds</i>	4 198	3 526	3 326	3 341	3 402	3 462
<i>frais de communication</i>	1 151	840	875	929	970	975
<i>frais de recherche de fonds</i>	3 047	2 685	2450	2 411	2 432	2 487
<i>Frais de fonctionnement</i>	-	-	497	1 126	118	1 372
<i>Immobilisations</i>	544	-	-	-	32	0
<i>Neutralisation dotation amortissements</i>	-6	-15	-60	131	175	186

Source : Cour des comptes à partir des rapports financiers et CER 2017

A - Une comptabilisation des ressources qui reste à parfaire

Telle qu'elle est mesurée dans le CER, la stabilité des dons contraste avec les écarts de produit des legs, dont le mode de comptabilisation a varié quatre fois en cinq ans.

Graphique n° 4 : évolution des dons et legs de 2012 à 2017 (K€)



Source : Comptes d'emploi des ressources publiés

Les données du CER relatives aux ressources sont conformes aux comptes de résultat, sous réserve d'un écart de chiffrage des dons et legs pour l'exercice 2012. Cette anomalie trouve son origine dans les modifications de traitement comptable des legs analysés ci-après.

La part des dons et legs non affectés est écrasante par rapport aux ressources dédiées.

1 - Les dons

Ils ont atteint 9 M€ à 10 M€ selon les années, et représenté en cumul sur la période 70 % des ressources de générosité publique.

Les dons collectés sont comptabilisés en produits d'exploitation. La plupart du temps, les appels de fonds ne mentionnent que les « missions sociales de la Fondation » si bien que la Fondation ne renseigne pas la ligne du CER réservée aux dons manuels affectés.

Il y a pourtant chaque année de la période sous revue une ligne de dons restant à engager au compte de passif « fonds dédiés », mouvementée chaque année à raison des sommes recouvrées et de leur utilisation.

Tableau n° 15 : collecte et utilisation des dons dédiés de 2012 à 2016

<i>Milliers d'euros</i>	2012	2013	2014	2015	2016
<i>Dons collectés</i>	31	169	4	62	36
<i>Utilisation</i>	- 90	- 4	- 22	- 1	- 83
<i>Fonds à engager en fin d'exercice</i>	8	173	755	216	167

Source : Cour des comptes, à partir des bilans et des comptes financiers

Cette situation s'explique en très grande partie sur cette période par deux circonstances particulières :

- la reprise en 2013 de l'EHPAD de La Mothe Saint-Heray et l'apport d'actifs correspondants, qui comprenait un don dédié de 162 809 € ;
- l'opération Toit solid'air de construction de bungalows d'hébergement à Reims, qui a fait l'objet d'un appel à dons spécifique et donné lieu à une collecte de 131 476 € en 2015 et 2016.

Les exceptions au principe de non-affectation des dons sont limitées en nombre et en montant. Elles auraient dû toutefois être isolées à la ligne dons manuels affectés des CER 2013, 2015 et 2016, et prises en compte dans la variation des fonds dédiés au fur et à mesure de leur utilisation.

Outre ces dons dédiés correctement imputés en comptabilité générale mais non isolés au CER, certaines campagnes ciblées sur des opérations immobilières n'ont pas fait l'objet d'un enregistrement de la collecte correspondante au compte « dons dédiés »³⁴.

Il conviendra donc à l'avenir d'isoler les dons affectés des autres dons dans le compte d'emploi des ressources et d'en retracer la consommation dans la variation des fonds dédiés.

2 - Les legs

Les legs représentaient 30 % de la collecte en cumul sur la période et 4 M€ par an en moyenne sur cinq ans. Les assurances-vie ont été comptabilisées avec les legs à partir de 2016 seulement (cf. *supra*).

Les legs font l'objet d'une décision d'acceptation soumise à l'approbation du conseil d'administration, qui est enregistrée conformément au règlement comptable dans les engagements hors bilan, et sont intégrés en comptabilité au fur et à mesure de leurs encaissements. On utilise à cet effet un compte de bilan, pour éviter de passer le produit en résultat avant l'achèvement des procédures notariales, constaté par le conseil d'administration. Dans cette période intermédiaire, les legs ont vocation à figurer dans un compte d'attente.

L'application de ces principes a fait l'objet de corrections à la demande du commissaire aux comptes depuis la première année de son mandat en 2012. Les règles appliquées ont été ainsi modifiées en 2012, puis en 2013, 2015, 2016 et enfin 2017. Les documents comptables sont de ce fait difficiles à rapprocher des états récapitulatifs des legs acceptés, terminés ou utilisés.

³⁴ Il s'agit de la campagne pour la rénovation de la résidence du Bon Foyer à Mulhouse en 2012, de l'EHPAD de La Sarrazinière en 2013, et de la résidence Catherine Booth à Paris en 2014.

a) L'instabilité des règles de comptabilisation

Avant 2012, tous les legs étaient comptabilisés et gérés en trésorerie sur le seul compte 197 Fonds dédiés sur legs et donations affectés. Ce qualificatif « affectés » confondait l'affectation par le testateur et l'affectation « aux missions » ou « aux frais de structure » prononcée par le conseil d'administration dans sa délibération d'acceptation. Au fur et à mesure de l'utilisation du legs, les sommes étaient transférées au compte de résultat par le crédit du compte 78970 « Report de ressources/legs non utilisés » quand elles servaient à financer des subventions de fonctionnement aux établissements, ou du compte de bilan 10688 « Réserve pour projets associatifs », sans passer par le compte de résultat, quand elles finançaient un projet immobilier.

En 2012, le nouveau commissaire aux comptes a demandé à juste titre que l'affectation par le conseil d'administration lors de l'acceptation du legs ne soit pas confondue avec l'affectation par le testateur. En conséquence, les montants comptabilisés au bilan de clôture de 2011 sous la rubrique Fonds dédiés (compte 197) disparaissent totalement de ce poste de passif, qui passe de 6,4 M€ à 0 € malgré 2,6 M€ de flux positif³⁵. Le commissaire aux comptes a indiqué en outre que les legs sont des produits de l'exercice où ils ont été déclarés terminés. Constatant cependant que ces financements peuvent être utilisés pour partie en N+1, il a proposé de virer les montants concernés en produits constatés d'avance (compte 487).

En 2013, la Fondation est parvenue à documenter la liste des legs dont les testateurs avaient indiscutablement demandé l'affectation à un projet spécifique, si bien que 2,3 M€ ont été transférés à nouveau au compte 197 « Fonds dédiés sur legs et donations affectés », par le débit du compte 487 « Produits constatés d'avance ».

En 2014, il n'y a eu pas de changement de méthode comptable.

En 2015, le commissaire aux comptes a signalé que l'inscription en produits constatés d'avance exigeait une convention formelle de pluriannualité, et pas seulement un projet d'utilisation différée de la ressource. L'ensemble des legs non affectés doit donc abonder le résultat de l'exercice, et le montant non utilisé doit faire l'objet d'une délibération du conseil d'administration au stade de l'affectation du résultat en N+1. La gestion des legs non affectés et non utilisés passera donc par les comptes de réserve ou de report à nouveau. Le montant des dons et legs au compte de résultat est augmenté en conséquence d'une correction d'erreurs sur les produits d'exploitation de 2,44 M€ (les produits antérieurement constatés d'avance sont transférés au compte 75).

Enfin, lors de la clôture de l'exercice 2016, le commissaire aux comptes a demandé à la Fondation de ne plus constater par étape la terminaison des legs comportant plusieurs actifs, au fur et à mesure de la réalisation définitive de chaque bien, mais d'attendre que le legs soit terminé dans son intégralité pour le prendre en produit d'exploitation. Ce sont ainsi 1,25 M€ de legs quasi terminés qui n'ont pas été inscrits en produits d'exploitation de cet exercice, alors même qu'ils avaient été inscrits au budget et utilisés sur l'année sous la forme de subventions d'exploitation aux établissements.

³⁵ C'est l'effet d'un virement de poste à poste vers les produits constatés d'avance à hauteur de 7,9 M€, augmenté de deux transferts à la réserve pour projets associatifs à hauteur de 1,2 M€ (restructuration de l'EHPAD de Saint-Etienne et rénovations des CHRS de Lyon et de Mulhouse). Soit au total 9,1 M€ de ressources de legs déplacés dans les comptes.

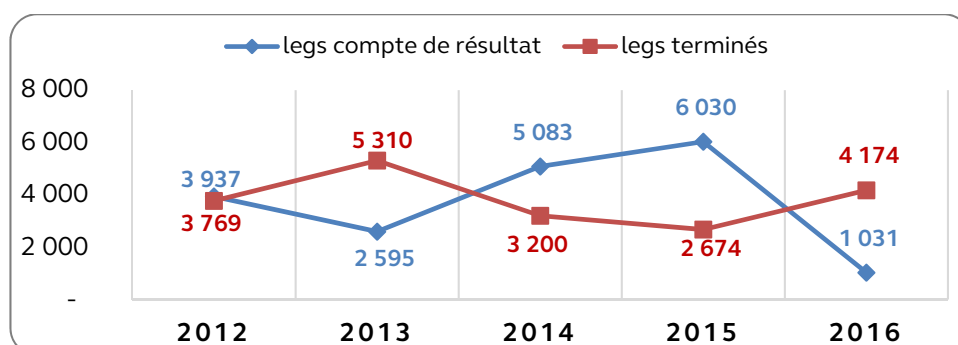
Pour la clôture de 2017, cette interprétation exagérément prudente a été abandonnée au profit d'une écriture de produit passée lors de la réalisation de chaque bien, conformément aux prescriptions du règlement comptable n° 99-01 du 16 février 1999 modifié.

b) Legs comptabilisés et legs terminés

Les dons et legs déclarés en 2012 dans le CER ne reprenaient pas exactement le produit du compte de résultat (14,55 M€ au lieu de 13,08 M€). En effet a été ajoutée au montant des legs inscrit en compte de résultat la variation du compte 487 « Produits constatés d'avance », pour la seule part imputable aux entrées et sorties de l'exercice dans le contexte du transfert de l'ensemble des legs inscrits au compte 197 « Fonds dédiés » vers le compte « Produits constatés d'avance ». En 2015, leur montant au CER a intégré la correction comptable de 2,44 M€ inscrite au compte de résultat.

Par ailleurs, le montant des legs du compte de résultat s'écartait du total des legs déclarés terminés au conseil d'administration.

**Graphique n° 5 : legs inscrits au compte de résultat et legs terminés
(en milliers d'euros)**



Source : Cour des comptes, à partir des rapports financiers de la fondation

L'adoption puis l'abandon du recours aux produits constatés d'avance a créé ce décalage³⁶ avec une inertie de plusieurs années. Ces incohérences n'ont plus de raison de se reproduire.

En outre, à la clôture de l'exercice 2016, trois legs ont été déclarés incomplètement terminés par le commissaire aux comptes et retirés du compte de résultat pour un montant de 1,254 M€. En 2017 le passage en produit a été effectué par ligne d'actif définitivement soldée par le notaire.

³⁶ Les rapports annuels de 2012 et 2013 précisent que le montant des legs portés en ressource du CER correspond à celui des legs utilisés dans l'exercice (en 2012 il est précisé que ce sont les legs perçus desquels sont déduits les legs inscrits en produits constatés d'avance). En 2014, les legs non affectés (5 079 K€ au CER) ont contribué au financement des frais de fonctionnement du siège (497) et aux missions sociales de la Fondation (4 582) ; il est précisé que les legs réalisés s'élèvent à 5 083 K€ issus de l'encaissement des legs en cours de réalisation (3 534), de la reprise des legs affectés aux missions sociales (1 052) et à la dotation pour frais de structure (497). En 2015 comme en 2016, il y a coïncidence entre legs réalisés (2015) ou terminés (2016) portés en produits d'exploitation et utilisation aux frais de fonctionnement et aux missions sociales indiquée en annexe du CER.

La Fondation devra veiller à réconcilier le produit des legs inscrits au compte de résultat avec celui du CER.

c) Une part affectée modeste, mais imparfaitement retracée : la variation des fonds dédiés

La variation des fonds dédiés doit figurer au CER : il convient en effet de soustraire des produits de l'année la part restant à engager en fin d'année, et de reprendre le montant des engagements antérieurs venus à exécution.

La présentation des CER de la Fondation présente à cet égard des imprécisions au regard des variations observées dans les comptes de bilan correspondants.

Des anomalies ont ainsi été relevées dans la reprise au CER des mouvements du compte de résultat décrivant l'augmentation (compte 689) ou la diminution (compte 789) des dons et legs affectés : de 2013 à 2015, la variation déclarée au CER ne retrace que la consommation des legs affectés, sans tenir compte de la ressource des nouveaux legs³⁷, et elle ignore les mouvements affectant les dons affectés ; en 2016, la variation déclarée au CER additionne la consommation des dons affectés à celle des legs affectés, mais elle oublie encore la collecte de dons affectés de l'exercice.

La Fondation a précisé que ces erreurs étaient corrigées depuis le compte annuel 2017.

3 - L'absence de reports des ressources non affectées

Les CER successifs publiés de 2012 à 2016 par la Fondation ne renseignent ni la rubrique T1 « Report des ressources collectées auprès du public non affectées et non utilisées en début d'exercice », ni la rubrique T7 « Solde des ressources collectées auprès du public non affectées et non utilisées en fin d'exercice ». La mention dans les comptes de régularisation en fin d'exercice de legs non affectés correspond à des encaissements sur legs non encore terminés.

La Fondation s'est attachée en effet dans cette période à ce que la totalité des ressources non affectées soit utilisée chaque année, grâce à une méthode d'affectation de la collecte aux emplois, notamment aux missions sociales, dont la critique est présentée plus loin. Cette analyse a conduit la Fondation à décider de renseigner à partir de 2017 la rubrique T7 en tant que de besoin.

B - Une comptabilisation des emplois à clarifier

L'évolution des emplois, d'un montant de 10,56 M€ en 2016 après avoir atteint 16,19 M€ en 2015, reflète le caractère erratique des ressources issues de la générosité publique, auxquelles elle est exactement ajustée. La Fondation ne présente pas de tableau de passage du compte de résultat au CER. Le montant des emplois assignés à la ressource de générosité publique est sommairement documenté dans les états de consolidation qui nourrissent le rapport annuel sur les comptes³⁸.

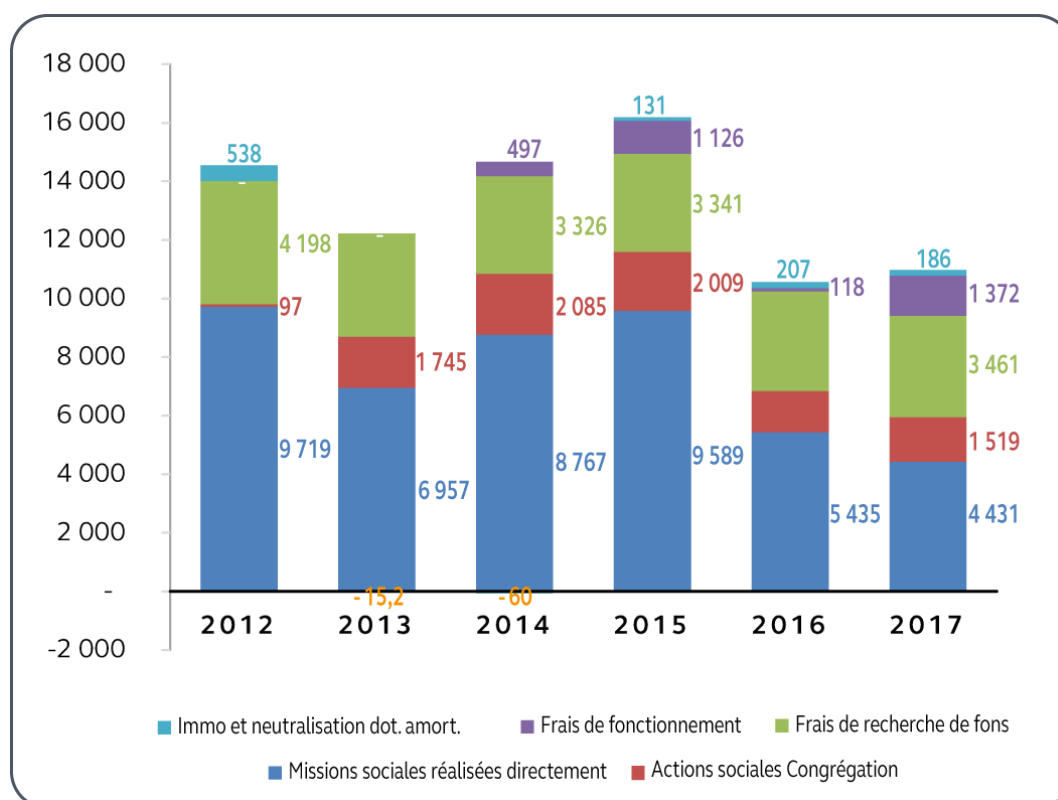
³⁷ Soit 4 K€ en 2014 et 188 K€ en 2015, déclarés à la ligne Legs et autres libéralités affectés du CER. En 2013 et en 2016, le compte de résultat n'enregistre pas de produit de legs affectés.

³⁸ Notamment une répartition analytique des dépenses du siège entre les frais généraux, la communication/recherche de fonds, les trois secteurs de mission inclusion, jeunesse, handicap et dépendance et enfin le financement de la Congrégation au titre des activités d'intérêt général des postes.

L'affectation par emploi des ressources collectées auprès du public, telle qu'elle est prescrite par le cadre réglementaire du CER, obéit aux règles suivantes :

- l'affectation de la collecte aux frais de fonctionnement se limite au prélèvement sur les legs non affectés autorisé par le conseil d'administration lors de leur acceptation, au fur et à mesure qu'ils sont déclarés terminés et donc passés en produit de l'exercice, soit par exemple 1,126 M€ en 2015 et 0,118 M€ seulement en 2016 ;
- la ligne des frais de recherche de fonds retient la totalité du coût du service de la communication, net de recettes atténuatives, soit 3,4 M€ en 2016 ;
- à la rubrique des missions sociales, on distingue, d'une part, les versements à d'autres organismes agissant en France, qui affichent le financement net apporté à la Congrégation au titre de ses activités d'intérêt général, soit 1,4 M€ en 2016, et d'autre part, les actions sociales réalisées directement, qui mobilisent le solde de la ressource de l'année, déduction faite de tous les emplois précédents, de façon à l'épuiser sans laisser de report.

Graphique n° 6 : évolution des emplois de la générosité publique (k€) entre 2012 et 2017



Source : Cour des comptes, à partir des CER publiés

Dans la période, la ressource annuelle issue de la générosité publique a été consacrée très marginalement aux frais de fonctionnement de la Fondation (3 %), plus significativement à la communication et aux frais de recherche (26 %) et majoritairement aux missions sociales (70 %).

1 - Les frais de fonctionnement, de communication et de recherche de fonds

a) Les frais de fonctionnement

Le conseil d'administration a fixé comme règle que les dons non affectés étaient employés en missions sociales et aux frais de recherche de fonds. De fait ils ne contribuent pas au financement des frais de fonctionnement.

La couverture de frais de fonctionnement par la générosité publique a été limitée à un prélèvement sur les legs de 10 % (de 2012 à 2015), puis de 15 % (décision du conseil d'administration du 1^{er} juillet 2016), et appliqué depuis une délibération du 14 décembre 2017 aux legs affectés, et pas seulement non affectés, ainsi qu'aux assurances-vie. Dans la période, ce prélèvement a subi les errements du traitement comptable des legs décrits plus haut, ce qui ôte toute signification à la série des frais de fonctionnement financés sur la collecte tels qu'ils figurent au CER.

Tableau n° 16 : montant de la collecte affectée aux frais de fonctionnement

Milliers d'euros	2012	2013	2014	2015	2016
Frais de fonctionnement	-	-	497	1 126	118

Source : Cour des comptes à partir des rapports financiers

Si le prélèvement pour frais de fonctionnement est durablement fixé à 15 % des legs et assurances-vie, qui se situent eux-mêmes au tiers de la collecte, cela représentera un prélèvement sur les ressources issues de la générosité publique de l'ordre de 5 % en moyenne pluriannuelle, toutes choses égales quant à la proportion respective des dons (deux tiers) et les legs (un tiers) dans les ressources issues de la générosité publique.

b) Les frais de communication et de recherche de fonds

Ce poste retrace l'intégralité des dépenses imputées aux services du siège en charge de la communication et de la recherche de fonds, soit 3,4 M€ en 2016.

La rubrique « recherche de fonds » comptabilise la sous-traitance de la prospection (0,84 M€ en 2016) et de la fidélisation, y compris le marketing des legs (0,87 M€), des donateurs et celle du traitement des dons (0,35 M€), et l'agrège avec une quote-part des charges de personnel du service de la communication (0,35 M€). Le total est resté remarquablement stable sur cinq ans, entre 2,4 M€ et 2,5 M€.

La Fondation classe en outre ses dépenses de communication parmi les emplois de la collecte. Là aussi il s'agit de rémunérations de prestations extérieures (0,59 M€) et de frais de personnel et charges réparties (0,44 M€), soit 1 M€ en 2016. Cela peut se concevoir des charges de communication externe, notamment l'achat d'espaces publicitaires et le magazine trimestriel, mais pas de la communication interne, qui relève des frais de fonctionnement. La Fondation chiffre à 9,5 % la part de la publication interne « Le fil » dans les dépenses de prestations extérieures du service de la communication. Si cette clé, à parfaire, avait été appliquée au budget de communication de 1 M€ en 2016, ce sont 100 000 € qui auraient dû, dans le CER, être transférés de la ligne « frais de communication » vers la ligne « frais de fonctionnement ».

La Fondation a fait connaître son intention de distinguer, d'une part, les charges de communication interne, partie intégrante du budget de fonctionnement du siège, éligible au financement public des activités tarifées, et, d'autre part, les charges de la communication externe.

2 - Les missions sociales réalisées directement par la Fondation

Le chiffrage des actions sociales réalisées directement par la Fondation est effectué selon un mode de calcul sensiblement différent d'un exercice à l'autre.

De 2012 à 2015, leur point commun a été de totaliser l'ensemble des ressources issues de la générosité publique, d'en soustraire les frais de fonctionnement et de recherche de fonds, ainsi que le soutien apporté à la Congrégation pour son action d'intérêt général, mais aussi diverses autres charges particulières, tels les legs affectés au projet associatif en 2013 et en 2015, ou encore le financement du déficit de l'établissement de Morfondé en 2015. Le défaut de stabilité dans la méthode de comptabilisation tient en partie aux changements de définition comptable des legs décrits ci-dessus, mais aussi à la volonté de présenter un emploi de la collecte sans report, au sein d'un CER en équilibre.

L'exercice 2016 a marqué un début de clarification avec le chiffrage du coût net des actions sociales réalisées directement dans la comptabilité analytique du siège, et leur inscription sur la ligne adéquate du CER sous plafond de la ressource de générosité disponible.

Ainsi, en 2016, les trois sections inclusion, jeunesse, handicap-dépendance de la balance analytique du siège retracent 5,37 M€ de dépenses directes du siège et 5,5 M€ de subventions internes versées aux établissements à travers un compte de liaison. La somme de ces charges (soit 10,87 M€) est atténuée par 3,22 M€ de produits de refacturation ou de subventions, en sorte que la charge nette pour le siège des missions sociales réalisées directement s'élève à 7,65 M€. Le montant inscrit à ce titre au CER se limiterait toutefois à 5,43 M€ pour ne pas mettre ce compte en déséquilibre.

Le montant des missions sociales financées par la générosité publique, hors action sociale de proximité de la Congrégation, a donc représenté un poste d'ajustement de la colonne 3 du CER.

De ce fait, il n'est pas facile de flécher précisément la ressource de générosité publique sur des emplois particuliers, dans la mesure où elle constitue avec les autres ressources propres (notamment les facturations de prestations et les produits de placement) une ressource fongible pour prendre en charge des actions sociales non tarifées et non subventionnées, ou insuffisamment financées notamment au stade de leur lancement. Cette utilisation en complément des financements publics fait l'objet (cf. *infra*) de développements confirmant la difficulté de concevoir une communication plus explicite à l'égard des donateurs, tant que la collecte ne fait pas l'objet d'affectations individualisées.

L'affectation de la collecte aux missions sociales : subvention globale ou affectations individualisées ?

L'affectation aux missions sociales réalisées directement pourrait traduire des décisions de financement individualisées, plutôt qu'un ajustement comptable entre le coût des activités non agréées et les recettes atténuatives qui leur sont rattachables.

Cette approche présenterait l'avantage de favoriser la communication aux donateurs, en la nourrissant de réalisations concrètes et indiscutablement financées par l'appel à la générosité.

À titre d'exemple, les opérations de rénovation et d'humanisation des établissements s'y prêteraient facilement en raison des sommes en jeu et de l'importance des fonds propres requis pour les mener à bien.

À ce stade, il convient de rappeler que la ressource de générosité publique inscrite aux actions sociales directement réalisées du CER ne doit pas excéder la charge nette des missions sociales chiffrées dans la comptabilité analytique du siège. En cinq ans, les actions sociales réalisées directement auront mobilisé 40,5 M€ de générosité publique pour répondre à un besoin brut de financement atteignant 50 M€ (avant recettes atténuatives). Mais ce n'est qu'à partir de 2016 que la Fondation a introduit dans sa répartition analytique des dépenses du siège les recettes atténuatives qui permettent de chiffrer la charge nette à financer.

Le besoin net de financement des actions sociales réalisées directement a été inférieur d'au moins 6 M€ à la collecte affectée à cet emploi dans les CER de 2012 à 2015.

Tableau n° 17 : missions sociales réalisées directement : collecte affectée et besoin de financement

En milliers d'euros	2012	2013	2014	2015	2016
Collecte affectée (CER)	9 719	6 957	8 767	9 589	5 435
Besoin brut comptabilisé (balance analytique du siège)	10 268	9 027	10 073	9 802	10 877
dont prises en charge siège	8 107	6 821	5 419	4 723	5 373
Subventions compte 1865	2 161	2 206	4 654	5 079	5 504
Trois recettes atténuatives	- 2 533	- 2 666	- 2 598	- 2 367	- 2 466
dont subventions	- 826	- 823	- 52	- 397	- 578
Refacturation personnel	- 1 113	- 1 260	- 1 409	- 1 426	- 1 263
Refacturation charges immobilières	- 594	- 583	- 437	- 544	- 625
Besoin net de financement	7 735	6 361	7 475	7 435	8 411
Excédent de la collecte sur le besoin	1 984	596	1 292	2 154	- 2 976

Source : Cour des comptes, à partir des CER et des balances analytiques du siège

Le besoin net de financement des missions sociales réalisées directement est défini comme la différence entre leur coût analytique dans le compte du siège et les trois principales recettes atténuatives que sont les remboursements par les établissements des charges locatives et du personnel mis à disposition d'une part, et les subventions reçues d'organismes extérieurs d'autre part. Comme ces trois comptes n'épuisent pas les recettes atténuatives, même s'ils en fournissent la plus grande part, le tableau donne une estimation minorante de ce besoin net.

Les dépenses déjà couvertes par les refacturations aux établissements ou par des concours publics³⁹ ne peuvent évidemment pas être présentées comme un emploi de la collecte auprès du public. L'excédent constaté de 2012 à 2015 aurait dû être reporté à la ligne T7 du CER de l'exercice, et repris à la ligne T1 du CER de l'exercice suivant.

La Fondation est disposée à affecter dorénavant les ressources collectées aux activités sociales réalisées directement dans la limite de leur besoin de financement, net de recettes atténuatives, et à reporter à nouveau la collecte non utilisée en cas d'excédent. C'est ainsi qu'elle a décidé de présenter son CER 2017 avec l'indication de l'excédent de la collecte sur le besoin.

³⁹ À titre d'illustration, les subventions reçues en 2016 émanaient de la DRIHL pour la distribution alimentaire d'hiver, de la DASES pour la distribution alimentaire pour les migrants, de la Région Île-de-France pour la distribution alimentaire d'été et de la Fondation de France.

3 - Le financement des activités d'intérêt général de la Congrégation

Les activités d'intérêt général sont consubstantielles à la vie des postes de l'Armée du Salut, qui intègre historiquement l'évangélisation et le travail social⁴⁰.

La Fondation souhaite financer ces activités et sa comptabilité analytique prévoit à cet effet dans le budget du siège une quatrième mission intitulée « action sociale de proximité » pour retracer le soutien du travail social de la Congrégation. Celui-ci comporte principalement une ligne de subvention et une ligne de dépenses de personnel du siège⁴¹. Il est atténué par des remboursements acquittés par la Congrégation au titre des personnels de la Fondation travaillant en partie pour elle ou d'autres prestations à son bénéfice.

Ce sont ces chiffres qui fournissent le montant porté au CER à la rubrique missions sociales - versements à d'autres organismes agissant en France.

a) Une comptabilisation rétroactive et insuffisamment documentée

De 2012 à 2015, les flux financiers entre la Fondation et la Congrégation ont fait l'objet d'une fiche de synthèse tardivement arrêtée par la direction administrative et financière avant présentation pour approbation au conseil d'administration, environ un an après la fin de l'exercice, et six mois après l'approbation des comptes.

Tableau n° 18 : financement de la Congrégation : le calendrier d'information du conseil d'administration de la Fondation

Exercice	Approbation des comptes	Arrêté de compte par la direction financière	Présentation au conseil d'administration
2012	1 ^{er} juillet 2013	21 janvier 2014	3 février 2014
2013	24 juin 2014	17 novembre 2014	15 décembre 2014
2014	26 juin 2015	1 ^{er} décembre 2015	18 décembre 2015
2015	20 septembre 2016	28 septembre 2016	21 octobre 2016

Source : Fondation

À la fin de 2014, le représentant du ministre de l'intérieur a alerté le conseil d'administration sur la nécessité de mieux contrôler ces flux et demande que les relations avec la Congrégation soient formalisées par une convention. Une première convention a été approuvée par le conseil d'administration en octobre 2015 pour justifier le financement de 2014, puis en juillet 2016 pour l'exercice 2015. Cet effort n'a pas convaincu le commissaire aux comptes de sa valeur probante, faute de justification à l'appui, ce qui l'a conduit à assortir d'une réserve son rapport sur les comptes de 2015, daté du 9 novembre 2016⁴².

⁴⁰ L'article 3 des statuts de la Congrégation, qui décrit les principales activités de ses membres, prévoit dans le paragraphe C « l'accueil de toutes personnes ayant besoin d'une aide morale, sanitaire, sociale et spirituelle, sans distinction d'origine ».

⁴¹ Ainsi que des montants plus faibles de dépenses des comptes 61,63, 66 et 68.

⁴² La réserve sur la certification des comptes est rédigée ainsi : « En raison de l'insuffisance de formalisation des procédures de contrôle interne, nous n'avons pas pu mettre en œuvre tous les travaux de contrôle portant sur

Ce n'est qu'en 2017 que le conseil d'administration a approuvé une convention de financement des actions d'intérêt général de la Congrégation pour 2016, ainsi qu'une convention de facturation du personnel de la Fondation à la Congrégation, toutes deux signées le 30 novembre 2017, en temps utile pour l'approbation des comptes de 2016 le 8 décembre 2017. Le commissaire aux comptes a pu ainsi lever sa réserve sur les comptes de 2015⁴³.

b) Une évaluation dans le CER sujette à caution

Dans la période, le financement de la Congrégation par la Fondation s'est trouvé retracé dans trois sources de données.

Tableau n° 19 : financement annuel de la Congrégation approuvé par le conseil d'administration de la Fondation, comparé au CER

<i>Milliers d'euros</i>	2012	2013	2014	2015	2016
<i>Financement déclaré au conseil d'administration</i>	1 062	1 666	1 782	1 711	
<i>Convention de financement</i>				1 967	1 152
<i>Déclaration CER (colonne 1)</i>	1 130	1 744	2 085	2 008	1 733
<i>dont générosité publique (colonne 2)</i>	97	1 744	2 085	2 008	1 401
<i>Excédent de déclaration au CER/déclaration au conseil d'administration</i>	68	78	303	41	581

Source : Cour des comptes, à partir des rapports financiers et des comptes de la Fondation

L'importance de la différence entre les chiffres des colonnes 1 et 2 du CER de 2016 (cf. en annexe le CER 2016) tient aux recettes atténuatives, représentatives pour l'essentiel du remboursement du personnel mis à disposition de la Congrégation. S'agissant de refacturation de dépenses effectuées pour le compte de celle-ci, cette correction est justifiée. Dès lors qu'elle n'a pas été effectuée les années précédentes, il est probable que les chiffres des CER antérieurs surévaluent le soutien apporté à la Congrégation. La différence de 2012 est d'un montant bien plus modeste que les années suivantes : elle correspond à un montant de legs affecté à l'action sociale de proximité, critère qui avait prévalu à l'époque.

Les services de la Fondation n'ont pas été en mesure d'expliquer les écarts de chiffrage entre le CER et les documents de compte rendu communiqués au conseil d'administration après la clôture des exercices de 2012 à 2015.

4 - Les emplois immobilisés

Les emplois en immobilisations des ressources issues de la générosité publique sont irrégulièrement renseignés, puisqu'ils n'apparaissent au CER que deux années sur cinq : en 2012, au titre du transfert en subvention d'investissement de fonds dédiés à hauteur de 544 000 € pour la reconstruction du CHRS de Lyon, et en 2016 à hauteur de 32 000 € pour le CHRS du Havre.

l'ensemble de ces opérations et nous assurer du bien fondé et de l'exhaustivité des opérations réalisées entre ces deux entités au titre de l'exercice 2015 ».

⁴³ Le dispositif mis en place pour 2016, et reconduit pour 2017 et 2018, est examiné dans les développements relatifs aux concours financiers apportés par la Fondation à la Congrégation (cf. *infra*).

Tableau n° 20 : emplois immobilisés dans les CER 2012-2016

<i>Milliers d'euros</i>	2012	2013	2014	2015	2016
<i>Part des immobilisations financées par les legs</i>	544	-	-	-	32
<i>Neutralisation des dotations aux amortissements</i>	-6	- 15	- 60	131	175

Source : FADS, comptes d'emploi des ressources

Néanmoins des legs affectés ont été mobilisés dans l'intervalle à hauteur de 344 000 € en 2013 pour le CHRS de Mulhouse, de 2,02 M€ pour l'EHPAD de Tonneins et de 253 000 € pour Metz : or, ils ne figurent pas à la ligne du CER prévue pour les immobilisations brutes de l'exercice financées par les ressources collectées auprès du public.

Par ailleurs, chacune de ces cinq opérations au total est bien prise en compte pour le calcul de la ligne suivante du CER, prévue pour neutraliser les dotations aux amortissements au prorata de la quote-part financée par les legs. Cette ligne est toutefois affectée en 2015 et 2016 d'une erreur de signe : la neutralisation consiste à retrancher cette quote-part des dotations aux amortissements du total des emplois, et en aucun cas à l'ajouter⁴⁴.

En outre, trois campagnes de dons ciblés sur des projets de rénovation immobilière (cf. *supra*) ont échappé à l'enregistrement comptable en dons dédiés, et leur utilisation effective en complément des fonds propres engagés par la Fondation dans ces opérations n'apparaît pas dans la rubrique du CER prévue pour les emplois immobilisés de la générosité publique.

La Fondation devra veiller à retracer sans exception dans le CER le financement des immobilisations de l'exercice par les ressources issues de la générosité publique.

C - Des lacunes d'information sur des rubriques importantes du CER

À l'occasion du contrôle, la Fondation a été rappelée à ses obligations de publier avec le CER plusieurs informations, absentes des comptes des exercices 2012 à 2016.

1 - La définition des missions sociales

En contradiction avec les dispositions du règlement n° 2008-12 du 7 mai 2008 relatif à l'établissement du compte d'emploi annuel des ressources des associations et fondations modifiant le règlement n° 99-01 du comité de la réglementation comptable, la Fondation ne disposait pas avant le 20 octobre 2017 d'une définition des missions sociales approuvée par le conseil d'administration.

Les missions sociales faisaient l'objet d'une définition dans les statuts de la Fondation, et étaient décrites dans les différents supports de communication vers l'extérieur, principalement dans le rapport financier, le rapport d'activité, ainsi que le magazine des donateurs.

La délibération du 20 octobre 2017 a remédié à la situation. Elle énonce une vocation générale (le service de tous ceux qui souffrent, de personnes fragilisées par des accidents de la vie, des dépendances ou des précarités de tous types), avant de la détailler de façon précise, en clarifiant notamment aux yeux des donateurs l'affectation d'une part très substantielle de la collecte à des subventions internes, versées aux établissements de la Fondation pour compléter les concours publics (cf. *infra*).

⁴⁴ Cf. annexe II du règlement CRC n° 1999-01 du 16 février 1999, 2.2 *in fine* : « La colonne emploi comprend également la part des immobilisations brutes d'un montant significatif financées sur l'exercice par les ressources collectées auprès du public après déduction des amortissements. »

2 - Les produits financiers générés par les fonds dédiés reportés

Les fonds dédiés de la Fondation provenant de la générosité publique se situent en moyenne par an au niveau de 2 M€ en fin d'exercice. C'est une contribution minimale aux disponibilités et valeurs de placement qui représentent 60 M€ en ordre de grandeur moyen sur la période.

La bonne règle voudrait toutefois que ce prorata d'environ 1/30ème s'applique aux produits financiers, qui atteignent 1,5 M€ en moyenne annuelle, pour être déclarés au CER comme une ressource de la générosité publique qui se situerait à 50 000 € environ.

3 - Les dons en nature

Les dons en nature font l'objet d'un recensement lacunaire et ne sont pas inscrits dans le CER.

Au cours de la période, la Fondation n'a enregistré qu'un nombre très limité de dons en nature ayant donné lieu à délivrance d'un reçu fiscal. De 2012 à 2016, seuls 28 dons ont ainsi été répertoriés, pour un montant total de 103 760 €, soit environ 20 000 € par an en moyenne. Il s'agit la plupart du temps de dons alimentaires, de vêtements et de matériels divers ou, plus exceptionnellement, d'un soutien apporté sous forme de mécénat de compétences (cf. 2016 avec la société O. pour un montant total de 12 980 €).

L'échantillon examiné fait apparaître plusieurs cas dans lesquels la Fondation a bénéficié *de facto* de dons en nature sans qu'ils aient fait l'objet d'une valorisation et d'un enregistrement comptable en bonne et due forme. Tel est par exemple le cas du mécénat de compétence dont le service en charge de la communication a bénéficié depuis plusieurs années.

L'agence de publicité retenue en 2013 par la Fondation pour la conception de ses campagnes de communication a tenu en effet à ne facturer aucun honoraire de création pendant les exercices 2014 à 2017, seuls les frais de prestations techniques (mises au format des annonces presse, enregistrement audio dans leurs studios) et, naturellement, les frais de recours à des prestataires tiers (photographes, retoucheurs, comédiens éventuels) ayant été réglés par la Fondation.

Le soutien gracieux ainsi apporté par l'agence de publicité représente une contribution en nature substantielle, que les services de la Fondation n'ont pourtant pas identifiée comme telle. Elle n'a donc fait l'objet d'aucune valorisation financière ni d'un enregistrement comptable en bonne et due forme.

De la même manière, ont pu être identifiés au sein des établissements de la Fondation plusieurs exemples de dons en nature ou de mécénat de compétences qui n'ont donné lieu à aucun recensement coordonné entre le réseau et le siège ni à leur prise en compte dans la comptabilité analytique et générale.

La Fondation se trouve ainsi en défaut au regard de l'article 4 – Ressources en nature (chapitre I) du règlement n° 1999-01 du 16 février 1999 relatif aux modalités d'établissement des comptes annuels des associations et des fondations. Cet article dispose que « les dons en nature consommés ou redistribués en l'état par l'organisme pour les besoins de son activité sont traités en comptabilité conformément aux principes retenus pour les contributions volontaires en nature » lesquels, énoncés dans le chapitre III du même règlement, soulignent que « dès lors que ces contributions présentent un caractère significatif, elles font l'objet d'une information appropriée dans l'annexe portant sur leur nature et leur importance ».

4 - Le bénévolat : une comptabilisation à moderniser en profondeur

Au cours de la période, les effectifs bénévoles revendiqués par l'Armée du Salut (Fondation et Congrégation) ont évolué de la manière suivante (cf. tableau n° 21).

Tableau n° 21 : évolution des effectifs bénévoles de l'Armée du Salut

	2012	2013	2014	2015	2016	2017
<i>Effectif rattaché au siège</i>	1 230	1 448	1 709	1 900	2 307	2 717
<i>Effectif rattaché aux établissements</i>	76	129	177	232	293	338
<i>Effectif total Fondation au 31.12</i>	1 306	1 577	1 886	2 132	2 600	3 055
<i>Inscriptions totales Fondation dans l'année</i>	266	272	320	259	469	462
<i>Effectif total Congrégation au 31.12</i>	244	322	382	588	655	700
<i>Inscriptions totales Congrégation au 31.12</i>	62	78	60	207	77	35
<i>Total Général Armée du Salut au 31.12</i>	1 550	1 899	2 268	2 720	3 265	3 755
<i>Inscriptions totales dans l'année</i>	328	350	380	466	546	497

Source : Services de la Fondation⁴⁵

Le vivier des bénévoles de la Fondation a fait plus que doubler entre 2012 et 2017, la montée en puissance étant tout particulièrement marquée dans les deux dernières années.

Pour les personnes recrutées par les établissements et les postes du réseau, il est prévu que chaque directeur fasse remonter au service du bénévolat du siège une fiche d'inscription et une fiche de choix d'actions. Le service du bénévolat agit de même pour celles des bénévoles rattachés directement au siège, qui doivent être archivées au siège. Les dossiers papier ainsi rassemblés au service du bénévolat font l'objet d'une retranscription manuelle dans une base de données sous système Access mise au point en 2006 avec le concours technique d'un expert bénévole.

Un tel processus, fastidieux, est source d'erreurs, ce que de simples tests de rapprochement n'ont pas manqué de mettre en évidence, de nombreuses transpositions erronées ou lacunaires ayant été relevées. Dans ces conditions, les données communiquées par la Fondation sur ses ressources bénévoles méritent d'être considérées avec précaution.

Au surplus, la Fondation avait pris le parti de s'affranchir délibérément du respect des dispositions du chapitre III – Traitement des contributions volontaires en nature - du règlement n° 1999-01 du 16 février 1999 relatif aux modalités d'établissement des comptes annuels des associations et des fondations, lesquelles prescrivent une « information appropriée dans l'annexe portant sur leur nature et leur importance », ainsi que « leur inscription en comptabilité », dès lors que ces « contributions présentent un caractère significatif ».

⁴⁵ Il convient de préciser que ces chiffres fournis par le service du bénévolat et la direction financière diffèrent de ceux retenus dans les rapports d'activité tels que repris dans le tableau n° 2.

Avec un effectif bénévole, passé de 1 300 à plus de 3 000 au cours de la période - ce qui représente pour le moins un « caractère significatif » au sens des dispositions du règlement n° 1999-01, à la fois dans l'absolu et en comparaison de l'effectif salarié (1 830 collaborateurs hors contrats aidés en 2016) - la Fondation aurait dû prendre depuis longtemps les dispositions nécessaires à une correcte valorisation de cette ressource et à la documentation de celle-ci dans les comptes annuels.

Toutefois, la ligne de conduite historiquement suivie avait consisté, aux dires mêmes de la Fondation, à ne pas procéder à une telle valorisation, par crainte des effets induits que ces informations pourraient provoquer dans les négociations avec les autorités publiques (État, collectivités locales, organismes sociaux, etc.) pour l'octroi des subventions à la Fondation.

Revenant sur cette pratique, pour le moins contestable, le conseil d'administration a défini, lors de sa séance du 20 octobre 2017, une méthode de valorisation du bénévolat, destinée à valoir dorénavant pour l'ensemble des entités du réseau. Il est ainsi énoncé que « Les heures de bénévolat déclarées sont converties en équivalent temps plein sur une base légale de 1 607 heures par an. Ces heures de bénévolat sont valorisées sur la base d'un SMIC horaire chargé. Ce taux pourra éventuellement être pondéré d'un facteur 2, en fonction du niveau de responsabilité des bénévoles, pour des fonctions d'encadrement notamment ».

Lors de cette même séance, il a été précisé que « la mise en place d'un outil de gestion afin de mieux collecter les heures de bénévolat est en cours. Dans cet intervalle, le conseil d'administration accepte la sous-estimation de cette ressource ».

En l'espèce, la refonte globale de l'outil de gestion de la ressource bénévole – qui correspond à l'évidence à un besoin fort – doit conduire à la mise en place d'une Plateforme d'action bénévole (PAB), dont les différentes rubriques, pour chaque dossier de bénévole, pourront être renseignées à la fois par les bénévoles eux-mêmes, les responsables d'établissements et les référents bénévolat de chacun d'eux, ou encore, bien sûr, par le service du bénévolat au siège de la Fondation.

Le calendrier d'exécution, tel que révisé en janvier 2018, prévoit une « mise en production » de PAB au deuxième semestre 2019.

Sur ce point comme sur les dons en nature, il appartient en conséquence à la Fondation de conduire avec détermination les chantiers engagés pour se mettre en conformité avec la réglementation en vigueur.

II - L'utilisation des ressources de la générosité publique : un apport indispensable aux missions sociales

À partir de 2016, les missions sociales sont définies comme le montant des dépenses du siège (y compris les fonds versés par le siège aux établissements) imputées aux trois missions « inclusion », « jeunesse » et « handicap-dépendance » ainsi qu'à l'action sociale de la Congrégation, et non couvertes par les recettes atténuatives.

À cette utilisation s'ajoutent des frais de structure du siège, qui constituent les « frais de fonctionnement » mentionnés dans le CER.

A - Les charges du siège : un prélèvement limité

1 - Des frais de structure pour partie non éligibles au financement public

Les frais de structure du siège sont strictement cloisonnés en comptabilité analytique, sans confusion avec les charges imputées aux missions sociales.

En 2016 ils totalisaient 8,44 M€, atténués par 5,77 M€ de contribution aux frais de siège remontés des établissements tarifés⁴⁶, par 0,9 M€ de revenus financiers et de loyers (notamment celui de la Congrégation pour les bureaux qu'elle occupe Porte des Lilas à Paris), et 0,7 M€ de recettes atténuatives diverses. En face de ce besoin de financement de 1,07 M€, l'affectation au CER de ressources collectées auprès du public est seulement de 117 000 €, en raison de la faiblesse des legs non affectés réputés terminés cette année-là, soit un déficit de 0,95 M€. Mais il s'agissait d'une année atypique et l'ordre de grandeur moyen des legs non affectés se situait normalement plutôt à 5 M€ par an, autorisant un prélèvement de 0,75 M€ pour le fonctionnement.

La contribution des établissements aux frais de siège obéit à un taux négocié au niveau national par le DRIHL d'Ile-de-France⁴⁷, applicable au total des dépenses de la classe 6 des établissements (hors dépenses exceptionnelles). Pour la première partie de la période, il était fixé à 4,80 % par l'autorisation délivrée pour la période 2009-2014, prorogée jusqu'en 2016. Le produit correspondant a évolué entre 5,2 M€ et 5,5 M€ entre 2012 et 2015.

Le renouvellement pour la période 2016-2020 a été l'objet de discussions approfondies, la Fondation sollicitant un taux de prélèvement relevé à 5,82 %. Le nouveau taux notifié le 7 juillet 2016 a pourtant été fixé à 4,466 %⁴⁸. Ce taux tient compte d'un périmètre d'emplois réputés affectés au soutien des établissements de 55,35 ETP et d'un budget siège « établissements » net de recettes atténuatives de 6,05 M€⁴⁹.

Cette relative convergence entre la Fondation et son financeur est le fruit d'une année d'échanges, destinés à soustraire des frais de siège tout ce qui concerne la vie de la Fondation et sa communication externe, pour ne retenir que les services rendus aux établissements. Sont ainsi écartés la communication et la recherche de fonds, les services du bénévolat, de la recherche des personnes disparues, de l'accompagnement spirituel, l'épicerie sociale et le fonctionnement du conseil d'administration.

Le prélèvement autorisé sur les budgets d'établissement au taux de 4,466 % est donc déterminant, mais insuffisant pour équilibrer les charges de structure du siège. Le passage de 10 à 15 % du prélèvement sur les legs non affectés à partir de 2016, étendu à l'ensemble des legs et assurances-vie en décembre 2017, a pour finalité de pallier cette insuffisance. Pour fixer les ordres de grandeur, une collecte régulière de 5 M€ de legs non affectés y contribuerait à hauteur de 0,75 M€ en moyenne annuelle.

⁴⁶ Cette recette a été relativement stable entre 5,1 et 5,5 M€ dans les années 2012 à 2015.

⁴⁷ En effet, l'État apporte la majorité des produits de tarification de l'Armée du Salut (59 %), ce qui désigne, conformément à l'article 314-90 du code de l'action sociale et des familles, le préfet de la région où elle a son siège comme autorité compétente pour autoriser et fixer les prélèvements liés à ce siège.

⁴⁸ La DRIHL indique qu'elle plafonne ses autorisations à 5 %, avec le souci d'éviter les avis défavorables des collectivités impactées.

⁴⁹ Ces montants sont référés au budget primitif 2015. Depuis, la Fondation a renforcé et réorganisé son siège suite à divers audits. Afin de rester dans le budget alloué, elle a dénoncé les accords paritaires propres au profit de la convention collective nationale, et procédé à un maximum de redéploiements de postes.

Cette ressource peut éloigner la Fondation de l'effort de convergence que pourrait appeler le dialogue de gestion avec la DRIHL. Il est toutefois légitime que des ressources propres financent des frais de siège nécessaires à la vie de la Fondation, indépendamment des services rendus aux établissements.

2 - Des actions sociales mises en œuvre en régie par le siège, d'une ampleur marginale

Les actions sociales réalisées en direct par le siège de la Fondation représentent une faible part (7 %) des actions sociales directement mises en œuvre par la Fondation.

Elles se concentrent dans le secteur de l'inclusion. Il s'agit d'une épicerie sociale et de maraudes et soupes de nuit, qui mobilisent 2 ETP et justifient un volume d'achats de 589 000 € en 2016. La comptabilité analytique y ajoute la charge des salariés et des achats des services du siège chargé du bénévolat et des recherches dans l'intérêt des familles.

Au total, ces missions sociales mises en œuvre en régie par le siège représentaient une charge nette de l'ordre de 0,5 M€ seulement en 2016. En effet, le coût des personnels affectés aux actions sociales (0,33 M€) et celui des achats (0,72 M€) ont été atténués par des subventions à hauteur de 0,56 M€.

B - Le soutien financier aux établissements : un emploi majoritaire, peu explicite

Les actions sociales réalisées directement par la Fondation consistent, pour une très grande majorité (93 %), en soutien des établissements confrontés à des charges peu ou mal financées par ailleurs.

Le soutien aux établissements a été formellement inclus dans les missions sociales par la délibération du conseil d'administration du 20 octobre 2017⁵⁰.

Il est majoritairement comptabilisé au compte de liaison 1865 « Subventions de fonctionnement », qui retrace trois types d'intervention : subventions d'équilibre, charges refusées et reports à nouveau déficitaires. En outre une petite part de l'aide apportée par le siège est imputée au compte 65788 « Subventions actions sociales des établissements ». Enfin, le siège acquitte la plupart des charges immobilières des établissements⁵¹, et leur demande au titre de leur occupation des participations très inférieures à la réalité des coûts.

⁵⁰ Celle-ci décide d'y intégrer « le soutien de la Fondation, par l'intermédiaire de subventions de quelque nature que ce soit, à ces établissements et services, dont certains peuvent être sous financement public et gestion contrôlée, [...] afin d'améliorer la qualité de la prise en charge des personnes accueillies. »

⁵¹ Dont les bâtiments ont été apportés à la Fondation à sa création et constituent sa dotation statutaire.

Tableau n° 22 : évolution du soutien aux établissements (2012-2016)

<i>Milliers d'euros</i>	2012	2013	2014	2015	2016
<i>Subventions cpte 1865</i>	2 161	2 206	4 654	5 079	5 508
<i>dont subvention d'équilibre</i>	2 160	2 197	2 281	2 038	2 223
<i>Charges refusées</i>	-	8	2 356	2 394	1 105
<i>Report à nouveau déficitaire</i>	-	-	16	645	2 178
<i>Subventions cpte 657</i>	3 114	1 741	476	58	270
<i>Total subventions aux Ets</i>	5 275	3 947	5 130	5 137	5 778
<i>Charges immobilières</i>	2 406	2 356	2 489	2 541	1 994
<i>Refacturations aux Ets</i>	- 594	- 583	- 437	- 544	- 625
<i>Soutien immobilier</i>	1 812	1 773	2 052	1 997	1 369

Source : Cour des comptes, à partir des rapports financiers, de la balance analytique du siège et de la balance générale des comptes de liaison

1 - La sous-facturation générale des charges immobilières des établissements

La charge du patrimoine immobilier des établissements au niveau central de la Fondation, figurant dans le tableau ci-dessus, est approchée par la totalisation des dotations aux amortissements, frais financiers et taxes foncières. Elle atteignait pour les trois secteurs 1,99 M€ en 2016, auxquels il conviendrait d'ajouter près de 0,62 M€ de loyer annuel pour la seule résidence Albin Peyron Porte des Lilas.

En contrepartie, la Fondation n'a facturé cette année-là que 0,62 M€ à ses établissements, et a donc dû solliciter ses ressources propres à hauteur de 1,4 M€, hors loyer de la résidence Albin Peyron.

Cette situation est héritée de l'histoire : les charges supportées par les budgets d'établissements sont alignées sur les loyers pratiqués antérieurement au décret de 2003 sur la tarification⁵², qui a supprimé les loyers internes. Elles présentent de grandes disparités de fait, au demeurant inévitables en raison des différences de plan de financement et de secteur d'activité.

La Fondation assume la charge de son patrimoine historique, avec le souci de ne pas la laisser peser exagérément sur les établissements confrontés aux négociations tarifaires, au détriment des effectifs ou de la qualité des prestations.

La direction générale concède qu'il lui faudra formaliser une stratégie de gestion de son patrimoine immobilier. Toutefois, elle n'en attend pas un rééquilibrage de la charge entre le financement public et ses fonds propres, car les opérations récentes démontrent que les agences régionales de santé et les départements exigent en général une contribution de la Fondation en contrepartie de leurs décisions de financement.

⁵² Décret n° 2003-1010 du 22 octobre 2003 relatif à la gestion budgétaire, comptable et financière, et aux modalités de financement et de tarification des établissements et services sociaux et médico-sociaux mentionnés au I de l'article L. 312-1 du code de l'action sociale et des familles, et des établissements mentionnés au 2° de l'article L. 6111-2 du code de la santé publique.

2 - Les subventions d'équilibre au budget des établissements

Les subventions d'équilibre sont majoritaires en nombre (26 établissements en 2016, soit une bonne moitié d'entre eux). Elles visent à remédier à une difficulté identifiée dont la résolution immédiate n'est pas à la portée de l'établissement.

Elles obéissent à une procédure articulée avec le calendrier budgétaire des établissements agréés. L'approbation du conseil d'administration sur les subventions internes accordées à chaque établissement intervient en février n+1.

Les difficultés ainsi reconnues peuvent résulter des conditions de lancement ou de fermeture d'une activité :

- une nouvelle activité insuffisamment financée au démarrage subit longtemps ce handicap : cela a été le cas de la résidence Albin Peyron, Porte des Lilas, qui a consommé jusqu'à 0,7 M€ de subvention d'équilibre, ramené à 0,133 M€ en 2018 ;
- l'EHPAD de Bormes-les-Mimosas, créé sous l'impulsion de la municipalité, a essuyé un refus partiel de financement du département du Var après la construction ;
- à Marseille, la Fondation s'est vu retirer en 2016 le financement d'un CHU à l'issue d'un appel d'offre de renouvellement, conclu postérieurement à l'échéance de la précédente convention, et s'est trouvée privée pour sa dernière année de fonctionnement du financement de la ville, soit 1,35 M€.

Une autre difficulté regroupe les ajustements imposés par la volonté d'économie ou de convergence tarifaire des financeurs publics, auxquels l'opérateur ne parvient pas toujours à s'adapter instantanément :

- la Fondation, en 2017, employait 160 ETP en contrats aidés, équivalant chacun à une subvention de 10 000 €. Or cette aide indirecte est en voie d'attrition ;
- la réduction des crédits d'insertion par l'activité économique du ministère du travail a imposé le plafonnement à 50 % de la prise en charge par l'État des chantiers d'insertion, alors même que les recettes commerciales de ces structures ne doivent pas excéder 30 % sauf à les reclasser en entreprises d'insertion. La Fondation a ainsi indiqué s'être trouvée contrainte d'attribuer une subvention d'équilibre de 71 000 € en février 2018 à l'atelier et chantier d'insertion du Chambon-sur-Lignon.

Enfin, les établissements peuvent se trouver confrontés à des surcoûts salariaux temporaires consécutifs à des réorganisations.

La direction générale de la Fondation s'efforce d'assurer, depuis trois ans, une correcte maîtrise du poids global des subventions d'équilibre : après avoir atteint en 2013, 2014 et 2016 un ordre de grandeur de 2,2 M€, leur montant a été fixé à 2,15 M€ au budget primitif 2017 puis 1,93 M€ au budget primitif 2018.

3 - La prise en charge inéluctable des charges refusées au financement public

Les charges refusées des activités tarifées concernent l'exercice n-2, car il s'agit de décisions des financeurs au vu de l'exécution certifiée par le commissaire aux comptes de l'établissement en avril n+1, et elles sont souvent connues en n+2 seulement : elles sont alors comptabilisées en écriture au passif du bilan sur un compte débiteur qui corrige l'affectation des résultats.

Les comptes administratifs 2016 des établissements dans le secteur de l'inclusion ont ainsi été communiqués au siège dans leur forme définitive en avril 2018.

Cet ajustement rétroactif des financements attendus peut se rencontrer dans les activités subventionnées : ainsi, début avril 2018, la DRIHL a notifié un refus de prise en charge de 100 000 € de tickets services alloués en 2016 à des réfugiés par quatre gros établissements de la région parisienne, dont la résidence Albin Peyron, au motif que les bénéficiaires avaient perçu ultérieurement l'allocation de demande d'asile pour cette période. Il est clair que la Fondation n'est pas en mesure de recouvrer cette forme de trop-perçu auprès des intéressés.

Il se produit donc occasionnellement un report du financement public prévisionnel sur les fonds propres de la Fondation, à un moment où elle ne peut plus que le subir, et le cas échéant tirer les leçons de l'expérience dans ses relations à venir avec le financeur public. Il est relevé que le montant des charges refusées en 2016 a été deux fois moins élevé qu'en 2014 ou 2015 : 1,1 M€ au lieu de 2,3 M€ ou 2,4 M€.

4 - Une reprise historique des reports à nouveau négatifs d'établissements

Les reports à nouveau négatifs d'établissements ont fait l'objet d'une campagne de restauration des bilans, destinée à effacer les conséquences de difficultés antérieures et à faciliter aux établissements la bonne présentation de leur situation financière actuelle à leurs financeurs publics. Cet effort a été étalé de 2015 à 2017 en fonction du montant mobilisable des legs non affectés : 0,65 M€ en 2015 ; 2,18 M€ en 2016 ; 1,05 M€ prévus en 2017.

Son champ d'application a été très concentré puisque dix établissements ont été concernés lors du pic de prise en charge de 2016, dont six pour des montants supérieurs ou proches de 100 000 €. Parmi eux, l'établissement de Marseille a bénéficié de la reprise de la perte exceptionnelle de 1,35 M€ pour l'unité d'hébergement d'urgence non financée évoquée ci-dessus.

Cette opération exceptionnelle devait être en principe terminée en 2018.

C - Les concours financiers apportés à la Congrégation : un objet licite, une clarification à confirmer

La clarification des relations entre la Fondation et la Congrégation constituait une part substantielle des recommandations du rapport de l'IGAS d'août 2001. Ce rapport n'a rien perdu de son actualité.

Il se résumait en trois préoccupations :

- la définition précise de l'action sociale de la Congrégation, permettant que le concours financier apporté par la Fondation corresponde à des projets identifiés et susceptibles de rapport d'activité ;
- la répartition rigoureuse des charges inhérentes aux structures partagées sur la base de critères justifiés et documentés ;
- l'intérêt d'une meilleure identification de la Fondation distinctement de la Congrégation, tant pour les financeurs publics que pour les donateurs ou testateurs.

Le conseil d'administration de la Fondation du 3 février 2014 s'est fait présenter un état des lieux des actions d'intérêt général mises en œuvre par la Congrégation, détaillées au niveau de chacun des 26 postes d'évangélisation et recensant pour l'année précédente 159 000 accueils de personnes dans le besoin. À titre d'illustration, il s'agit de petits déjeuners et d'accueils de jour offerts aux gens de la rue, d'épiceries sociales et de vestiaires, d'aides aux familles, de conseil administratif, mais aussi d'activités de type alphabétisation, ateliers ou clubs de rencontres pour des personnes vulnérables.

1 - Le nécessaire respect des montants de financement validés par le conseil d'administration de la Fondation

Sur toute la période, le montant du soutien apporté par la Fondation à la Congrégation, tel qu'il est chiffré au CER à partir de la comptabilité analytique du siège, excède plus ou moins sensiblement les montants validés par le conseil d'administration comme représentatifs des actions d'intérêt général (cf. *supra*). En 2016, il n'y a plus de déclaration *a posteriori* de ce financement au conseil d'administration, puisque celui-ci en a délibéré le montant en approuvant la convention. Ce dernier est nettement dépassé par le chiffre inscrit dans la colonne 2 du CER, supérieur de 250 000 €.

Interrogée sur ce point, la Fondation attribue cet écart à la masse salariale supportée par le siège et incomplètement remboursée par la Congrégation (546 000 € contre 328 000 €), et par quelques charges immobilières assumées par la Fondation (16 000 € de frais financiers et 32 000 € d'amortissement) pour la maison de retraite des anciens officiers de la villa Cœur de Vey à Paris. Ces écarts appellent une mise en conformité de l'affectation des charges au stade de l'exécution avec la convention.

2 - Le dispositif mis en place par les conventions conclues entre la Fondation et la Congrégation : une avancée réelle

Les principes de la convention signée le 30 novembre 2017 pour l'exercice 2016 ont inspiré les deux conventions approuvées par le conseil d'administration de la Fondation lors des séances du 9 février 2018 pour les exercices 2017 et 2018.

Les actions considérées comme d'intérêt général sont précisément définies à l'article 1 de ces conventions qui précise qu'elles sont mises en œuvre « sous la responsabilité du directeur opérationnel de terrain de la congrégation en tant que responsable fonctionnel et d'un cadre dirigeant de la Fondation, supérieur hiérarchique des salariés de la Fondation ; ces actions sont coordonnées par les officiers de l'Armée du Salut avec le concours de bénévoles ».

Leur énumération reflète bien le document « Actions d'intérêt général des postes de la Congrégation-État des lieux au 31 décembre 2013 » produit pour le conseil d'administration de la Fondation au début de 2014. Leur contenu ne prête pas à confusion et entre sans discussion dans la vocation de la Fondation.

La convention du 30 novembre 2017 prévoit que la Fondation prend en charge les coûts indirects (salaire des officiers, des salariés et des bâtiments des postes) à hauteur des 4/7^{èmes}. Cette convention analytique des 4/7^{èmes} apparaît comme une simplification admissible, au regard des moyennes déclarées dans la période sous revue par les officiers pour la répartition de leur temps entre les activités sociales et évangéliques.

La convention organise par ailleurs la prise en charge des coûts directs de l'action sociale des postes sur la base de la dépense réelle, nette de recettes atténuatives, en donnant au commissaire aux comptes l'accès aux comptes de la Congrégation⁵³. Il lui revient de vérifier ce que les postes saluistes imputent dans leurs dépenses directes d'action sociale et de certifier les comptes de résultat qui doivent être transmis à la Congrégation avant le 30 avril suivant l'exercice, aux termes de la convention.

Ce dispositif a permis au commissaire aux comptes de la Fondation de lever pour l'exercice 2016 la réserve de certification qu'il avait émise sur les comptes 2015 et d'en informer le procureur de la République par courrier du 21 décembre 2017.

La présentation au conseil d'administration du financement accordé à la Congrégation est passée en 2015 de l'information rétroactive à la constatation simultanée à l'approbation des comptes, et intervient enfin en 2018 dès le stade de l'autorisation budgétaire⁵⁴.

En 2016, ce financement conventionnel régularisé par une signature à l'automne 2017 prend en charge les dépenses réelles liées à l'activité d'intérêt général pour un total de 1,12 M€. La convention les chiffrait en effet à 1 151 625 €, ramenés à 1 127 448 € après ajustement comptable au titre d'un trop-perçu de 39 248 € pour 2015. L'écart reflète la différence entre la prévision et l'exécution de dépenses des postes cette année-là. De la même façon, le chiffre inscrit dans la convention pour 2016, signée en 2017, est en retrait de 71 956 € par rapport au budget des postes qui totalisait 1 193 300 € de charges d'action sociale de proximité.

La subvention d'équilibre accordée à chaque poste sur la base de son budget prévisionnel d'action sociale est donc bien ajustée au vu des dépenses réalisées par une reprise ultérieure de l'excédent ou du déficit réalisé.

La convention prévoit deux modalités de compte-rendu à la charge de la Congrégation bénéficiaire : la présentation du bilan de son action de proximité avant le 30 novembre de l'année suivante, et la communication des comptes de résultats de chaque poste avant le 30 avril de l'exercice suivant.

À la fin du contrôle de la Cour, la Fondation n'avait pas été rendue destinataire du rapport d'activité d'ensemble sur l'année 2016, exigible le 30 novembre 2017. Les comptes des postes pour 2017, exigibles le 30 avril 2018, n'étaient pas encore communiqués. La Fondation a fait savoir qu'elle mettait tout en œuvre pour que les conventions avec la Congrégation soient présentées à l'avenir au conseil d'administration d'octobre n-1, et les rapports d'activité au conseil de juin n+1.

Si l'appréciation des dépenses d'action sociale des postes était ainsi fiabilisée, il resterait à préciser les niveaux d'activité auxquelles elles doivent conduire. Il conviendrait de formaliser à cet effet dans une annexe de la convention financière annuelle les objectifs quantifiés justifiant la subvention de chaque poste, ce qui faciliterait la production du bilan annuel déjà prévue. Les statistiques d'activités présentées dans l'état des lieux au 31 décembre 2013 montrent que le réseau des postes est capable de mesurer son activité de façon pertinente.

⁵³ La direction financière de la Fondation abrite une cellule de trois agents chargés de la comptabilité de la Congrégation, placés sous l'autorité organique du directeur financier de la Fondation, et sous l'autorité fonctionnelle du directeur administratif et financier de la Congrégation. Cette comptabilité est certifiée par le commissaire aux comptes de la Fondation.

⁵⁴ La procédure budgétaire comporte la centralisation au siège de la Fondation des budgets prévisionnels des postes, ventilés entre subvention de fonctionnement, salaire des officiers et bâtiments.

La Fondation a entrepris à l'automne 2018 une tournée des postes visant à actualiser le recensement de leurs activités d'intérêt général. Elle prévoyait de présenter à un conseil d'administration en décembre 2018 la convention de financement et les objectifs d'activité des postes pour 2019. Enfin le rapport financier correspondant sera dorénavant exigé en avril de l'année suivante pour être présenté au conseil d'administration de juin.

3 - La répartition des charges et les refacturations croisées : un dispositif à respecter

Le grand livre analytique des dépenses du siège de la Fondation identifie la subvention correspondant au dispositif conventionnel qui vient d'être décrit, mais aussi les refacturations correspondant à l'imbrication sur le site central des deux têtes de réseau. On y trouve :

- les charges immobilières liées à l'occupation par le siège de la Congrégation d'une partie des locaux de la Porte des Lilas. Elles font l'objet d'une refacturation par la Fondation au prorata des surfaces occupées, soit 684 000 € en 2016 ;
- des intérêts d'emprunt et amortissement pour la maison de retraite de la villa Cœur de Vey à Paris, soit 48 000 €, non prévus dans la convention de financement de la Congrégation ;
- la masse salariale du personnel salarié de la Fondation travaillant pour tout ou partie de son temps pour la Congrégation. Elle donne lieu à refacturation à la Congrégation, limitée toutefois aux 3/7^{èmes} sur le modèle de partage du temps dans les postes entre les actions d'intérêt général et les activités confessionnelles.

Les personnels concernés sont d'anciens salariés de la Congrégation dont les contrats ont été repris par la Fondation pour des raisons d'efficacité depuis 2017, et les personnels administratifs de la Fondation qui réalisent des prestations en faveur de la Congrégation pour une part de leur temps. Une convention annuelle de facturation des personnels en arrête la liste à partir de 2016, soit pour cette première année 17 personnes, pour 5,46 ETP et un coût prévisionnel de 416 000 €, proratisé à hauteur des 3/7^{èmes} pour valoriser leur soutien aux missions évangéliques⁵⁵. Cette convention signée rétroactivement le 30 novembre 2017 arrête une facturation au coût réel de 204 000 € au titre de 2016. Au titre de 2017 et 2018, les montants sont des estimations prévisionnelles, à régulariser par une facturation complémentaire à émettre au 30 avril de l'année suivante.

Interrogée sur la date à laquelle la facture pour 2016 a été acquittée, la Fondation a indiqué le 25 mai 2018 que « cette somme n'était pas réglée à ce jour ». S'agissant d'une valorisation au coût définitif d'une charge déjà ancienne de près de deux ans, il y a lieu de mettre fin à ce retard sans délai. L'instruction a permis de vérifier que les comptes de la Fondation et de la Congrégation à la clôture de 2017 étaient bien réconciliés : ils faisaient apparaître un solde débiteur à la charge de la Congrégation de 630 089 €. À la clôture de 2016, le solde débiteur était de 347 009 €.

La clarification des relations financières entre les deux entités gagnera à voir précisés la fréquence des refacturations et le délai de leur règlement.

⁵⁵ À l'exception du responsable de la paye des officiers, affecté à 100 % à cette tâche.

III - Une information financière des donateurs à affiner

Dans ses publipostages comme dans le magazine diffusé auprès d'une partie de ses bienfaiteurs, la Fondation met en exergue la part de ses ressources qu'elle consacre à ses missions sociales et à la couverture de ses frais de fonctionnement et de structure. Cet éclairage est assorti en général à la fois d'un renvoi au site internet de la Fondation - pour pouvoir y consulter les rapports d'activité et les rapports financiers - et d'une mention de la certification délivrée par le Bureau Véritas, laquelle a été sollicitée jusqu'en 2016.

Toutefois, le parti pris retenu par la Fondation pour assurer sa communication financière auprès des donateurs n'est pas pleinement conforme aux exigences de transparence envers ces derniers.

De manière systématique en effet, les chiffres retenus pour illustrer la part des ressources consacrée aux missions sociales s'appuient non sur le strict périmètre des ressources issues de la générosité du public mais sur l'activité globale de la Fondation, tous produits et charges confondus. C'est ainsi par exemple que dans les campagnes de diffusion de la fin de l'année 2016, les brochures et courriers d'accompagnement ont mentionné, sur la base des comptes 2015 approuvés, que 88,9 % des ressources de la Fondation étaient consacrées aux missions sociales contre 11,1 % aux frais divers (dotations aux provisions et charges exceptionnelles, fonctionnement général et charges de communication et de recherche de fonds).

La Fondation se justifie de procéder de la sorte en soulignant que l'ensemble de son activité est tourné vers ses missions sociales (lesquelles correspondent en effet à son objet statutaire) et que les ressources issues de la générosité publique contribuent à leur financement, sans spécificité particulière et au même titre que toutes les autres ressources (subventions ou ressources propres) inscrites à son compte de résultat.

Même si, sur le fond, une telle argumentation n'est pas sans fondement, il n'en reste pas moins qu'en communiquant ces ratios financiers globaux aux donateurs à travers ses supports de communication, la Fondation ne leur livre pas une image fidèle sur la manière dont sont utilisées les ressources de générosité publique en tant que telles.

Ainsi, au cours de la période examinée, les données exploitées sur la base des comptes d'emploi des ressources permettent d'établir le comparatif suivant en termes de poids des dépenses liées aux missions sociales dans le total des charges (cf. tableau n° 23).

Tableau n° 23 : part des missions sociales dans le total des charges de la Fondation

	Comptes globaux de la Fondation	Périmètre des ressources de générosité publique	Chiffres figurant dans le rapport d'activité de la Fondation
2012	90,7 %	67,5 %	90,6 %
2013	89,7 %	71,3 %	90,9 %
2014	89,3 %	74,3 %	90,3 %
2015	87,8 %	71,6 %	88,9 %
2016	79,9 %	64,7 %	91,5 %

Source : Cour des comptes à partir des comptes sociaux, des CER et des rapports d'activité

Compte tenu à la fois du caractère encore assez modeste des ressources de générosité publique dans l'ensemble des produits du compte de résultat de la Fondation et de l'utilisation qui en est faite sous forme de variable d'ajustement dans la gestion des grands équilibres bilantiels (cf. *supra*), le ratio entre missions sociales et coûts divers, tel que calculé sur le périmètre des ressources de générosité publique au sens strict, ressort ainsi à des niveaux moindres.

Dans les dossiers de synthèse consacrés chaque année aux comptes approuvés de l'année n-1 par le numéro d'hiver du « *Magazine des donateurs* », les développements sont plus explicites et transparents que dans les supports de publipostages.

Bien que les données mises en exergue restent fondées sur l'ensemble des ressources employées par la Fondation, un paragraphe est néanmoins consacré de manière spécifique aux ressources de générosité publique, avec mention de leur montant en valeur absolue ou de leur évolution par rapport à l'année précédente, permettant de préciser aux donateurs et testateurs que le soutien financier qu'ils apportent aide la « Fondation de l'Armée du Salut à mener à bien de nombreuses missions qu'il lui serait autrement impossible d'assumer »⁵⁶.

Pour expliciter le ratio missions sociales/coût divers, les services du siège ont posé l'exigence suivante, à respecter dans tous les « bulletins de prospection, de fidélisation et les documents de collecte » : « Afin d'éviter toute confusion, il doit être mentionné qu'il s'agit de la totalité des ressources selon la formulation suivante (chiffre 2015) : 88,91 % de la totalité des fonds (privés et publics) de la Fondation sont reversés aux établissements [...] ».

Il apparaît néanmoins que plusieurs supports de communication n'ont pas respecté cette exigence de présentation.

Au cours du contrôle, la Fondation a modifié le contenu du site internet pour le mettre en conformité avec les mentions obligatoires énoncées dans les procédures internes. Il lui appartient de veiller de même, dans l'ensemble des supports de communication, au strict respect des exigences légitimes de transparence sur la nature des données financières mises en avant auprès des donateurs existants et potentiels.

Au-delà, et compte tenu des règles en vigueur sur le contenu de l'information financière à délivrer aux donateurs, la Cour ne conteste pas la possibilité pour la Fondation de communiquer sur les équilibres d'ensemble de son compte de résultat, notamment à travers la mise en lumière de son ratio missions sociales/coûts divers fondé sur le total de ses ressources publiques et privées. Elle appelle néanmoins la Fondation à bâtir en complément un nouveau mode de communication financière, plus directement conforme aux textes en vigueur et à leur esprit, fondé sur le compte d'emploi des ressources de générosité publique entendu dans sa stricte acception.

⁵⁶ Citation extraite du Magazine des donateurs n° 50 – Hiver 2013 – sur les comptes 2012.

CONCLUSION ET RECOMMANDATIONS

Alors que sur plusieurs points, l'élaboration et la présentation du compte d'emploi des ressources des exercices 2012 à 2016 ne suivait pas complètement la réglementation applicable aux organismes faisant appel à la générosité publique (absence de définition des missions sociales par l'organe délibérant, faiblesses dans la comptabilisation des legs, calcul imparfait de la variation des fonds dédiés, lacunes d'informations sur les dons en nature et sur le bénévolat) sans affecter la conformité des comptes, il en va bien différemment en 2017, les améliorations nécessaires ayant été apportées.

La comptabilisation des ressources d'une part, des emplois d'autre part, nécessite d'être clarifiée et stabilisée.

Les ressources issues de l'appel public à la générosité assurent pour l'essentiel une fonction d'ajustement financier pour les établissements de la Fondation, en complément des concours publics. Cette fonction d'ajustement est peu parlante pour les donateurs, et la Fondation pourrait utilement réfléchir à un autre mode d'emploi davantage ciblé, par exemple au profit de décisions de financement individualisées, notamment des grands projets immobiliers de rénovation ou d'humanisation, qui réclament en général des fonds propres de la Fondation.

Enfin, les ressources tirées de la générosité publique sont en partie employées pour financer les activités d'intérêt général des postes de la Congrégation de l'Armée du Salut, dans des conditions longtemps peu formalisées et mal documentées. Le dispositif conventionnel d'objectifs et de moyens adopté très récemment devra faire l'objet d'un suivi attentif par le conseil d'administration et le commissaire aux comptes.

La Cour formule les recommandations suivantes :

- 2. mettre en place les procédures et outils comptables nécessaires à la présentation exhaustive dans le CER des dons et contributions en nature et de la valorisation des heures de bénévolat consacrées aux actions de la Fondation ;*
 - 3. limiter le financement accordé par la Fondation à la Congrégation, quelle qu'en soit la forme, au montant validé par le conseil d'administration dans la convention annuelle de financement conclue en 2017, en l'enrichissant des objectifs de l'activité d'intérêt général de la Congrégation et en l'évaluant grâce à des rapports d'activité*
 - 4. réviser le contenu de la communication financière envers les donateurs, afin d'y ajouter une information transparente et fidèle sur l'usage qui est fait des ressources de générosité publique stricto sensu.*
-

.

Annexe

Annexe n° 1 : Comptes emplois ressources 2012-2016.....	86
---	----

Annexe n° 1 : Comptes emplois ressources 2012-2016

Compte d'emploi annuel des ressources 2012					
Emplois 2012	Emplois sur 2012	Affectation par emplois des ressources collectées auprès du public utilisées en 2012	Ressources 2012	Ressources collectées en 2012	Suivi des ressources collectées auprès du public utilisées en 2012
			report des ressources collectées auprès du public non affectées et non utilisées au début d'exercice	0	
1- Missions sociales	126 152 772	9 816 159	1- Ressources collectées auprès du public	14 552 490	14 552 490
Réalisées en France			Dons	9 149 988	9 149 988
- actions sociales réalisées directement	125 022 137	9 718 673	Legs	5 402 502	5 402 502
- versements à d'autres organismes agissant en France	1 130 635	97 486	Autres produits liés à l'appel à la générosité du public		
Réalisées à l'étranger	0	0	2 - Autres fonds privés	9 818 083	
- actions sociales réalisées directement					
- versements à un organisme central ou d'autres organismes			3 - Subventions et autres concours publics	108 359 580	
2- Frais de recherche de fonds	4 353 145	4 196 099			
frais d'appel à la générosité du public:			4 - Autres produits	5 166 862	
- frais de communication	1 230 449	1 151 172			
- frais de recherche de fonds	2 449 988	2 438 900			
- frais de traitements des legs et frais de structure	672 708	606 027			
3- Frais de fonctionnement	7 248 218	0			
Total des emplois de l'exercice inscrits au compte de résultat	137 754 135	14 012 258	Total des ressources de l'exercice inscrits au compte de résultat	137 897 015	
Dotations aux provisions et charges exceptionnelles	363 596		Reprises sur provisions et produits exceptionnels	2 107 028	
Engagements à réaliser sur ressources affectées	1 173 917		report des ressources affectées non utilisées n-1	1 111 629	
			variation des fonds dédiés collectés auprès du public		
Excédent de l'exercice	1 824 024		Insuffisance de ressources de l'exercice		
Total général	141 115 672		Total général	141 115 672	
Part des acquisitions d'immobilisations brutes de l'exercice financées par les ressources collectées auprès du public		544 130			
Neutralisation des dotations aux amortissements des immobilisations financées à compter de la première application du règlement par les ressources collectées auprès du public		5 896			
Total des emplois financés par les ressources collectées auprès du public		14 562 284	Total des emplois financés par les ressources collectées auprès du public		14 552 490
			Solde des ressources collectées non affectées et non utilisées		0
Évaluation des contributions volontaires en nature					
1- Missions			1- Bénévolat		
2- Frais de recherche de fonds			2 - Prestations en nature		
3- Frais de fonctionnement et autres charges			3 - Dons en nature		

Compte d'emploi annuel des ressources 2013					
Emplois 2013	Emplois sur 2013	Affectation par emplois des ressources collectées auprès du public utilisées en 2013	Ressources 2013	Ressources collectées en 2013	Suivi des ressources collectées auprès du public utilisées en 2013
			report des ressources collectées auprès du public non affectées et non utilisées au début d'exercice	0	
1- Missions sociales	141 392 325	8 701 210	1- Ressources collectées auprès du public	12 105 463	12 105 463
Réalisées en France			Dons	9 510 572	9 510 572
- actions sociales réalisées directement	139 647 617	6 956 502	Legs	2 594 891	2 594 891
- versements à d'autres organismes agissant en France	1 744 708	1 744 708	Autres produits liés à l'appel à la générosité du public		
Réalisées à l'étranger	0	0	2 - Autres fonds privés	9 119 626	
- actions sociales réalisées directement			3 - Subventions et autres concours publics	120 780 297	
- versements à un organisme central ou d'autres organismes					
2- Frais de recherche de fonds	3 778 092	3 525 787	4 - Autres produits	635 384	
frais d'appel à la générosité du public:					
- frais de communication	918 148	840 506			
- frais de recherche de fonds	2 448 252	2 448 252			
- frais de traitements des legs et frais de structure	411 692	237 029			
3- Frais de fonctionnement	7 413 757	0			
Total des emplois de l'exercice inscrits au compte de résultat	152 584 174	12 226 997	Total des ressources de l'exercice inscrits au compte de résultat	142 640 770	
Dotations aux provisions et charges exceptionnelles	3 105 688		Reprises sur provisions et produits exceptionnels	10 485 318	
Engagements à réaliser sur ressources affectées	1 950 208		report des ressources affectées non utilisées n-1	1 161 486	
			variation des fonds dédiés collectés auprès du public		106 378
Excédent de l'exercice			Insuffisance de ressources de l'exercice	3 352 496	
Total général	157 640 070		Total général	157 640 070	
Part des acquisitions d'immobilisations brutes de l'exercice financées par les ressources collectées auprès du public					
Neutralisation des dotations aux amortissements des immobilisations financées à compter de la première application du règlement par les ressources collectées auprès du public		-15 156			
Total des emplois financés par les ressources collectées auprès du public		12 211 841	Total des emplois financés par les ressources collectées auprès du public		12 211 841
			Solde des ressources collectées non affectées et non utilisées		0
Évaluation des contributions volontaires en nature					
1- Missions			1- Bénévolat		
2- Frais de recherche de fonds			2 - Prestations en nature		
3- Frais de fonctionnement et autres charges			3 - Dons en nature		

Compte d'emploi annuel des ressources 2014					
Emplois 2014	Emplois sur 2014	Affectation par emplois des ressources collectées auprès du public utilisées en 2014	Ressources 2014	Ressources collectées en 2014	Suivi des ressources collectées auprès du public utilisées en 2014
			report des ressources collectées auprès du public non affectées et non utilisées au début d'exercice	0	
1-Missions sociales	134 723 998	10 851 568	1-Ressources collectées auprès du public	14 396 902	14 396 902
Réalisées en France			Dons manuels non affectés	9 313 627	9 313 627
- actions sociales réalisées directement	132 638 938	8 766 508	Dons manuels affectés		
- versements à d'autres organismes agissant en France	2 085 060	2 085 060	Legs et autres libéralités non affectés	5 078 702	5 078 702
			Legs et autres libéralités affectés	4 573	4 573
Réalisées à l'étranger	0	0	Autres produits liés à la générosité du public		
- actions sociales réalisées directement					
- versements à un organisme central ou d'autres organismes					
			2 - Autres fonds privés	8 553 051	
2- Frais de recherche de fonds	3 421 700	3 325 682			
frais d'appel à la générosité du public:			3 - Subventions et autres concours publics	117 748 255	
- frais de communication	971 048	875 030			
- frais de recherche de fonds	2 450 652	2 450 652	4 - Autres produits	942 951	
- frais de traitements des legs et frais de structure					
3- Frais de fonctionnement	7 557 383	496 787			
Total des emplois de l'exercice inscrits au compte de résultat	145 703 081	14 674 037	Total des ressources de l'exercice inscrits au compte de résultat	141 641 159	
Dotations aux provisions et charges exceptionnelles	3 614 163		Reprises sur provisions et produits exceptionnels	8 113 591	
Engagements à réaliser sur ressources affectées	1 555 970		report des ressources affectées non utilisées n-1	2 187 802	
			variation des fonds dédiés collectés auprès du public		216 683
Excédent de l'exercice	1 069 338		Insuffisance de ressources de l'exercice		
Total général	151 942 552		Total général	151 942 552	
Part des acquisitions d'immobilisations brutes de l'exercice financées par les ressources collectées auprès du public					
Neutralisation des dotations aux amortissements des immobilisations financées à compter de la première application du règlement par les ressources collectées auprès du public		-60 452			
Total des emplois financés par les ressources collectées auprès du public		14 613 585	Total des emplois financés par les ressources collectées auprès du public		14 613 585
			Solde des ressources collectées non affectées et non utilisées		0
Évaluation des contributions volontaires en nature					
1-Missions			1-Bénévolat		
2- Frais de recherche de fonds			2 - Prestations en nature		
3- Frais de fonctionnement et autres charges			3 - Dons en nature		

Compte d'emploi annuel des ressources 2015					
Emplois 2015	Emplois sur 2015	Affectation par emplois des ressources collectées auprès du public utilisées	Ressources 2015	Ressources collectées en 2015	Suivi des ressources collectées auprès du public utilisées en 2015
			report des ressources collectées auprès du public non affectées et non utilisées au début d'exercice	0	
1- Missions sociales	129 142 673	11 597 578	1- Ressources collectées auprès du public	15 970 311	15 970 311
Réalisées en France			Dons manuels non affectés	9 940 052	9 940 052
- actions sociales réalisées directement	127 133 732	9 588 637	Dons manuels affectés		
- versements à d'autres organismes agissant en France	2 008 941	2 008 941	Legs et autres libéralités non affectés	5 842 399	5 842 399
			Legs et autres libéralités affectés	187 860	187 860
Réalisées à l'étranger	0	0	Autres produits liés à la générosité du public		
- actions sociales réalisées directement					
- versements à un organisme central ou d'autres organismes					
			2 - Autres fonds privés	8 609 415	
2- Frais de recherche de fonds	3 432 502	3 341 196			
frais d'appel à la générosité du public:			3 - Subventions et autres concours publics	115 648 643	
- frais de communication	1 020 757	929 451			
- frais de recherche de fonds	2 411 745	2 411 745	4 - Autres produits	2 048 353	
- frais de traitements des legs et frais de structure					
3- Frais de fonctionnement	8 207 965	1 125 543			
Total des emplois de l'exercice inscrits au compte de résultat	140 783 140	16 064 317	Total des ressources de l'exercice inscrits au compte de résultat	142 276 722	
Dotations aux provisions et charges exceptionnelles	4 676 976		Reprises sur provisions et produits exceptionnels	8 577 417	
Engagements à réaliser sur ressources affectées	1 676 757		report des ressources affectées non utilisées n-1	1 180 566	
			variation des fonds dédiés collectés auprès du public		225 461
Excédent de l'exercice	4 897 832		Insuffisance de ressources de l'exercice		
Total général	152 034 705		Total général	152 034 705	
Part des acquisitions d'immobilisations brutes de l'exercice financées par les ressources collectées auprès du public					
Neutralisation des dotations aux amortissements des immobilisations financées à compter de la première application du règlement par les ressources collectées auprès du public		131 455			
Total des emplois financés par les ressources collectées auprès du public		16 195 772	Total des emplois financés par les ressources collectées auprès du public		16 195 772
			Solde des ressources collectées non affectées et non utilisées		0
Évaluation des contributions volontaires en nature					
1- Missions			1- Bénévolat		
2- Frais de recherche de fonds			2 - Prestations en nature		
3- Frais de fonctionnement et autres charges			3 - Dons en nature		

Compte d'emploi annuel des ressources 2016					
Emplois 2016	Emplois sur 2016	Affectation par emplois des ressources collectées auprès du public utilisées en 2016	Ressources 2016	Ressources collectées en 2016	Suivi des ressources collectées auprès du public utilisées en 2016
			report des ressources collectées auprès du public non affectées et non utilisées au début d'exercice	0	
1-Missions sociales	129 676 947	6 836 678	1-Ressources collectées auprès du public	10 263 127	10 263 127
Réalisées en France			Dons manuels non affectés	9 230 564	9 230 564
- actions sociales réalisées directement	127 943 808	5 435 071	Dons manuels affectés		
- versements à d'autres organismes agissant en France	1 733 139	1 401 607	Legs et autres libéralités non affectés	1 032 563	1 032 563
			Legs et autres libéralités affectés		
Réalisées à l'étranger	0	0	Autres produits liés à la générosité du public		
- actions sociales réalisées directement					
- versements à un organisme central ou d'autres organismes					
			2 - Autres fonds privés	8 171 198	
2- Frais de recherche de fonds	3 462 655	3 402 140			
frais d'appel à la générosité du public:			3 - Subventions et autres concours publics	121 378 205	
- frais de communication	1 030 611	970 096			
- frais de recherche de fonds	2 432 044	2 432 044	4 - Autres produits	620 459	
- frais de traitements des legs et frais de structure					
3- Frais de fonctionnement	8 443 183	117 736			
Total des emplois de l'exercice inscrits au compte de résultat	141 582 785	10 356 554	Total des ressources de l'exercice inscrits au compte de résultat	140 432 989	
Dotations aux provisions et charges exceptionnelles	19 397 531		Reprises sur provisions et produits exceptionnels	12 051 582	
Engagements à réaliser sur ressources affectées	1 236 388		report des ressources affectées non utilisées n-1	1 916 232	
			variation des fonds dédiés collectés auprès du public		300 622
Excédent de l'exercice			Insuffisance de ressources de l'exercice	7 815 901	
Total général	162 216 704	10 356 554	Total général	162 216 704	10 563 749
Part des acquisitions d'immobilisations brutes de l'exercice financées par les ressources collectées auprès du public		31 627			
Neutralisation des dotations aux amortissements des immobilisations financées à compter de la première application du règlement par les ressources collectées auprès du public		175 568			
Total des emplois financés par les ressources collectées auprès du public		10 563 749	Total des emplois financés par les ressources collectées auprès du public		10 563 749
			Solde des ressources collectées non affectées et non utilisées		0
Évaluation des contributions volontaires en nature					
1-Missions			1-Bénévolat		
2- Frais de recherche de fonds			2- Prestations en nature		
3- Frais de fonctionnement et autres charges			3 - Dons en nature		

Réponse de l'organisme concerné

RÉPONSE DU PRÉSIDENT DU CONSEIL D'ADMINISTRATION DE LA FONDATION DE L'ARMÉE DU SALUT

À l'approche d'une seconde décennie d'existence, la Fondation de l'Armée du Salut, sous l'impulsion de sa direction générale et avec l'appui de son Conseil d'Administration nouvellement élargi, a amorcé la mise en place d'une série de dispositions, à tous niveaux, visant à la moderniser. Ceci tout en restant fidèle à son histoire et à la vocation qui est la sienne auprès des plus déshérités : 'certains combats méritent une armée'.

Dans cette volonté de se doter de moyens adaptés en vue de rester mobilisée et performante dans la durée, la Fondation de l'Armée du Salut est reconnaissante à la Cour des Comptes d'avoir procédé à son contrôle qui a mis en exergue les points sur lesquels nous devons progresser, toujours dans une logique d'amplifier le processus d'efficience déjà enclenché.

1 - Une Fondation qui se réinterroge

La nouvelle direction générale, arrivée en 2015, a souhaité réaliser des audits afin d'évaluer la situation de la Fondation de l'Armée du Salut.

a) Un audit organisationnel

En 2016, un audit organisationnel a donc été organisé. Les recommandations étaient les suivantes : renforcer la gouvernance de la Fondation, améliorer l'organisation du siège, améliorer les pratiques managériales, engager des partenariats stratégiques pour la Fondation et développer le mécénat d'entreprise et la collecte. L'audit a permis de mettre en œuvre un certain nombre de changements nécessaires selon les recommandations listées ci-dessus.

b) Un audit financier

Un audit financier a également été engagé. L'étude a été réalisée sur les grandes masses des bilans des années 2013 à 2015. Il a confirmé la solidité financière de la Fondation.

c) La labellisation Idéas

En 2018, il a été décidé de présenter la Fondation au label Idéas. La labellisation atteste de la qualité de la gouvernance, de la gestion financière et du suivi de l'efficacité de l'action de la Fondation. De nombreux chantiers ont été engagés ou complétés depuis la certification Véritas que la Fondation a obtenu ces dernières années : le plan stratégique, la gestion des risques, la gouvernance avec la création d'un comité d'audit, la valorisation du bénévolat, la comparaison de performances, le contrôle de gestion, les procédures et la mise en place de tableaux de bord. En janvier 2019, la Fondation a obtenu le label pour trois années sans réserve.

2 - Une Fondation en mouvement

a) Nouveaux statuts / nouveau règlement intérieur

Les statuts de la Fondation de l'Armée du Salut ont été modifiés par décret du 22 août 2018 et par l'annonce au journal officiel du 24 août 2018. Ce changement a eu pour conséquence l'élection de nouveaux administrateurs. Le règlement intérieur est en cours de refonte. Il sera adopté par le Conseil d'Administration, approuvé par le Ministère de l'Intérieur et transmis à la Préfecture de Paris courant 2019.

b) Des instances qui évoluent

- Un nouveau Conseil d'Administration

Suite à la modification des statuts, le Conseil d'Administration de la Fondation est désormais composé de membres fondateurs, partenaires institutionnels et de personnalités qualifiées (experts juridiques, financiers et de hauts fonctionnaires et de dirigeants issus du monde associatif et de l'entreprise).

- Un comité d'audit en cours de création

Il sera chargé de veiller au respect des règles déontologiques et de gouvernance et des procédures rédigées, à la prévention des risques et au suivi du plan stratégique.

- Un comité exécutif développé

Il a été décidé l'intégration de nouvelles directions dans le COMEX telles que la direction de la qualité et gestion des risques et la direction du patrimoine immobilier.

- Une instance de consultation : le groupe des directeurs et des directeurs adjoints

Un groupe formé d'une dizaine de directeurs et directeurs adjoints d'établissements de la Fondation a été créé. Les modalités de son fonctionnement et son périmètre ont été définis fin 2018. Il est l'interface avec les autres directeurs d'établissements. Il est consulté sur les questions stratégiques et est partie prenante sur des thématiques telles que la réactualisation du projet de la Fondation ou la mise en place de la cartographie des risques.

3 - Des chantiers en cours

1^{ère} recommandation :

a) Cartographie des risques et contrôle interne

Une cartographie a été mise en place par les directions du siège. Chaque directeur travaillera à un plan de prévention, d'actions correctives et à l'organisation de ses contrôles internes. Un rapport sera fait chaque année au Comité d'audit et au Conseil d'Administration.

b) Procédures et contrôle des comptes de proximité

Pour la direction financière, l'objectif était l'évolution de l'organisation en pôles distincts : pôle comptable, pôle paye, pôle contrôle de gestion et pôle successions. Cette organisation est effective depuis le 1er janvier 2018.

En parallèle, la refonte des processus financiers est en cours et donnera lieu à une revue en profondeur des procédures courant 2019, notamment de celle relative au contrôle des comptes de proximité.

2^{ème} recommandation :

c) Compte d'emploi des ressources

L'homologation par arrêté du 26 décembre 2018 publié au journal officiel du 30 décembre 2018, du règlement N° 2018-06 du 5 décembre 2018, relatif aux comptes annuels des personnes morales de droit privé à but non lucratif, va entre autre, significativement modifier la présentation du compte d'emploi des ressources.

Cette nouvelle réglementation comptable s'imposera pour la majorité des associations et fondations le 1er janvier 2020. La Fondation se prépare et anticipe ces changements en revisitant les processus concernés. La valorisation exhaustive des contributions volontaires fait bien évidemment partie de nos priorités.

d) Valorisation du bénévolat

Un outil a été créé afin de recenser le nombre de bénévoles de la Fondation, leurs missions et leur nombre d'heures d'intervention. Il sera partiellement déployé courant 2019. Cependant, une première valorisation du bénévolat, encore non exhaustive, a été réalisée pour les comptes 2017. Ce système sera rendu plus performant grâce à l'utilisation de la plateforme d'actions bénévoles. L'ensemble des fonctionnalités sera opérationnel en 2020.

e) Valorisation des dons en nature

Le projet a été lancé. Il a démarré par la recherche des meilleures pratiques au sein d'organismes similaires. Cette phase sera suivie par l'élaboration d'un cahier des charges avant le déploiement d'un outil informatique adapté.

3^{ème} recommandation :

f) Une formalisation des relations Congrégation/Fondation

Une convention existe entre la Congrégation et la Fondation. Elle a été formalisée en 2016. Elle prévoit le financement par la Fondation des actions d'intérêt général mises en œuvre par les postes de la Congrégation. Elle est approuvée chaque année par le Conseil d'Administration de la Fondation. Un rapport d'activités sur ces actions d'intérêt général est transmis au Conseil. Pour 2019, il est prévu de l'enrichir d'objectifs qualitatifs et quantitatifs.

4^{ème} recommandation :

Tout sera mis en œuvre pour mieux préciser, dans notre communication financière envers les donateurs, l'usage qui est fait des ressources provenant de la générosité du public.

Conclusion : Le contrôle de la Cour des Comptes s'est déroulé dans de très bonnes conditions. Il a permis d'engager ou de poursuivre les démarches nécessaires à la modernisation de la Fondation de l'Armée du Salut, à travers la refonte de ses processus et de son système d'information. Ce contrôle confirme les orientations prises depuis 4 ans et nous encourage à amplifier le mouvement d'adaptation déjà entrepris. À présent, il nous appartient de prendre en compte les recommandations qui nous sont faites et d'œuvrer en nous en inspirant, pour une meilleure efficience et efficacité, dans le respect des valeurs de la Fondation de l'Armée du Salut.
