

Application des nouvelles dispositions du droit des fondations au niveau fédéral

Résumé de l'exposé du 16 juin 2005 à l'occasion de la Conférence annuelle des autorités cantonales de surveillance des fondations et de prévoyance professionnelle à Gottlieben / TG

Situation actuelle

Le conseiller aux Etats Fritz Schiesser a déposé le 14 décembre 2000 l'initiative parlementaire « Révision de la législation régissant les fondations » sous la forme d'un projet rédigé de toutes pièces. Elle avait pour objectif la libéralisation du droit suisse des fondations dans l'intention de favoriser la constitution de nouvelles fondations. Trois nouveautés étaient proposées:

- Introduction d'une clause permettant de modifier le but d'une fondation au bout de 10 ans, pour répondre par exemple à des besoins sociaux plus urgents.
- Introduction d'un organe de révision obligatoire.
- Nouvelles possibilités de déduction fiscale.

Une sous-commission de la Commission de l'économie et des redevances du Conseil des Etats (CER-E) a adopté un projet de loi le 15 mai 2003 qui a fait l'objet d'une procédure de consultation à laquelle tous les cantons, excepté un, ont participé. A la suite de cette procédure, de nombreux points du projet initial ont été modifiés ou précisés. L'Assemblée fédérale a approuvé le 8 octobre 2004 le projet de modification du Code civil et des lois fédérales relatives à la taxe sur la valeur ajoutée, à l'impôt fédéral direct et à l'harmonisation fiscale (Feuille fédérale 2004, 5095 ss). Le délai référendaire, échu le 27 janvier 2005, n'a pas été utilisé. La loi entrera probablement en vigueur le 1^{er} janvier 2006.

On ne sait pas encore combien de travail supplémentaire cette révision occasionnera. Nous constatons depuis des années dans notre domaine une forte augmentation du nombre des fondations classiques. Notre statistique le montre très clairement (le tableau sur lequel figurent les chiffres correspondants peut être téléchargé à la rubrique surveillance des fondations/statistique). Il est tout à fait possible que la révision accentue cette tendance, mais nous ne pourrions en juger que d'ici quelques

années. Ce qui nous importe en premier lieu, c'est que la position de l'autorité de surveillance des fondations n'en ressorte pas affaiblie, mais plutôt renforcée.

Je vais traiter maintenant quelques aspects particuliers du droit des fondations ainsi que leur application pratique.

Modification du but

Il faut distinguer 2 cas :

1. Le premier cas était déjà réglé par l'ancien droit, le nouveau texte ne présentant ici que des changements mineurs. L'autorité fédérale ou cantonale compétente a la possibilité de modifier le but de la fondation, sur requête de l'autorité de surveillance ou de l'organe suprême de la fondation, lorsque le sens et les effets du but initial ont changé et que la fondation s'éloigne visiblement de la volonté du fondateur (art. 86 al. 1 CC). Nous allons conserver notre pratique habituelle en la matière. Nous cherchons en premier lieu à trouver une solution à l'amiable avec le conseil de fondation.
2. Dans le second cas, une nouvelle disposition prévoit la possibilité de modifier le but sur requête du fondateur ou en raison d'une disposition pour cause de mort prise par celui-ci. Mais il faut pour cela que l'acte de fondation réserve cette possibilité et que 10 ans au moins se soient écoulés depuis la constitution de la fondation ou depuis la dernière modification requise par le fondateur (art. 86a al. 1 CC).

D'autres restrictions s'y ajoutent (art. 86a al. 2-4 CC) :

- Si la fondation poursuit un but d'utilité ou d'intérêt public, le nouveau but doit demeurer un but d'utilité ou d'intérêt public. C'est généralement le cas pour les fondations placées sous notre surveillance.
- Lorsque la fondation a été constituée par plusieurs fondateurs, ceux-ci ne peuvent demander la modification du but que conjointement.

- Le droit de modifier le but ne peut être cédé ou transmis aux héritiers. Lorsque le fondateur est une personne morale, ce droit s'éteint au plus tard 20 ans après la constitution de la fondation.

A mon avis, la portée de ces nouvelles dispositions va rester limitée, d'autant plus que le droit de procéder à une modification du but est lié à la personne du ou des fondateurs et qu'une transmission à des tiers est exclue. Il faut signaler que lors d'une création de fondation, nous attirons chaque fois l'attention sur le fait qu'il faut définir un but aussi large que possible.

Mais qu'en est-il des fondations qui existent déjà avant l'entrée en vigueur de cette révision et qui ne peuvent donc pas, en vertu du droit alors en vigueur, faire figurer une telle disposition dans leur acte de fondation ? La réponse se trouve dans le rapport présenté le 23 octobre 2003 par la Commission de l'économie et des redevances du Conseil des Etats. Il y est dit que lors de la constitution de la fondation, la possibilité d'en modifier le but doit être réservée (Feuille fédérale 2003, 7453). La nouvelle disposition n'est donc pas applicable aux fondations existantes. Dans un avant-projet soumis au Conseil fédéral pour prise de position informelle au printemps 2003, la commission a même précisé ce point : « Il ne sera pas possible, ultérieurement, d'apporter une réserve de rétrocession ». Cette disposition ne s'appliquera par conséquent qu'aux fondations constituées après l'entrée en vigueur de la présente révision du droit des fondations. On peut tirer la même conclusion des articles 1 et 2 du titre final du Code civil. En règle générale, c'est le principe de la non-rétroactivité qui s'applique. Nous n'avons certainement pas affaire ici à un état d'exception (ordre public ou moralité).

A notre avis, il n'y a donc que deux possibilités pour les fondations existantes:

- a) Le fondateur décide de ne plus soutenir la fondation existante. Dès que les moyens financiers sont épuisés, la fondation peut être dissoute. Le fondateur peut constituer en tout temps avec de nouveaux moyens une nouvelle fondation dont l'acte contient la réserve relative au changement de but.

- b) Le fondateur peut requérir, avec l'ensemble du conseil de fondation, une modification du but en vertu de l'art. 86 al. 1 CC. L'autorité fédérale de surveillance des fondations a toujours été prête à interpréter cette disposition de façon libérale dans les cas dûment justifiés. Cette pratique sera en tout cas maintenue pour les fondations constituées avant 2005.

Organe de révision

Les nouvelles dispositions relatives à l'organe de révision (art. 83a et b CC) ont une plus grande portée que celles relatives au but. Toute fondation est désormais tenue, en principe, de désigner un tel organe. Les personnes mandatées pour la révision ne peuvent en particulier

- appartenir à un autre organe de la fondation ;
- être liées à la fondation par des rapports de travail ;
- avoir des liens de parenté étroits avec des membres des organes de la fondation ;
- être bénéficiaires de la fondation.

Les modifications de la loi ne pourront entrer en vigueur que lorsque les dispositions d'exécution seront prêtes. Je ne peux malheureusement pas m'appuyer sur des bases absolument sûres pour la suite de mes propos, car le Conseil fédéral n'a pas encore adopté l'ordonnance s'y rapportant. (Indication : la décision a été prise le 24 août 2005). Je peux néanmoins donner dès maintenant les précisions suivantes, en me fondant sur des discussions avec l'Office fédéral de la justice qui, comme pour la révision de la loi, est responsable en la matière.

D'une part, le Conseil fédéral peut décider sous quelles conditions une fondation peut, à titre exceptionnel, faire appel à un réviseur particulièrement qualifié. Concernant ces qualifications, on s'appuiera sur l'ordonnance du 15 juin 1992 sur les qualifications professionnelles des réviseurs particulièrement qualifiés (RS 221.302). Du point de vue terminologique, le projet s'en tient aux notions du droit actuel et ne fait pas encore la distinction entre « contrôle restreint » et « contrôle ordinaire ».

D'autre part, seules les grandes fondations auront besoin d'un réviseur particulièrement qualifié. On se fondera en premier lieu sur les critères du droit des

sociétés anonymes que le Conseil fédéral a proposés au Parlement dans son message du 23 juin 2004 concernant la modification du code des obligations (obligation de révision dans le droit des sociétés) et la loi fédérale sur l'agrément et la surveillance des réviseurs (Feuille fédérale 2004, 3745 ss). Cependant, les chiffres approuvés par le Conseil national et la Commission consultative des affaires juridiques du Conseil des Etats ont déjà été adoptés. Les nouveaux critères sont les suivants : total du bilan supérieur à 10 millions de francs, chiffre d'affaires supérieur à 20 millions et effectif dès 50 emplois à plein temps en moyenne annuelle. Au moins deux de ces valeurs doivent être atteintes durant deux exercices consécutifs. Les mêmes règles s'appliquent aux fondations qui sont tenues d'établir des comptes de groupe ou qui sont débitrices d'un emprunt par obligations. Ces deux dernières prescriptions ne devraient concerner qu'un très petit nombre de fondations classiques. Mais elles ne seront probablement pas éliminées, en raison de leur concordance avec les actes législatifs cités ci-dessus.

L'important, ici, est de pouvoir s'appuyer sur une réglementation spécifique aux fondations. Le recours à un réviseur particulièrement qualifié est exigé lorsque la fondation effectue des collectes publiques et qu'elle reçoit des dons supérieurs à 100'000 francs au cours de deux exercices successifs. Ces deux prescriptions doivent se comprendre de façon cumulative et non pas alternative. On est en présence d'une collecte publique lorsque l'on s'adresse – par exemple au moyen d'annonces dans les journaux, de tracts, de lettres ou d'affiches – à un cercle indéterminé de personnes. Les dons sollicités peuvent être des prestations en argent ou en nature, tant sous forme de donations que d'héritages et de legs. Certaines des instances consultées ont demandé de prendre aussi en compte les dotations individuelles d'un certain volume et les subventions des pouvoirs publics. Mais il faut y renoncer sciemment car dans ces cas, il appartient au donateur de décider lui-même si une révision « normale » lui suffit ou non. De même, les collectivités publiques peuvent fixer les conditions de leur subvention.

Notre expérience montre que ces prescriptions sont suffisantes. Les organes de révision de moyenne et même de faible envergure remplissent généralement leur mandat avec tout le soin requis.

Une prescription a été ajoutée à la dernière minute. Elle prévoit que l'autorité de surveillance peut dispenser la fondation de l'obligation de désigner un organe de

révision (art. 83a al. 4 CC). Cette dispense n'est pas octroyée d'office, mais à la demande du conseil de fondation. Dans l'ordonnance du Conseil fédéral, il est clairement précisé qu'il s'agit là d'une disposition potestative. Il y est prévu que l'on se fondera sur la somme inscrite au bilan et non pas sur la fortune (ce montant pouvant être plus ou moins librement influencé). De plus, le montant déterminant au cours de deux exercices successifs devra être inférieur à 50'000 francs (au lieu des 20'000 francs proposés dans le projet mis en consultation). (Indication : Dans sa décision du 24 août 2005, le Conseil fédéral a fixé le montant à 200'000 francs). Par ailleurs, la fondation ne doit pas effectuer de collectes publiques. Il s'agit donc d'une dispense à titre précaire que l'autorité de surveillance peut révoquer en tout temps, lorsque les conditions de la dispense ne sont plus remplies ou lorsque cela s'avère nécessaire pour juger de l'état du patrimoine et des résultats de la fondation.

Cette disposition d'exception doit être interprétée de façon restrictive. A signaler que le traitement de la demande ne sera pas gratuit. Nous avons prévu à cet effet dans l'ordonnance du Conseil fédéral sur les émoluments un barème de 100 à 300 francs.

Cela dit, la nouvelle ordonnance sur les fondations précise expressément que la dispense de l'obligation d'avoir un organe de révision ne libère pas la fondation de ses obligations relatives au rapport annuel à établir à l'attention de l'autorité de surveillance. En conséquence, nous allons demander et imposer la pratique des comptes annuels transparents. Nous sommes aidés en cela par l'art. 84b al. 1 CC qui précise que la fondation **doit tenir une comptabilité**. Les dispositions du code des obligations relatives à la comptabilité commerciale sont applicables par analogie (art. 84b al. 1 CC).

De plus, nous procéderons par pointages. Ainsi, nous demanderons la ou les pièces originales pour les transactions ou les montants importants. Nous prévoyons en outre un formulaire d'une page, une sorte de « déclaration spontanée ». En règle générale, il suffira de répondre par oui ou par non ou de cocher la réponse qui convient. Nous demanderons une réponse écrite aux éventuelles questions supplémentaires. Nous facturerons nos travaux de façon à couvrir nos frais en nous appuyant sur l'ordonnance sur les émoluments. En cas de difficultés de collaboration, nous pourrions révoquer la dispense de l'obligation d'avoir un organe de révision.

Une demande de dispense peut-elle être déposée lors de la constitution d'une fondation ? La réponse est oui. Mais la fondation doit prouver de manière crédible qu'elle sera en mesure de remplir les conditions requises au moins durant ses premières années d'existence.

Autres points de la révision

Je me contenterai d'évoquer rapidement les points suivants :

- En cas de surendettement ou d'insolvabilité d'une fondation, certaines mesures seront dorénavant prescrites par la loi (notamment l'établissement d'un bilan intermédiaire où les biens sont portés pour leur valeur vénale, examen par l'organe de révision, information à l'autorité de surveillance, prise des mesures d'assainissement nécessaires ; art. 84a CC).
- Les légères modifications de l'acte de fondation, que la Surveillance des fondations approuvait déjà jusqu'à maintenant de manière assez généreuse, seront désormais réglées elles aussi par la loi. Il faudra qu'elles soient objectivement justifiées et qu'elles ne lèsent pas les droits de tiers (art. 86b CC).
- La dissolution de la fondation, lorsque le but de la fondation ne peut plus être atteint, n'intervient pas d'office mais uniquement sur la base d'une décision (constitutive) de l'autorité de surveillance (art. 88 al. 1 CC). Toute personne intéressée peut intenter la requête ou l'action en dissolution de la fondation (art. 89 al. 1 CC).
- Je mentionnerai enfin la possibilité donnée aux cantons de soumettre les fondations dont la surveillance relève des communes au contrôle de l'autorité cantonale de surveillance (art. 84 al. 1^{bis} CC).

Révision de l'ordonnance sur le registre du commerce

Il est prévu d'adapter et de compléter l'ordonnance sur le registre du commerce en même temps que le droit des fondations. (Indication : le Conseil fédéral a adopté le 24 août 2005 la révision de l'ordonnance). Les dispositions en vigueur concernant les fondations y sont relativement brèves et laissent quelques questions en suspens. Il faut donc combler ces lacunes et la densité normative augmentera.

Je me contente ici encore de mentionner les points principaux :

Pour les fondations, **doivent être inscrits** (art. 102 et 103a ORC) en plus des données habituelles telles que nom, siège, domicile, date de l'acte de fondation, etc. :

- outre le but, s'il y a lieu, la mention de la possibilité de modifier ce but conformément à l'art. 86a CC ;
- l'organe de révision, sauf si une dispense est accordée. Dans ce dernier cas, la décision correspondante de l'autorité de surveillance des fondations doit être produite comme justificatif ;
- la liste de toutes les personnes habilitées à représenter la fondation avec leur qualité à signer et celle de tous les membres de l'organe suprême de la fondation non habilités à signer.

L'office du registre du commerce communique à l'autorité de surveillance compétente l'**inscription** de la fondation et lui remet une copie de l'acte de fondation ainsi qu'un extrait du registre du commerce. Lorsque nous recevons les documents correspondants, nous devons confirmer sans délai, mais au plus tard six mois après l'annonce, que nous assumons la surveillance. C'est seulement à ce moment que nous sommes mentionnés en tant qu'autorité de surveillance (art. 103 ORC).

Les différentes communications obligatoires seront fixées de manière détaillée. Ainsi, l'organe suprême de la fondation requiert sans délai l'inscription au registre du commerce de toute modification de faits soumis à publication. L'autorité de surveillance requiert elle-même l'inscription au registre du commerce des

modifications des statuts de la fondation, des règlements approuvés ou des dispositions d'exécution (art. 103b ORC).

En cas de faillite, la radiation de la fondation ne peut être effectuée que lorsque l'autorité de surveillance a confirmé qu'elle n'avait plus d'intérêt à maintenir l'inscription (art. 104a ORC).

Loi fédérale sur le principe de la transparence dans l'administration

La loi fédérale sur le principe de la transparence dans l'administration entrera probablement en vigueur le 1^{er} janvier 2006. Cela aura des conséquences considérables pour la Confédération : en effet, chaque citoyen, chaque citoyenne aura le droit de consulter les documents officiels sans présenter de justification. Certaines réserves sont prévues (par ex. protection des données personnelles, protection d'intérêts publics supérieurs, procédures en cours, etc.). Ce principe s'appliquera à toutes les fondations soumises à l'autorité fédérale de surveillance, mais seulement si les documents sont postérieurs à l'entrée en vigueur de la loi fédérale adoptée par le Parlement. Là aussi, les règlements d'application du Conseil fédéral manquent encore. Nous projetons d'enregistrer dans notre répertoire des fondations toutes les fondations placées sous notre surveillance, mais uniquement en version Internet pour l'instant. Nous les informerons au préalable de la nouvelle situation juridique. Nous leur donnerons alors l'occasion de faire inscrire dans ce répertoire les éventuelles restrictions concernant le dépôt des requêtes et autres.

Bruno Ferrari-Visca

Secrétaire général suppléant du DFI et
responsable de l'autorité de surveillance des fondations