

UNIVERSITE DE LA MANOUBA

**INSTITUT SUPERIEUR DE COMPTABILITE ET
D'ADMINISTRATION DES ENTREPRISES**

Mémoire en vue de l'obtention du diplôme national d'expert comptable

Sujet :

**LA NECESSAIRE TRANSFORMATION
DES ASSOCIATIONS SPORTIVES TUNISIENNES
EN SOCIETES**

Présenté par :

Haikel SLAMA

Encadré par :

Monsieur Jalel BERRABEH

ANNEE UNIVERSITAIRE 2002 – 2003

SOMMAIRE

INTRODUCTION GENERALE	3
PREMIERE PARTIE : LES CARACTERISTIQUES DES ASSOCIATIONS SPORTIVES TUNISIENNES	5
INTRODUCTION DE LA PREMIERE PARTIE	6
CHAPITRE PREMIER : ANALYSE DU CADRE JURIDIQUE ET FINANCIER DES ASSOCIATIONS SPORTIVES TUNISIENNES	7
SECTION 1 : CADRE JURIDIQUE PARTICULIER DES ASSOCIATIONS SPORTIVES TUNISIENNES.....	7
SECTION 2 : DES RESSOURCES FINANCIERES LIMITEES	16
CHAPITRE 2 : LA SPECIFICITE DE LA GESTION DES ASSOCIATIONS SPORTIVES	25
SECTION 1 : UNE GESTION SPECIFIQUE DES CLUBS SPORTIFS.....	25
SECTION 2 : PARTICULARITES DE LA GESTION ADMINISTRATIVE ET COMPTABLE	33
SECTION 3 : LES CONTRAINTES LIEES AU CONTROLE DE L'ASSOCIATION SPORTIVE	38
CONCLUSION DE LA PREMIERE PARTIE	44
DEUXIEME PARTIE : POUR UNE TRANSFORMATION DES ASSOCIATIONS SPORTIVES EN SOCIETES A OBJET SPORTIF	46
INTRODUCTION DE LA DEUXIEME PARTIE	47
CHAPITRE PREMIER : L'EXPERIENCE DANS LE MONDE : LES LEÇONS A TIRER EN MATIERE DE GESTION DES ACTIVITES PHYSIQUES ET SPORTIVES	48
SECTION 1 : ETUDE DES REGLEMENTATIONS ETRANGERES EN MATIERE DE GESTION DES ACTIVITES PHYSIQUES ET SPORTIVES	48
SECTION 2 : ETUDE DE LA LEGISLATION FRANÇAISE EN MATIERE DE SPORT ET DES ACTIVITES PHYSIQUES ET SPORTIVES.....	53
SECTION 3 : INTERVENTION DE L'EXPERT COMPTABLE DANS LE PROCESSUS DE TRANSFORMATION.....	58
CHAPITRE 2 : LA NECESSITE EN TUNISIE D'UNE TRANSFORMATION DES ASSOCIATIONS SPORTIVES EN SOCIETES A OBJET SPORTIF	61
SECTION 1 : LE PROCESSUS DE LA TRANSFORMATION DES ASSOCIATIONS SPORTIVES EN SOCIETES A OBJET SPORTIF EN TUNISIE	61
SECTION 2 : MISE EN PLACE DE LA SOCIETE SPORTIVE	70
CONCLUSION DE LA DEUXIEME PARTIE	75
CONCLUSION GENERALE	76
BIBLIOGRAPHIE	78
ANNEXES	ERREUR ! SIGNET NON DEFINI.

INTRODUCTION GENERALE

Le sport ne cesse de drainer les spectateurs par centaines de millions et prend une place prépondérante dans la vie sociale et culturelle dans le monde entier. Il est devenu une économie à part entière qui draine des milliards de dollars, emploie des centaines de millions et participe au développement économique des pays, surtout ceux qui ont la chance d'organiser les manifestations internationales, en l'occurrence la coupe du monde de football et les jeux olympiques. A titre d'exemple, 941 millions d'euros ont été générés seulement par les droits de retransmission télévisée en Angleterre lors de la saison 2001-2002, contre 486 millions en Italie et 397 en France.¹

En Tunisie, le sport intéresse plusieurs partenaires : le public, les sportifs, les sociétés commerciales et les autorités publiques. Les enjeux financiers ne peuvent que les encourager à participer de plus en plus aux manifestations organisées à l'échelle nationale et internationale. De ce fait, l'organisation de cette activité (les règles de jeu, les clubs et les fédérations) devient de plus en plus une nécessité. En effet, le législateur tunisien a principalement réglementé les activités physiques et sportives en 1984 à travers la loi n° 84-64 du 6 Août 1984 qui a été modifiée et complétée par la loi n° 94-104 du 3 Août 1994.

Cependant, ce n'est en 1995 que notre législateur s'est intéressé de plus près aux structures sportives et notamment les associations sportives à travers la loi n° 95-11 du 6 Février 1995. Cette année a connu aussi l'instauration en Tunisie d'un nouveau régime pour les clubs sportifs : **le non amateurisme**. En effet, les autorités publiques ont cherché à travers ce nouveau système à faire progresser le niveau de la compétition nationale qui rejillira nécessairement sur celui de l'équipe nationale, tout en offrant un meilleur cadre de travail aux joueurs. Les autorités publiques ont tenu également à responsabiliser davantage les clubs sportifs et parvenir à leur faire inculquer les notions de droit et de devoirs pour aboutir à un sport d'élite.

Le passage vers le non amateurisme permettrait aux clubs une meilleure rigueur dans la gestion administrative et financière des affaires courantes dans le but d'être compétitifs au niveau national et international. Le non amateurisme a régi uniquement l'activité football puisque c'est la seule discipline en Tunisie qui draine des masses financières importantes aux clubs eu égard à notre culture sportive et aux divers produits proposés.

Depuis la saison 1996-1997², les autorités publiques espéraient voir nos clubs sportifs atteindre les objectifs et les espérances assignés, et réaliser un saut qualitatif tant au niveau continental qu'international. Or, ils ont été confrontés à des clubs souffrant de déficits budgétaires, incapables d'assurer une bonne gestion administrative et financière et d'atteindre le niveau des compétitions internationales.

Nous assistons également depuis plusieurs années à une réticence progressive et relativement importante des spectateurs dans les stades et dans les différentes compétitions du fait de l'absence de véritables enjeux compétitifs (à l'exception de quelques matchs à l'instar des finales de coupe ou de championnat où les enjeux sont plutôt moraux et non financiers). Ceci affecte sensiblement le niveau des recettes et ne facilite pas aux clubs sportifs d'investir ni en équipements, ni en ressources humaines.

Nos clubs sont également confrontés à certains échecs dans les compétitions internationales, surtout pour les sports collectifs. Ces mauvais résultats se traduisent par l'absence future des mécènes et sponsors, qui constituent une part importante du financement du sport en Tunisie. La principale source de recettes étant les compétitions nationales et internationales à travers la billetterie, le sponsoring, le mécénat, les abonnements et les dons de l'Etat et des collectivités locales, l'absence de résultats pour les clubs affecte sensiblement les recettes et cause souvent des difficultés financières.

Par ailleurs, d'autres pays comme ceux du golfe et également les pays asiatiques, notamment le Japon et la Corée ont entrepris depuis quelques années de vastes mouvements de restructuration touchant tous les domaines du sport et notamment le football. Ces pays ont consacré beaucoup de

¹ L.N.F. N° 39. Op. Cit

² Date à laquelle le non-amateurisme a été appliqué.

capitaux matériels et humains pour améliorer leur sport et organiser cette activité. Ils ont connu, par conséquent le succès escompté en seulement quelques années. Il suffit de voir les résultats de ces nations dans la coupe du monde tenue au Japon et en Corée en 2002.¹

Cette situation a amené les autorités publiques, les médias, les joueurs et les fédérations sportives à s'interroger sur le bienfait de cette formule spéciale qui se situe entre l'amateurisme et le professionnalisme, et sur l'éventualité de mise en place de nouvelles mesures tendant à assurer une meilleure gestion et contrôle des clubs sportifs. Afin de faire face à cette situation particulière, les autorités de tutelle ont procédé durant la période Novembre 2002 - Avril 2003 à une consultation sportive globale dans toute la République. Cette consultation a touché tous les milieux liés directement ou indirectement au domaine du sport, et a essayé de présenter des solutions pratiques à même de rehausser le sport en Tunisie vers les plus hauts sommets.

La question du statut juridique des clubs sportifs étant au fond de ce débat, il est intéressant de chercher la cause de la faiblesse de l'organisation des associations sportives. Dans ce cadre, une question se pose : **Quelles sont les caractéristiques des associations sportives tunisiennes et dans quelle mesure leur transformation en sociétés sportives est-elle nécessaire afin de pallier aux insuffisances et limites nées de leur statut juridique particulier, et dépasser les difficultés actuelles du sport en Tunisie ?**

Dans le cadre de ce mémoire, nous commencerons par l'étude de la situation actuelle des associations sportives tunisiennes en s'intéressant de près à leur cadre juridique, leur gestion et à leur contrôle, et à l'analyse des points faibles existants et affectant la réalisation des objectifs assignés tant par les autorités publiques que par les dirigeants (Partie I).

Ensuite, nous analyserons les modalités pratiques, avantages et difficultés naissant de la transformation éventuelle des associations en sociétés (Partie II).

¹ La Corée du sud s'est d'ailleurs qualifiée pour les quarts de finale de la coupe du monde de football pour la première fois de son histoire.

**PREMIERE PARTIE :
LES CARACTERISTIQUES DES ASSOCIATIONS
SPORTIVES TUNISIENNES**

INTRODUCTION DE LA PREMIERE PARTIE

En Tunisie, le sport ne cesse d'attirer l'attention des médias, des spectateurs et surtout de l'Etat qui est en train d'entreprendre diverses actions pour garantir une bonne assise permettant aux sportifs tunisiens de réaliser les performances requises.

"Les clubs professionnels sont devenus aujourd'hui de véritables entreprises de spectacles sportifs qui n'ont plus rien à voir avec les associations sportives du quartier ni avec l'association des cités. Mais paradoxalement, elles ont toutes le même statut juridique."¹

Etant considérés depuis la loi de 1959 comme des associations à but non lucratif, les clubs sportifs se trouvent souvent confrontés à des problèmes naissant de ce cadre juridique particulier.

Ce n'est qu'en 1984 qu'une loi sur l'organisation et le développement des activités physiques et sportives a été promulguée, suivie en 1995 par une autre loi sur les structures sportives. Ces deux lois ont contribué à la clarification du cadre juridique des activités sportives de façon générale, sans apporter pour autant des solutions aux problèmes rencontrés par les clubs sportifs.

Les particularités d'ordre juridique, la gestion, le contrôle n'étant pas traités de façon détaillée, et avec l'instauration du non amateurisme depuis 1996, les clubs sportifs se sont confrontés à un vide juridique qui les a empêché d'entreprendre des actions spécifiques qui leur facilitent la gestion des affaires courantes et les investissements futurs envisagés.

Nous allons entreprendre dans cette première partie une analyse de la situation actuelle des associations sportives tunisiennes à travers l'étude des aspects juridiques, financiers et organisationnels.

Dans un premier chapitre, nous allons analyser le cadre juridique et financier actuel régissant les associations sportives en dégagant notamment les lacunes et les points faibles existants. Nous aurons à traiter les sources de financement du sport en étudiant les ressources financières des associations sportives ainsi que les difficultés rencontrées pour satisfaire les besoins en trésorerie.

Le deuxième chapitre sera consacré à l'étude de la gestion des clubs sportifs, et ce, en traitant les aspects particuliers ainsi que les divers contrôles supposés être exercés sur eux.

La première partie sera consacrée globalement à l'étude des problèmes rencontrés par les clubs sportifs tunisiens ces dernières années lors de la réalisation de leur activité, qui tourne autour de l'organisation et la participation dans des manifestations sportives à l'échelle nationale et internationale.

Cette partie sera également l'occasion de dresser un bilan de l'expérience de non amateurisme préconisée en Tunisie depuis 1996, de présenter les points forts apportés, mais surtout de relever les faiblesses dont les répercussions seraient importantes pour nos clubs sportifs.

Finalement, nous arriverons au stade de réflexion sur l'éventualité de transformation de l'association sportive en une structure caractérisée par une gestion plus rigoureuse, un meilleur contrôle, des possibilités de financement élargies et enfin des résultats sportifs convaincants et traduisant les efforts consentis à leur profit.

¹ Saif Ben Jomaa : Contribution à l'organisation juridique des clubs de football professionnel en Tunisie : Le passage de la forme associative à la société anonyme sportive pour les clubs professionnels tunisiens. Thèse de doctorat en droit du sport. Université d'Evry (France). Janvier 2003. Page 58
<http://www.procomptable.com/>

Chapitre Premier :

Analyse du cadre juridique et financier des associations sportives tunisiennes

Ce chapitre sera d'abord consacré à l'analyse du cadre juridique actuel des associations sportives en essayant de dégager les points faibles et les lacunes des dispositions légales en vigueur.

Nous allons à cet effet revoir les dispositions légales régissant les associations sportives tunisiennes en passant notamment en revue la notion de non amateurisme préconisée en Tunisie.

Nous allons ensuite analyser l'aspect financier de la gestion des clubs sportifs en mettant l'exergue sur leur mode de financement et la gestion de trésorerie et budgétaire.

Section 1 : Cadre juridique particulier des associations sportives tunisiennes

Nous allons dans cette section analyser les dispositions légales régissant les associations sportives en Tunisie en évoquant les textes de lois qui ont été promulgués en la circonstance.

Ensuite, nous aurons à définir la notion de non amateurisme et ses caractéristiques dans la vie sportive en Tunisie et surtout le football.

A. Insuffisance des dispositions légales régissant les associations sportives

Dans ce qui suit, nous allons analyser les dispositions légales qui ont traité des associations sportives en Tunisie. Nous aurons à évoquer le cadre juridique actuel en le rapprochant avec les textes en vigueur avant l'adoption du non amateurisme.

1. Textes juridiques en vigueur régissant les associations sportives

En Tunisie, le sport occupe une place importante dans la vie économique, et le législateur n'a cessé depuis plusieurs années de légaliser davantage les pratiques en adoptant des textes juridiques réglementant l'exercice des activités sportives de façon générale, et le sport professionnel particulièrement.

a. Cadre juridique en vigueur avant la loi n° 95-11 du 6 Février 1995

En Tunisie, les associations ont été réglementées depuis 1888, à travers le décret beylical du 15 septembre 1888. Après l'indépendance, et plus particulièrement en 1959, une loi n° 59-154 du 7 Novembre 1959 a été promulguée. Cette loi a été modifiée et complétée ultérieurement par les deux lois organiques n° 88-90 du 2 Août 1988 et n° 92-25 du 1^{er} Avril 1992.

La loi n° 84-63 a traité des associations sportives dans son article 10 qui dispose que "les associations sportives constituées conformément à la loi n° 59-154 du 7 Novembre 1959 et aux dispositions de la présente loi constituent la cellule de base de l'organisation sportive."¹

Il est à noter qu'aucune loi particulière n'a régi les associations sportives en Tunisie à l'exception de la loi organique n° 92-25 du 2 Novembre 1992 complétant la loi n° 59-154 du 7 Novembre 1959 relative aux associations, qui a précisé dans son article premier que les associations sont également soumises selon leur but, à la classification suivante :

- Les associations féminines ;
- Les associations **sportives** ;
- Les associations scientifiques ;
- Les associations culturelles et artistiques ;
- Les associations de bienfaisance, de secours et à caractère social ;

¹ Loi n° 84-63 du 6 Août 1984 portant organisation et développement des activités physiques et sportives. JORT n° 47. Page 1751. 17 Août 1984
<http://www.procomptable.com/>

- Les associations de développement ;
- Les associations amicales ;
- Les associations à caractère général.

Cependant, le législateur tunisien a consacré plus qu'une loi au développement et à l'organisation des activités physiques et sportives d'une façon générale.

C'est ainsi que la loi n° 84-63 a notamment régi :

- L'enseignement de l'éducation physique et du sport ;
- Les structures du mouvement sportif ;
- Les fédérations ;
- Les ligues ;
- Les conseils et comités sportifs ;
- Les pratiques des activités physiques et sportives.

Ce n'est qu'après dix ans, en 1994, que cette loi a été modifiée en partie par la loi n° 94-104 du 3 Août 1994 portant organisation et développement de l'éducation physique et des activités sportives.

La nouvelle loi a abrogé plusieurs articles anciens et a apporté beaucoup de nouveautés concernant le sport et les activités physiques et sportives de façon générale dont notamment :

- L'éducation physique et les activités sportives qui constituent un droit pour tous les individus ;
- La création d'un conseil national du sport chargé de donner son avis sur les plans de développement des activités sportives et de répondre aux questions soumises par le ministère chargé du sport ;
- Le comité olympique tunisien qui veille à l'application des principes du mouvement olympique, organise des activités d'intérêt commun entre les fédérations et représente la Tunisie aux Jeux Olympiques ;
- La pratique des activités sportives qui s'exerce dans le cadre de l'amateurisme et du non amateurisme conformément aux règlements intérieurs des fédérations ;
- Le contrôle de l'organisation des manifestations sportives exercé normalement par le ministère chargé du sport ainsi que les institutions qui en relèvent ;
- Le développement de l'éducation physique et des activités sportives ;
- Les infrastructures sportives.

Notons que d'ores et déjà, le législateur a parlé de non amateurisme, notion non encore préconisée dans notre championnat national et non encore définie pleinement. Nous pouvons remarquer également qu'aucune définition de cette notion nouvelle n'a été présentée par cette loi, ce qui pourrait contribuer à son incompréhension par les dirigeants, les joueurs et tous les intervenants dans le domaine du sport et des compétitions sportives.

L'article 41 de cette loi¹ a traité de la participation de l'Etat et des institutions privées au développement des activités sportives à travers des conventions avec les associations et les fédérations sportives, lesquelles conventions doivent être soumises à l'autorité de tutelle pour approbation.

Aucun autre détail sur les modalités pratiques de cette participation, les formalités nécessaires ou encore le mode de financement n'a été précisé. En effet, l'article 43 de cette même loi² a parlé de sigles et logos que les institutions publiques et privées pourraient procéder à la publicité à l'occasion de l'organisation de manifestations sportives.

¹ Loi n° 94-104 du 3 Août 1994 portant organisation et développement de l'éducation physique et des activités sportives.

² Loi n° 94-104 du 3 Août 1994 portant organisation et développement de l'éducation physique et des activités sportives.

b. Loi n° 95-11 du 6 Février 1995

L'association sportive a été mieux consacrée à travers la loi organique n° 95-11 du 6 Février 1995 relative aux structures sportives. Cette loi a abrogé la majorité des articles prévus par la loi n° 84-63. En effet, elle a rapporté que les structures sportives privées constituées par les associations et les fédérations, ont pour but l'encadrement de la jeunesse, le développement de ses capacités physiques et techniques, et l'accession aux plus hauts niveaux sportif et moral.

L'article 4 de cette loi¹ dispose que l'association sportive fixe son statut par référence à un statut type approuvé par arrêté du ministre chargé du sport. Cependant, à ce jour, aucun arrêté prévoyant les statuts type n'a été promulgué. Les clubs sportifs sont de ce fait tenus d'avoir des statuts d'une association classique à moins qu'ils entreprennent des modifications personnelles qui doivent être adoptées par une assemblée générale extraordinaire.

L'examen des dispositions de cette loi nous permet de relever qu'elle a traité différents aspects de l'association sportive. En effet, elle a régi essentiellement :

- **La direction de l'association** : la loi a évoqué seulement les membres principaux (président et vice-président) sans pour autant citer d'autres fonctions aussi importantes comme celle de trésorier ;
- **Son mode de financement** : l'association est financée par ses propres recettes, les subventions publiques et privées, les produits de publicité et de sponsoring, les dons et legs, les contributions et les cotisations de ses adhérents. Aucun détail n'a été précisé sur les modalités des dons et subventions, les restrictions ou conditions éventuelles se rattachant à ces divers modes de financement. La seule condition prévue est celle de consacrer au moins 20% des subventions publiques à l'encadrement et la formation des jeunes.
- **Ses relations avec les sportifs amateurs et non amateurs** : elles sont régies par les règlements intérieurs des fédérations spécialisées qui doivent définir chacune des deux catégories, déterminer ses rapports avec les différentes parties et en fixer le statut particulier.

La loi² ne s'est pas attardée sur la définition juridique de l'association sportive, sa constitution, son régime juridique, ses aspects particuliers, son fonctionnement, sa gestion ou encore son contrôle.

En effet, tous ces points auraient dû être plus détaillés par le législateur afin de mieux définir l'association sportive et présenter les points spécifiques la caractérisant et la distinguant des autres associations classiques.

A l'exception de ces trois lois ci-dessus citées, aucune autre disposition particulière n'a régi les associations sportives et le sport en Tunisie. Devant ce "vide juridique", l'association sportive est tenue de se conformer essentiellement à la loi n° 59-154 du 7 Novembre 1959.

c. Capacité juridique

L'étendue de la capacité juridique des associations de façon générale a été précisée par l'article 8 de la loi n° 59-154³ qui dispose que toute association régulièrement constituée peut sans aucune autorisation spéciale intenter une action en justice, acquérir à titre onéreux, posséder et administrer en dehors des subventions de l'Etat et des collectivités publiques :

- Les cotisations de ses membres ;
- Les locaux et le matériel destinés à l'administration de l'association et à la réunion de ses membres ;
- Les immeubles strictement nécessaires à l'accomplissement du but qu'elle se propose.

De cet article, on pourrait tirer les observations suivantes :

- Les dispositions sont largement inspirées de l'article 6 de la loi française du 1er Juillet 1901.

¹ Loi organique n° 95-11 du 6 Février 1995 relative aux structures sportives

² Loi organique n° 95-11 du 6 Février 1995 relative aux structures sportives

³ Loi n° 59-154 du 7 Novembre 1959 relative aux associations.

- L'association sportive peut à tout moment intenter une action en justice contre toute personne physique ou morale.
- Elle a la capacité d'acquérir tous biens meubles et immeubles nécessaires à la poursuite de son activité pour atteindre les objectifs qu'elle vise.
- Elle peut gérer en toute légalité les fonds récoltés, soit par les subventions de l'Etat et les collectivités publiques, soit par les cotisations des membres ou enfin les autres recettes diverses qu'elle est en mesure de réaliser.
- L'association sportive, après sa constitution, acquiert la personnalité morale, ce qui la distingue des personnes physiques qui l'ont fondée.

Au cours de son exploitation, l'association sportive sera amenée à entretenir des relations d'affaires avec une multitude d'intervenants :

- Les joueurs, les entraîneurs et salariés : des contrats devraient être établis pour régir leurs relations d'affaires.
- L'Etat et les collectivités publiques : l'association bénéficie systématiquement de subventions lui permettant de faire face aux exigences de l'activité qu'elle entreprend.
- Les établissements financiers (notamment les banques) : les transactions financières passent inévitablement par des institutions bancaires chargées de gérer les moyens financiers déposés par l'association.

2. Les relations entre l'association sportive et la Fédération

Après avoir accompli toutes les procédures de constitution, l'association sportive doit procéder à l'adoption de son règlement intérieur et à l'affiliation à la fédération régissant l'activité sportive qu'elle compte mener.

Le règlement intérieur constitue un complément des statuts de l'association sportive. Il règle les points de détail sur l'organisation et le fonctionnement du club. Les dispositions contenues dans le règlement intérieur ne peuvent en aucun cas affecter le contenu des statuts. D'ailleurs, leur modification obéit à des règles plus souples que celles imposées pour les changements des statuts.

La fédération sportive est l'organe suprême qui est chargé de la vulgarisation et du perfectionnement de l'activité sportive menée par l'association, et l'organisation de compétitions nationales et internationales.

Selon les dispositions de l'article 10 de la loi n°95-11¹, la fédération sportive regroupe les associations spécialisées dans une ou plusieurs disciplines. Au fait, chaque association sportive est affiliée à une fédération conformément à un cahier de charges² élaboré par la fédération et approuvé par le ministre chargé du sport.

Notre travail consacré particulièrement au sport professionnel, s'intéressera surtout à la relation existante entre les clubs de football et la Fédération Tunisienne de Football puisque seul le football est régi actuellement par un championnat non amateur et un cahier des charges spécifique.

a. Structure et organisation de la Fédération Tunisienne de Football

La Fédération Tunisienne de Football est une association sportive régie par les dispositions légales en vigueur. Selon ses statuts³, elle est chargée principalement de l'organisation, la gestion, le développement, la promotion, la supervision et le contrôle de la pratique du football amateur et non amateur sur l'ensemble du territoire tunisien.

Elle entretient des relations étroites avec la Fédération Internationale de Football Association (F.I.F.A.), les confédérations et les organismes sportifs étrangers dans le but d'organiser des compétitions sportives nationales et internationales que ce soit amicales ou officielles.

Elle comprend les organes suivants :

¹ Loi organique n° 95-11 du 6 Février 1995 relative aux structures sportives

² Fédération Tunisienne de Football : Cahier des charges du championnat non amateur

³ Statuts type de la Fédération Tunisienne de Football

<http://www.procomptable.com/>

- Une assemblée générale qui réunit les associations affiliées à raison d'un représentant par association. Elle définit, oriente et contrôle la politique générale de la fédération ;
- Un conseil fédéral chargé de la modification et la révision des règlements généraux de la fédération ;
- Un conseil national consultatif : instance de réflexion, de consultation et de proposition ;
- Et enfin un bureau fédéral administré par un président ainsi que des commissions fédérales chargées de la direction technique, des affaires extérieures, des affaires administratives et enfin de la gestion de la trésorerie.

Le bureau fédéral gère les ligues nationales de football non amateur et amateur. Il détient le pouvoir et assure l'administration de la fédération. Il gère et assure la promotion du football amateur et non amateur en Tunisie et veille au respect des dispositions statutaires et réglementaires.

b. Aspects particuliers de la gestion de la Fédération Tunisienne de Football

Selon les dispositions de l'article 34 des statuts de la F.T.F¹, les membres du bureau fédéral, du conseil fédéral, des ligues et des commissions exercent leurs activités à titre bénévole.

"La fédération est un organisme complexe dont les objectifs sont importants et traitent de tous les aspects administratifs, éthiques et financiers du sport de façon générale."² Or, l'aspect bénévole de la gestion ne permet pas d'assurer une présence totale au siège, et de ce fait toutes les personnes responsables occupent un emploi fixe ailleurs et exercent cette deuxième activité à titre particulier.

Un autre point de taille nécessite l'intérêt, c'est le fait d'occuper un poste de responsabilité comme celui de président ou de trésorier général sans le moindre statut juridique responsabilisant et assurant la transparence totale dans les transactions administratives et commerciales entre la fédération et les organismes avec qui elle traite.

En effet, eu égard aux ressources financières relativement importantes dont bénéficie la fédération et à l'aspect sensible et délicat des affaires administratives dont elle est chargée, l'absence de personnel qualifié et occupant un poste permanent pourrait affecter la qualité des informations fournies.

Avec 257 clubs sportifs et 27 463³ licenciés exerçant actuellement, la fédération ne devrait pas faire appel à des personnes non habilitées ou exerçant à titre occasionnel et bénévole dont la mission serait la gestion des affaires courantes sans se pencher sur les éléments prévisionnels de la gestion.

3. Difficultés de responsabilisation au sein de l'association sportive

En créant une telle association, les fondateurs devraient se conformer aux lois et décrets correspondants. D'ailleurs d'après la loi n° 95-11⁴, les membres du comité directeur ne doivent pas avoir d'antécédents juridiques.

La responsabilité de l'association peut être engagée aussi bien envers ses adhérents qu'envers des tiers."En effet, elle est fréquemment en contact avec des tiers lorsqu'elle passe des contrats de travail, effectue des achats, loue, souscrit des emprunts ou lorsqu'elle organise des manifestations sportives correspondant à son objet ou destinées à lui procurer des ressources. Comme toute personne physique ou morale, l'association doit exécuter correctement les contrats qu'elle a passés et veiller à ne causer de dommage à personne."⁵

¹ Statuts type de la Fédération Tunisienne de Football

² Jean Pierre Karaquillo a cité notamment que les fédérations sont des groupements privés, associatifs, fusionnés dans un agencement universel contraignant les adeptes de la même discipline sportive à se conformer à des règles communes. Cette articulation est réalisée à partir d'assemblées générales et d'organes de direction qui comprennent le plus souvent des instances chargées de la réglementation. Le droit du sport. Page 18. Editions Dalloz.

³ Selon les données avancées par les responsables financiers du ministère des sports et relatifs à l'année 2003.

⁴ Loi organique n° 95-11 du 6 Février 1995 relative aux structures sportives

⁵ Marie Jacqueline Dessouches : Comptabilité et gestion des associations. Page 12. Editions Encyclopédie Delmas. 2000.

a. Responsabilités de l'association envers les membres

L'association sportive doit veiller à la sécurité de toutes les personnes impliquées à l'échelle interne, que ce soient le comité directeur, les employés ou encore les joueurs. Elle doit également leur assurer les droits convenus conformément aux dispositions de la loi n° 95-11¹ ainsi que la réglementation en vigueur (Code des Obligations et des Contrats, code du travail, etc.)

Cette responsabilité est mise en cause surtout lorsqu'à l'occasion d'un fait divers tel qu'un accident de travail ou un manquement à des obligations contractuelles, il s'avère que l'association n'a pas assuré pleinement son rôle.

C'est ainsi par exemple qu'elle est responsable en qualité d'auteur du dommage, de l'omission par les dirigeants de la souscription d'une police d'assurance au profit des joueurs.

b. Responsabilités de l'association envers les tiers

Comme l'association entretient beaucoup d'affaires avec les institutions financières et les fournisseurs de matériel et d'équipements, elle doit d'abord formaliser ces rapports avec des contrats dûment établis afin qu'elle préserve ses droits. Cependant, le manquement par l'un des membres à une des clauses desdits contrats met en cause la responsabilité de l'association qui sera tenue de réparer les dommages subis par les tiers.

Il est à signaler également que lors de l'organisation de manifestations sportives, il arrive parfois que des dégâts matériels soient causés par des spectateurs. Suite à ces incidents, l'association devra alors supporter les dépenses de restauration et de réparation des dégâts.

c. Responsabilités des membres

Les membres de l'association peuvent engager leur responsabilité civile et pénale envers l'association, un ou plusieurs membres ou même les tiers.

En effet, s'ils ne remplissent pas convenablement leurs obligations envers l'association dont ils sont membres, ou lorsqu'ils violent des dispositions statutaires ou des clauses contractuelles, ils seront tenus responsables desdits faits avec toutes les conséquences s'y rattachant.

Selon les dispositions de l'article 55 de la loi n°94-104², les dirigeants, entraîneurs ou joueurs qui acceptent, directement ou indirectement, des promesses ou des dons dans le but de manipuler le résultat d'une rencontre, peuvent encourir des peines allant jusqu'à la prison. Ces personnes seraient également interdites à vie de toute activité sportive. Dans ce cas, l'association jugée coupable sera rétrogradée à la division inférieure.

d. Responsabilités des dirigeants

De même que les membres, les dirigeants sont tenus responsables civilement et pénalement pour les actes commis au nom de l'association en contradiction avec les dispositions statutaires, contractuelles ou réglementaires en vigueur.

En effet, lorsqu'il est prouvé que l'un des membres du comité directeur a manqué à ses obligations légales ou contractuelles, qu'il a commis une faute délictuelle ou un crime, il assumera pleinement ses actes et sera tenu de réparer tous les préjudices subis par l'association et les tiers.

Si le fonctionnement de l'association sportive cause un préjudice à un tiers, c'est la personne morale qui en doit la réparation. Toutefois, si la faute génératrice du préjudice n'a pas été commise dans le cadre de l'objet de l'association ou dans le cadre des attributions du dirigeant, ce dernier sera personnellement responsable.

C'est par exemple le cas du trésorier qui accepte de contracter pour l'association en sachant pertinemment que la position du compte bancaire ne permet pas d'honorer l'engagement correspondant.

Les dirigeants des clubs sportifs doivent également éviter tout comportement, déclaration, écrit ou correspondance de nature à porter atteinte à l'image, à la réputation et à la considération du football, de ses instances ou de ses dirigeants.

¹ Loi organique n° 95-11 du 6 Février 1995 relative aux structures sportives.

² Loi n° 94-104 du 3 Août 1994 portant organisation et développement de l'éducation physique et des activités sportives.

L'analyse des dispositions légales régissant le sport et les activités sportives en Tunisie laisse apparaître un certain vide quant à la responsabilisation des associations et de leurs membres lors de l'exercice de leurs fonctions. Elles n'ont pas détaillé ce volet afin de dégager les faits et actes susceptibles d'être punis par la loi.

L'article 21 de la loi n°95-11¹ a disposé que le ministère chargé du sport peut, en cas de carence ou de mauvaise gestion, mettre fin aux activités d'un ou plusieurs membres du bureau fédéral, sans préciser la nature de ces actes ou les éléments caractérisant la mauvaise gestion.

En outre, il serait très difficile de responsabiliser des dirigeants ou autres personnes exerçant dans les associations sportives alors qu'aucun lien contractuel et juridique n'existe entre eux, vu que ces personnes exercent à titre bénévole sans rémunération aucune et sans un emploi de temps prévu d'avance et certifié par le comité directeur.

De même pour la loi n° 94-104², aucune disposition n'a été prévue pour sanctionner la mauvaise gestion, les fraudes ou malversations éventuelles commises par un membre de l'association.

L'analyse des statuts, des règlements généraux et intérieurs de la Fédération Tunisienne de Football ne permet pas non plus de dégager des dispositions précises et détaillées pouvant responsabiliser davantage les membres ou les associations.

B. Le non amateurisme en Tunisie : Un professionnalisme déguisé

Dans ce qui suit, nous essayerons de retracer l'entrée en vigueur en Tunisie de la notion de non amateurisme. Pour ce, nous allons revenir sur le non amateurisme et les raisons qui ont poussé les instances sportives à adopter ce nouveau système. Ensuite, une étude détaillée sera axée sur ce nouveau régime en vigueur depuis 1996³ et dont le bilan est en train d'être dressé par les organismes chargés du sport et par le ministère de tutelle.⁴

1. L'amateurisme en vigueur en Tunisie

Le cadre juridique régissant les associations sportives avant l'instauration de la notion de non amateurisme était classique et cachait un professionnalisme déguisé. Durant cette période, l'on pourrait dégager les points suivants :

- Inflation croissante des dépenses notamment de la section football ;
- Augmentation progressive des enjeux financiers rattachés au sport de façon générale, et au football précisément ;
- Mauvaise répartition des tâches entre les divers intervenants dans l'association sportive ;
- Manque de compétences des responsables qui dirigent l'association sportive ;
- Non spécialisation des dirigeants sportifs. En effet, on est souvent confronté à des dirigeants n'ayant eu aucune formation théorique sur la gestion du sport ;
- Ressources financières assez limitées ;

Durant cette période, les joueurs étaient payés sous forme de primes de victoire qui figuraient aux budgets des clubs sous une rubrique dénommée « Aide sociale ». On est passé ensuite à des termes comme « primes de signatures » et « indemnités diverses ».

Les joueurs, considérés jusque là comme des amateurs, pratiquaient le football avec un engagement digne de professionnels. En outre, ils n'avaient pas de statut juridique les protégeant contre les abus éventuels, et leur permettant de s'adonner pleinement à l'activité sportive sans aucun souci pour les aléas et les risques susceptibles d'affecter leur carrière.

¹ Loi organique n° 95-11 du 6 Février 1995 relative aux structures sportives.

² Loi n° 94-104 du 3 Août 1994 portant organisation et développement de l'éducation physique et des activités sportives.

³ 1996-1997 était la première saison sportive où le football est pratiqué selon le régime non amateur.

⁴ En Novembre 2002, une consultation nationale sportive a été ordonnée par le président de la république afin d'évaluer la situation globale du sport en Tunisie.

Il s'agit là d'une contradiction avec le cadre amateur qui interdit toute sorte de contre partie matérielle, même si les aides et primes ne sont pas octroyées sous forme de salaires dont les dirigeants s'abstiennent de les nommer.

Or d'après les règlements de la F.I.F.A., sont réputés amateurs les joueurs qui, pour toute participation au sport football association ou activité quelconque en relation avec celui-ci, n'ont jamais perçu une indemnité supérieure au montant des frais effectifs qu'ils encourent dans l'exercice de cette activité.¹

En effet, on assistait parfois à des joueurs en grève car leurs primes ne leurs ont pas été octroyées à temps. Ces actes nous affirment qu'il s'agit de pratiques de salariés et non pas d'amateurs.

Au cours de cette période, on a été confronté à des faits qui mettaient en péril la notion d'amateurisme exigée par la réglementation en vigueur, dont notamment :

- Les joueurs passent plus de 30 heures par semaine au sein de l'association entre entraînements et rencontres officielles ou amicales ;
- Beaucoup de joueurs ont sacrifié leurs études ou leurs emplois pour se consacrer pleinement à l'exercice exclusif du sport ;
- Les clubs sportifs accordent souvent des rémunérations assez importantes atteignant parfois des milliers de dinars ;
- Les transferts des joueurs s'effectuent parfois contre des centaines de milliers de dinars ;
- Les recettes des rencontres sont de plus en plus importantes et constituent des revenus assimilés à un chiffre d'affaire pour une société classique ;
- Les budgets de certains clubs dépassent largement quelques millions de dinars ;
- Les joueurs exerçaient dans l'insécurité totale contre les accidents qui pourraient mettre fin à leur carrière ou les affectaient sensiblement.

Par conséquent, "sans stratégie claire, organisation adéquate et moyens appropriés, la performance ne peut être qu'accidentelle et artificielle"²

Selon le rapport de la Fédération Tunisienne de Football sur le non amateurisme, deux idées principales sont la cause de l'échec du système actuel³ :

- L'anachronisme de l'idéologie sportive de la loi du 6 Août 1984⁴ prônant un amateurisme pur et dur ;
- La nécessité de légaliser les pratiques des clubs et de responsabiliser les joueurs.

2. Objectifs du non amateurisme

En instaurant le non amateurisme, les instances sportives ont voulu changer les pratiques anciennes, réglementer davantage la situation des joueurs et mettre en place un cadre juridique prospère et répondant aux aspirations des dirigeants.

Une des pratiques anciennes qui a contribué à l'échec du système est le paiement des salaires déguisés aux joueurs. Ces montants atteignaient parfois le quart du budget global du club et ne cessent d'augmenter d'une année à une autre. Et l'on devine qu'une meilleure transparence financière ferait ressortir l'importance des transactions et celle des sommes encaissées par les joueurs à l'occasion des opérations de transfert dont les pratiques se généralisent à tous les niveaux.

La deuxième raison qui a poussé à l'instauration du non amateurisme, c'est la situation juridique des joueurs. En effet, considérés auparavant comme amateurs, ils pratiquent le football avec un

¹ Le règlement de la F.I.F.A. concernant le statut et le transfert des joueurs (Juillet 2001) stipule que tout joueur qui a perçu, pour une participation au sport de football association ou une activité quelconque en relation avec celui-ci, une indemnité supérieure au montant total des frais de voyage, de subsistance et d'hébergement, est réputé non amateur.

² Rapport de la F.T.F. relatif à l'instauration du non-amateurisme. Juin 1996

³ Avant l'entrée en vigueur du non amateurisme.

⁴ Loi n° 84-63 du 6 Août 1984 portant organisation et développement des activités physiques et sportives.

engagement identique en terme de temps et d'avantage à ceux des professionnels. Ils n'avaient pas de statut juridique sécurisant et leur permettant de s'adonner pleinement à l'activité sportive sans aucun souci pour les aléas et les risques susceptibles de briser leur carrière.

3. Réglementation du football non amateur

La notion de non amateurisme a été préconisée la première fois par le législateur tunisien lors de la promulgation de la loi n°94-104 du 3 Août 1994, et plus particulièrement dans son article 24. Ensuite, ce fut autour de la loi n°95-11 du 6 Février 1995 d'accorder à l'association sportive des spécificités la distinguant de l'association de droit commun régie par la loi du 7 Novembre 1959 et de renforcer la notion de non amateurisme en incitant les fédérations sportives à en fixer le statut particulier.

C'est en 1996, notamment à la saison sportive 96-97 que le non amateurisme a été introduit dans notre football. Ceci constituait un grand tournant dans l'histoire du football tunisien car c'est la première fois qu'un championnat non amateur caractérisé par des joueurs totalement disponibles pour le football voit le jour en Tunisie. Cependant, dans le pratique, les joueurs, malgré qu'ils occupaient souvent des postes dans des sociétés privées ou étatiques, étaient totalement disponibles pour le football et y consacraient tout leur temps.

a. Cahier des charges du championnat non amateur : principales dispositions

La F.T.F. a voulu à travers ce cahier des charges¹ fixer les conditions de participation au championnat non amateur, les modalités de contrôle de gestion administrative et financière des clubs y participant, et les sanctions prévues en cas d'infraction.

Elle a apposé plusieurs conditions pour les clubs afin d'assurer une certaine rigueur dans ce nouveau championnat. L'analyse des dispositions du cahier des charges nous permet de relever des points qui pourraient être relativement contraignants pour des clubs sportifs à petit et moyen budget :

- L'infrastructure : l'obligation de se doter d'un terrain principal et d'un autre annexe. Or nous savons que ces clubs manquent de moyens financiers leur permettant de réaliser un tel investissement, si ce n'est que les pouvoirs publics s'en chargent le plus souvent.
- Formation des jeunes : les clubs non amateurs sont tenus de consacrer au moins 10% des recettes globales pour la formation et l'encadrement de ses jeunes sportifs, outre les 20% des recettes provenant des subventions de l'Etat, des collectivités locales et des établissements publics.

En fait, l'observation du championnat national tunisien nous permet de noter une baisse assez importante des affluences dans les stades, ce qui affecte sensiblement les recettes des matchs. D'ailleurs, les matchs du « derby » de la capitale qui drainait au passé plus que 45 000 spectateurs n'arrivent plus à en assurer même la moitié à l'exception des quelques rencontres sportives où l'enjeu est assez important pour drainer un grand public (tels que les finales de coupe ou de championnat).

- La création d'un centre de formation des jeunes : Un tel centre nécessite l'allocation d'une somme d'argent considérable afin qu'il soit conforme aux normes internationales requises. Cependant, la plupart de nos clubs, surtout les plus petits, souffrent souvent de déficits de trésorerie et n'arriveraient jamais à créer un tel centre sans l'aide des pouvoirs publics.
- Contracter avec des entraîneurs diplômés et qualifiés pour l'entraînement de ses joueurs : L'observation du championnat national nous montre que seulement une poignée d'entraîneurs répondent aux exigences requises par ce cahier des charges. La plupart des entraîneurs sont d'anciens joueurs reconvertis.
- Disposer d'un secrétariat administratif comprenant au moins un directeur administratif et un comptable de métier : Lorsque le club envisage de recruter de tels cadres, il faut obligatoirement leur préparer le terrain en mettant à leur disposition les moyens matériels et logistiques nécessaires à l'exercice de leur tâches.

¹ Fédération Tunisienne de Football : Cahier des charges du championnat non amateur.

b. Règlements du football non amateur

La Fédération Tunisienne de Football a préparé un document regroupant tous les règlements du football non amateur et destiné à tous les clubs de football participant au championnat national. Elle a voulu à travers ce document¹ formaliser les décisions prises lors de l'organisation du championnat non amateur à partir de la saison sportive 96-97. C'est dans cet esprit qu'elle a traité entre autres les conditions de participation au championnat non amateur, les obligations des clubs et des joueurs et les règlements intérieurs des clubs.

- **Obligations du club sportif**

Le club sportif doit assurer au joueur un salaire périodique, une couverture sociale et un contrat d'assurance contre les accidents corporels et un contrôle médical annuel. Il doit en outre définir les rapports avec les joueurs non amateurs conformément à un contrat type² rédigé exclusivement sur des imprimés fournis par la F.T.F.

Avec l'inflation des salaires des joueurs professionnels, on imagine mal comment le club sportif pourrait respecter les dispositions légales et assurer au joueur la couverture sociale conforme au salaire réel octroyé, malgré que l'Etat -sur décision présidentielle-, a décidé en 1996 de prendre en charge les cotisations sociales des fédérations et des associations sportives aux régimes de la sécurité sociale et des cotisations au régime de réparation des préjudices résultant des accidents de travail et des maladies professionnelles pendant une durée de cinq ans.³

Le club qui conclut un contrat avec un joueur professionnel se voit obligé dans la plupart des cas de recourir à des avenants qui n'ont pas été prévu dans le contrat type préconisé par la fédération. Ces avenants comportent souvent des clauses permettant d'assurer plus de rigueur dans la relation entre le club et joueur.

- **Obligations du joueur**

Comme pour les clubs, les joueurs sont tenus de respecter les différentes dispositions prévues dans le règlement du football non amateur. Ils doivent notamment consacrer tout leur temps au profit du club, s'abstenir de tout ce qui pourrait être préjudiciable à leur carrière, ne pas conclure d'autres contrats pendant la période de l'exercice de leur métier et avoir l'autorisation du club avant d'accepter un contrat publicitaire.

Les joueurs doivent se comporter en professionnels et éviter tout ce qui pourrait nuire à leur carrière. Ils doivent se considérer comme des fonctionnaires contrôlés par le club qui les emploie et qui est autorisé dès lors d'exiger d'eux un plein rendement en contrepartie du salaire versé.

En effet, le contrat type préparé par la Fédération Tunisienne de Football stipule dans son article 7 que "le joueur non amateur s'engage à consacrer son temps et ses capacités au profit du club, maintenir et améliorer sa valeur sportive et s'abstenir de tout ce qui pourrait être préjudiciable à sa carrière, et généralement respecter les dispositions de la réglementation transitoire du football non amateur et celles du règlement intérieur du club"⁴

Section 2 : Des ressources financières limitées

Le financement des associations sportives est devenu l'une des préoccupations majeures des dirigeants. Les ressources financières étant assez limitées par rapport aux besoins. Les clubs se financent principalement par le biais des subventions, des dons, et depuis quelques années, par la vente des joueurs.

L'association sportive dispose de plusieurs sources de financement par rapport à la société. Cette diversité devrait normalement garantir une gestion efficace de l'association avec une trésorerie

¹ Fédération Tunisienne de Football : Règlements du football non amateur.

² Fédération Tunisienne de Football : Contrat type entre club sportif et joueur non amateur.

³ Notons que cet avantage a été reconduit ensuite pour une nouvelle période de cinq ans.

⁴ Fédération Tunisienne de Football : Contrat type entre club sportif et joueur non amateur.

équilibrée. Or, la plupart des associations sportives en Tunisie souffrent d'un déficit, parfois chronique, de leur trésorerie. Ce qui perturbe le cours normal de l'exploitation et l'empêche de réaliser les investissements escomptés.

Les principales ressources financières de l'association sportive sont :

- Les subventions publiques ;
- Les dons et subventions des personnes morales et physiques ;
- Les droits de retransmission télévisée ;
- La vente de billets ;
- Les cotisations des adhérents ;
- Les revenus de vente de joueurs ;
- Le sponsoring et le mécénat ;
- Les galas, spectacles et autres manifestations ;
- Les revenus des ventes d'articles de sport et divers à l'effigie du club, communément appelé Merchandising.

Cette section sera consacrée à l'étude des différentes sources de financement des associations sportives en Tunisie. Nous commencerons par les modalités d'attribution des subventions publiques. Ensuite, nous analyserons la part de ces subventions dans les recettes globales des clubs sportifs. Nous allons également étudier les autres sources de financement, à savoir les recettes provenant des sponsors, des médias et les recettes propres à l'association.

C. Subventions publiques : désengagement progressif de l'Etat

L'Etat alloue chaque année au ministère un fonds destiné à financer les activités sportives, scindé en deux :

- Le titre I pour le fonctionnement ;
- Le titre II pour les investissements.

Il revient alors au ministère de gérer ce budget selon les attributions nécessaires et prévues pour la réalisation des projets et des programmes envisagés.¹

Depuis longtemps, nos associations sportives comptent beaucoup sur l'Etat et les collectivités publiques locales pour subvenir à leurs besoins financiers qui augmentent d'une année à une autre.

"Longtemps, le financement exclusif public du sport fut défendu au nom de l'intérêt général. Il est motivé par la volonté de permettre un large et égal accès à la pratique sportive, par le souci de rationaliser l'offre sportive et la volonté de promouvoir l'image d'une collectivité ou une ville."²

L'Etat, et dans une optique protectionniste et interventionniste, voulait préserver la pratique des activités sportives dont l'objectif est la constitution d'une pépinière de sportifs de haut niveau capables de réaliser des performances lors des compétitions nationales et internationales.

En effet, "si l'on peut s'interroger sur l'appartenance du sport professionnel au service public du sport, il ne fait aucun doute que les particularismes qui le caractérisent nécessitent des règles sensiblement différentes de celles qui existent pour le sport amateur."³

Les clubs sportifs sollicitent toutes sortes d'aides, que ce soient en numéraire ou en nature. En effet, les pouvoirs publics aux différents niveaux peuvent subventionner les associations soit en numéraire (un certain montant lié par exemple au volume d'activité et ou au nombre des membres), soit en

¹ Selon les responsables financiers du ministère des sports.

² François Asensi : Rapport et propositions pour une réforme des statuts des fédérations sportives (France). Page 14. Avril 2000

³ Jean Christophe Lapouble : Droit du sport. Page 39. Editions LGDJ. 1999
<http://www.procomptable.com/>

nature (mise à la disposition d'un local, d'équipement, prestation de service). "Les critères d'octroi ne sont pas toujours clairement définis et des influences peuvent s'exercer."¹

En Tunisie, le volet relationnel intervient souvent lors de l'octroi des subventions, ce qui pourrait induire une allocation inéquitable des dons et subventions.

En effet, deux clubs assez semblables au niveau des moyens, des effectifs, des résultats pourraient ne pas avoir les mêmes subventions, et ce suite à quelques interventions qui favorisent un club par rapport à un autre.

1. Modalités d'attribution des subventions publiques

L'article 6 de la loi n° 95-11² a cité les subventions parmi d'autres moyens de financement des associations sportives. Les subventions sont souvent octroyées par l'Etat et les collectivités locales qui prennent en compte dans leurs budgets annuels le nombre d'associations sportives à subventionner ainsi que les montants correspondants.

L'Etat accorde son aide généralement par l'intermédiaire des comités issus des conseils municipaux du gouvernorat ainsi que des institutions relevant du ministère chargé du sport telles que les fédérations sportives.

Les entreprises publiques contribuent également au financement des associations sportives et procèdent souvent à l'octroi d'aides monétaires plus ou moins importantes.

Les orientations de l'Etat en matière de sport sont la consolidation des disciplines jugées cibles et les plus performantes, et la promotion des sports prometteurs.

Il revient au ministère de tutelle de gérer son budget selon les attributions nécessaires et prévues pour la réalisation des projets et des programmes en cours.

Les subventions sont attribuées aux clubs sportifs selon les critères suivants :³

- Nombre de licenciés de chaque club ;
- Contribution des clubs à l'équipe nationale ;
- Résultats obtenus sur le plan national et international ;
- Fair play de chaque club ;
- Sport ciblé ou non ciblé.
- Les subventions de l'Etat peuvent être en numéraire ou en nature :
- Des subventions d'exploitation sous forme d'argent frais servant à combler les déficits de trésorerie ;
- Des subventions d'investissement affectées à l'acquisition d'équipements.

Les subventions constituent une mesure conjoncturelle et transitoire et non pas un droit acquis par l'association sportive. En effet, elles ne sont pas fixes et leur montant peut sensiblement varier d'une année à une autre selon les prévisions de l'Etat et par conséquent du ministère chargé des sports.

Les subventions constituent un encouragement et un appui pour assister financièrement le club sportif afin qu'il ne rencontre pas de difficultés de trésorerie. Notons à ce point que le fait d'avoir bénéficié d'une subvention ne garantit jamais son renouvellement automatique.

Afin d'aider davantage les clubs sportifs à faire face aux dépenses accrues de fonctionnement, l'Etat a créé le Fonds National de la Promotion des Sports et de la Jeunesse connu sous la dénomination PROMOSPORT.

Ce fonds est financé par les ventes périodiques de billets de pronostic du championnat non amateur de football. En effet, les recettes sont réparties entre les divers intervenants comme suit :⁴

¹ Francis Bonnet & Olivier Degryse : Le management associatif. Page 80. Editions De Boeck Université 1997

² Loi organique n° 95-11 du 6 Février 1995 relative aux structures sportives.

³ Selon les responsables du ministère des sports.

⁴ Selon les responsables financiers de la société PROMOSPORT

- 50% destinés aux clubs sportifs ;
- 40% au gagnant du concours ;
- 10% reviennent à la société qui gère l'organisation de ces concours.

Cependant, depuis 5 ans, les revenus du PROMOSPORT ont chuté de près de 25%¹. Ceci est dû principalement au désintéressement des habitués des stades et des compétitions nationales. En effet, les matchs ne motivent plus les spectateurs pour se déplacer et assister aux matchs. Si on compare avec les championnats européens, nous pouvons constater qu'en Angleterre, Allemagne, Italie et Espagne, le nombre moyen de spectateurs par match dépasse les 30 000, ce qui montre le dévouement et l'intérêt constant des spectateurs envers leurs équipes favorites. En Tunisie, le nombre moyen de spectateurs par match ne dépasse 8000.

Avec l'augmentation continue du nombre d'associations sportives², l'Etat, les collectivités locales ainsi que les établissements publics sont contraints de limiter le montant des subventions qui sont alloués à chaque club.

En effet, l'Etat, dans le cadre de la politique de désengagement économique et de limite du déficit budgétaire, a tendance à limiter les subventions de façon générale.

En réalité, les subventions publiques, si importantes soient elles, ne sont pas suffisantes pour résoudre tous les problèmes financiers des associations sportives d'autant plus qu'elles ne sont pas reconduites automatiquement.

Les associations doivent alors chercher d'autres moyens de financement pour pouvoir substituer les subventions de l'Etat qui ont tendance à diminuer.

C'est dans ce sens que le recours aux sources privées de financement pourrait offrir aux associations les fonds nécessaires à la réalisation de leurs investissements.

2. Analyse de la part des subventions publiques dans les recettes globales

Nous allons à travers le tableau suivant présenter la part des subventions publiques dans les recettes globales de quelques clubs professionnels tunisiens en prenant en considération des clubs de tailles différentes.

Tableau 1 : Part des subventions publiques dans les recettes globales des clubs sportifs tunisiens (1991-2002)

	91-92	92-93	93-94	94-95	95-96	96-97	97-98	98-99	99-2000	2000-2001	2001-2002
ESS	12.3	----	9.32	11.1	15	13.9	10.7	10	8.25	5.7	7.04
CA	15.1	12.1	4.74	10	11.3	----	13.5	13.6	9.7	10	11
CSS	14	18.6	23.7	19.9	----	15.8	----	10.6	----	----	6.8
EST	30	----	15.2	16.3	12.6	4.93	----	----	6.7	6.2	7.2
OB	----	29.3	36.4	14.5	23.8	16	----	21	----	----	38
JSK	25.2	----	20.1	19.3	----	24.1	21.6	----	19.3	----	23
ASM	----	19.1	17.9	----	18	----	----	19.6	----	20	23

¹ Ces chiffres ont été avancés par la société PROMOSPORT lors des débats organisés par le ministère des sports dans le cadre de la consultation sportive réalisée en 2003.

² Nous n'avons pas pu obtenir le nombre exact des associations sportives déclarées en Tunisie ou son évolution, ni de la part du ministère des sports, ni la fédération tunisienne, ni encore l'Institut National des Statistiques.

➤ Ce tableau nous permet de relever que les subventions publiques ne sont pas stables, et leur montant dépend souvent des budgets alloués par l'Etat et les collectivités locales ainsi que des performances réalisés par les clubs et leurs programmes d'investissements.

➤ Nous pouvons également remarquer que la part des subventions publiques pour les petits et moyens clubs sont nettement supérieures aux grands clubs. Ceci pourrait notamment s'expliquer par le désengagement de l'Etat et par le fait que les grands clubs présentent des budgets beaucoup plus importants que les petits, et par conséquent, un même montant représente un pourcentage élevé pour le petit club, tandis qu'il peut être dérisoire pour le club ayant un budgets en millions de dinars.

➤ Depuis le début des années 90 et jusqu'à l'année 2002, la part des subventions publiques a considérablement chuté pour les grands clubs (dont les budgets dépassent 4 000 000 DT) dont les ressources financières se sont diversifiées. Cependant, les petits et moyens clubs (budgets inférieurs à 4 000 000 DT) sont toujours dépendants de ces subventions qui conditionnent dans la plupart des cas leur survie et la continuité de leur exploitation.

D. Partenaires privés et médias : deux sources de financement sous exploitées

Parallèlement au mode de financement par les subventions publiques, l'association sportive fait appel de plus en plus aux entreprises privées et négocient des contrats portant sur divers modes de financement et de soutien aux activités.

"L'argent est devenu un facteur important et déterminant dans la réussite du professionnalisme. Il faut apprendre à le chercher car il ne faut pas s'attendre à des cadeaux."¹

Ce soutien prend la forme du mécénat, l'entreprise ne demande pas de contre partie directe de l'association, ou du parrainage, le parrain accorde une aide en vue d'en retirer un avantage.²

1. Sponsoring, mécénat et parrainage

Le sponsoring et le parrainage sont deux aspects souvent traités ensemble par les professionnels car l'opération concourt au même résultat. Tandis que le mécénat en diffère du fait que le mécène n'a pas d'objectifs escomptés derrière le financement du club sportif. "Les liens entre l'Etat, les fédérations, les clubs et les sportifs se sont considérablement transformés. L'ancien couple fédération/club régissant la carrière du sportif laisse place aujourd'hui à un nouveau tandem impresario/promoteur d'événements."³

Le sponsoring est un nouveau mode de financement auquel font recours les associations sportives afin d'en tirer le maximum d'avantages financiers ou en nature.

En effet, le contrat de sponsoring peut comporter des aides financières comme il peut contenir des prises en charge totales ou partielles de quelques dépenses, telles que :

- Les stages en Tunisie ou à l'étranger ;
- La fourniture de matériel et équipement sportif (bus, terrain, local, mobiliers).

En contre partie de ces aides, l'entreprise privée procède le plus souvent à l'insertion de son nom, logo ou affiche dans :

- Le stade, par le biais d'une banderole ou une affiche ;
- Les tenues des athlètes ;
- Les billets d'accès au stade.

La société peut également parrainer l'association au cours d'une période déterminée, tel qu'une compétition sportive locale ou internationale, un stage de préparation ou bien lors de l'organisation d'un gala.

Cependant, ce moyen de financement est surtout tributaire de l'importance du club sportif et de sa notoriété, ainsi que des résultats sportifs réalisés. Un autre détail surgit dans ce cas bien précis, c'est

¹ M. Chaouachi : Pas de progression sans professionnalisme. Journal Le Renouveau du 29 Mars 1996.

² Robert Mathieu : Op. Cit. Page 94

³ Pascal Duret & Patrick Trabal : Le sport et ses affaires. Page 35. Editions Métailié. 2001

<http://www.procomptable.com/>

la présence des médias et notamment la télévision, qui stimule l'intervention des sponsors dans la vie sportive.

Pour espérer réaliser un contrat de sponsoring important et répondant aux objectifs du comité directeur, l'association doit pouvoir s'entretenir avec une société qui va financer une partie de son activité en contre partie de la satisfaction d'un élément essentiel : un résultat.

En effet, plus l'association sportive réussit dans les manifestations locales et internationales, plus elle attire de spectateurs et par conséquent les médias.

2. Rôle des médias : La situation monopolistique de la télévision

En général, tous les médias (journaux, télévision, radio) s'intéressent au sport du fait des enjeux financiers dont ils bénéficient. D'ailleurs, "les clubs produisent un spectacle sportif, vecteur d'image puissant pour les sponsors et les collectivités publiques."¹

La télévision est devenue depuis quelques années un organisme qui finance le sport grâce aux droits de retransmission qu'elle verse annuellement contre la programmation des matchs de football.

A titre d'exemple, En France, la chaîne cryptée Canal + a proposé à la ligue de football professionnel une somme annuelle de 480 millions d'euros pour bénéficier de l'exclusivité des droits de retransmission des matchs du championnat de football de ligue 1 pour les saisons 2004 à 2007.²

"En Europe, et durant la saison sportive 2001-2002, le Premier League anglais (Division I) a bénéficié d'une somme de 941 millions d'euros en contre partie de la retransmission des matchs par la télévision. En seconde position, vient l'Italie avec 486 millions d'euros puis la France avec 397 millions d'euros."³

L'Espagne, l'Italie et l'Angleterre ont attribué aux clubs la propriété de leurs droits audiovisuels, à la différence de l'Allemagne et de la France où les fédérations et les ligues restent maîtresses du jeu. C'est également le cas de la Tunisie où c'est la Fédération Tunisienne de Football qui négocie avec les médias le montant des droits de retransmission annuels.

En Tunisie, l'accord établi entre l'Etablissement de la Radio et de la Télévision Tunisienne (E.R.T.T.) et l'Agence Nationale de la Production Audiovisuelle (A.N.P.A.) d'une part, et la Fédération Tunisienne de Football d'autre part fait état d'une somme forfaitaire de 2 Millions de Dinars octroyée annuellement par l'E.R.T.T. en contre partie des retransmissions télévisées des rencontres relevant de la F.T.F. (Equipes nationales à domicile, championnat et coupe de Tunisie).

Parallèlement à cette somme, l'E.R.T.T. verse une partie des recettes publicitaires et de parrainage provenant de la diffusion des spots publicitaires lors des retransmissions des rencontres.

Or, d'après ladite convention, seule l'A.N.P.A. est habilitée à négocier toute convention de spots publicitaires avant, pendant et après toutes les rencontres. Cette situation monopolistique implique que l'A.N.P.A. ne démarché pas les annonceurs mais attend leurs demandes, ce qui pourrait entraîner un manque à gagner important pour la télévision, et par conséquent pour les clubs sportifs.

3. Part de ces sources de financement dans les budgets des clubs

Si nous prenons le cas de la France par exemple, nous remarquons que durant la saison sportive 2001-2002, la part des droits de télévision dans les revenus des clubs professionnels a atteint 52 % contre seulement 32 % en 1996-1997.⁴ Le tableau suivant présente les parts, dans les budgets de nos clubs, des recettes provenant des sponsors.

¹ Jacques Fontanel & Liliane Bensahel : Réflexions sur l'économie du sport. Page 161. Editions Presses Universitaires de Grenoble. Février 2001.

² Guy Dutheil & Frédéric Potet : Droits de football : une plainte de TPS menace encore Canal+. Journal Le Monde du 17 Février 2002.

³ Les droits de TV en Europe : LNF Infos. N° 39. Décembre 2002

⁴ Ligue Française de Football Professionnel : Gestion et statistiques des clubs professionnels saison 2001-2002. Direction Nationale de Contrôle de Gestion (DNCG). Janvier 2003

Tableau 2 : Part des recettes du sponsoring dans les recettes globales des clubs sportifs tunisiens (en pourcentage)

	91-92	92-93	93-94	94-95	95-96	96-97	97-98	98-99	99-2000	2000-2001	2001-2002
ESS	----	----	14.6	18.6	12.1	10.2	14.6	14.4	11	11.3	13.6
CA	7.48	----	13.9	17.8	-----	16.6	18.8	20	21	14.7	18
CSS	2.6	----	5.1	12.4	-----	10.9	-----	-----	-----	-----	14
EST	11.1	----	13.7	34.1	-----	27.2	-----	-----	26	17	16
OB	-----	----	5.2	0.5	-----	0.2	-----	-----	-----	-----	9.8
JSK	2.3	----	2	2.5	-----	16.8	-----	-----	10.2	-----	-----
ASM	-----	----	-----	9.6	-----	-----	13.3	-----	-----	17	17.6

De ce tableau, nous pouvons dégager les remarques suivantes :

- Les revenus provenant du sponsoring ne sont pas stables d'une saison sportive à une autre. En effet, les sponsors conditionnent souvent l'allocation des fonds par les performances du club et de ses joueurs.
- Les grands clubs accaparent un nombre important de sponsors. Ces derniers cherchent toujours les grands clubs, le niveau de leurs réussites, l'affluence des spectateurs dans les compétitions et la présence des médias.
- Les petits clubs arrivent difficilement à convaincre les sponsors de participer à leur financement et c'est pour cela que les parts sont relativement faibles comparé aux grands clubs.

De ce qui a précédé, nous pourrions affirmer qu'"en dépit de la progression des recettes (vente de billets, sponsors privé et public), le sport professionnel serait, sans les droits versés par les télévisions, condamné au déficit."¹

4. Recettes propres à l'association sportive

Outre les subventions et les produits du sponsoring, les revenus dont bénéficie l'association renferment les cotisations, les ventes de billets et les recettes diverses réalisées lors d'une manifestation spéciale.

De même que le sponsoring, ces recettes obéissent aux performances du club et du niveau de sa réussite dans les diverses compétitions. Elles proviennent directement des spectateurs qui conditionnent tout ce commerce avec les résultats réalisés par le club. Pour garantir un niveau de recettes satisfaisant, l'association doit réaliser de bons résultats, atteindre des classements honorables et surtout veiller à multiplier les réussites.

En Tunisie, une autre source de revenus n'est pas encore préconisée par nos clubs sportifs : c'est le merchandising. Il s'agit au fait de la vente de divers produits dérivés tels que les tee-shirts et les gadgets.

En Europe, ce moyen de financement est très prospère et ne cesse d'augmenter d'une année à une autre. En Angleterre par exemple, le club « Manchester United » constitue l'une des équipes qui a vraiment su exploiter sa notoriété et qui est devenue une référence sportive en termes de résultat.

La demande en forte croissance d'articles à l'effigie du club l'a incité à développer une société commerciale ayant pour objet la commercialisation de produits dérivés. Elle est notamment chargée

¹ Jean-François Bourg & Jean-Jacques Gougnet : Analyse économique du sport. Page 260. Presses Universitaires de France. Juin 1998

de gérer la marque « Manchester United » et de veiller à l'approvisionnement en produits nouveaux, la commercialisation et la distribution.¹

"Il est impensable qu'en Tunisie, des jeunes et moins jeunes se comptant par milliers, vouant un amour infini pour des couleurs, ne soient pas pris en charge en tant que marché cible par les clubs. Il est également impensable que l'image, le nom et l'histoire d'un club ne soient pas valorisés pour finir en icône pour lequel on paie."²

Il faut que les clubs sportifs en Tunisie sachent tirer profit du logo, du maillot et de l'image et investissent dans ce domaine à l'instar des grands clubs européens afin d'élargir le champ de financement de ses activités.

E. Des budgets difficiles à estimer

Après avoir étudié les organes chargés de la gestion des associations sportives et traité les aspects spécifiques de leur système comptable et fiscal, nous allons à présent nous pencher sur la gestion budgétaire qui nécessite une attention particulière de la part du comité directeur.

Le budget est un outil primordial dans la gestion des associations. Il sert au pilotage, à la gestion et au contrôle du fonctionnement. "Il est présenté à l'appui des demandes de subventions et pourrait être un argument « commercial » pour inciter les donateurs à donner à une association plutôt qu'à une autre."³

L'expert comptable peut intervenir dans l'établissement des budgets dans le sens où il peut être chargé de la mission d'assistance à son établissement ainsi qu'à son examen.

Dans le cadre d'une mission d'assistance à l'établissement du budget, le rôle de l'expert comptable est :

- Aider dans la collecte des informations et dans la clarification des choix ;
- Contrôler la vraisemblance des données et notamment des hypothèses retenues ;
- Vérifier les calculs prévisionnels ;
- Aider dans les travaux de simulation et de mise en forme des documents prévisionnels finaux.⁴

1. Budget d'investissement

Le budget d'investissement renferme les projections établies par l'association sportive pour l'acquisition de valeurs immobilisées enrichissant son patrimoine.

"Il s'appuie notamment sur :

- Les décisions d'investissement engageant le futur d'une manière durable au delà de la seule dépense d'investissement ponctuelle.
- Les conditions de financement (fonds propres, subventions, emprunts..) ainsi que les coûts de fonctionnement induits (entretien, besoin en personnel...) qui doivent être intégrés dans le budget de dépenses."⁵
- Le budget d'investissement fait apparaître en ressources :
- Les subventions d'investissement ;
- La capacité d'auto- financement et les fonds propres ;
- Les emprunts contractés ;

¹ Site Internet de Manchester United

² Journal La Presse du 21 Février 2003 : Les finances, encore et toujours.

³ Cadre comptable des associations. Exposé-sondage de l'Ordre des Experts Comptables en France. Revue Française de Comptabilité. N°282 Octobre 1996. page 17.

⁴ Pierre Marcenac : Op. Cit. Page 83

⁵ Ordre des Experts Comptables Français : Associations : les missions de l'expert comptable. Editions Experts Comptables Média ECM 1997

<http://www.procomptable.com/>

- Les dons affectés aux investissements ;
- Les cessions d'immobilisations.

Dans les emplois figurent :

- Les acquisitions d'immobilisations ;
- Les remboursements d'emprunts en principal.

Pour financer les éventuels investissements, le club sportif se trouve souvent contraint de recourir aux collectivités locales et aux sociétés privées qui ne peuvent pas à elles seules, supporter tous les frais. Dans ce cas, une autre source de financement pourrait être envisagée, ce sont les crédits bancaires à moyen et à long terme. Cependant, les banques sont réticentes d'octroyer un crédit en l'absence d'une garantie réelle en contre partie, et se contentent d'accorder des facilités de caisse.

Dans ce cas, les clubs sportifs se voient contraints soit à abandonner le projet, soit à le financer par des crédits à court terme matérialisés par des découverts, ce qui contribue à détériorer leur trésorerie.

2. Budget de trésorerie

Le budget de trésorerie a pour objet de prévoir les dates et montants des engagements à honorer, ainsi que les fonds à recevoir afin que l'association ne soit pas à court de liquidités.

Pour établir un budget de trésorerie, il faudrait réunir toutes les informations relatives aux recettes et aux dépenses. L'établissement du budget de trésorerie se base sur la transformation des charges et des produits en flux monétaires, compte tenu évidemment des décalages de règlements et en s'assurant du rattachement à l'exploitation et au budget de l'exercice précédent.

Les prévisions devraient être mensuelles afin de pouvoir cerner les écarts dégagés et d'apporter les solutions nécessaires.

Il est à noter cependant que la prévision des recettes au sein d'un club sportif est tributaire de plusieurs facteurs :

- Les recettes sont parfois constituées de subventions de l'Etat qui sont difficiles à prévoir aussi bien au niveau du montant qu'au niveau de la date de versement ;
- La collecte et la reprise des dons et des cotisations n'est pas toujours garantie ;
- Les recettes des manifestations sportives dépendent des résultats qui peuvent affecter les prévisions soit en hausse ou en baisse.

Chapitre 2 : La spécificité de la gestion des associations sportives

Après avoir traité les aspects juridiques et financiers des associations sportives dans le premier chapitre, nous allons à présent nous focaliser sur leur gestion et essayer de relever les particularités et surtout les lacunes du système actuel.

Pour ce, nous traiterons dans une première section le caractère spécifique de la gestion eu égard à son aspect bénévole, aux budgets assez importants que les clubs sont en train de gérer et à la masse salariale en croissance depuis quelques années.

Une deuxième section sera consacrée à l'étude des spécificités comptables, fiscales et sociales des associations sportives en essayant de faire la comparaison notamment avec les sociétés de droit commun.

Finalement, nous allons axer l'étude sur les divers contrôles supposés être exercés sur les associations sportives tunisiennes qui sont répartis entre trois intervenants : l'Etat et les collectivités locales, la Fédération Tunisienne de Football et la ligue nationale de football et enfin le commissaire aux comptes.

Section 1 : Une gestion spécifique des clubs sportifs

Si l'amateurisme reste encore le pilier du sport en Tunisie, il n'est pas exclu d'avoir une approche pragmatique de l'activité sportive sur la base d'un modèle systémique de développement se reposant sur une démarche scientifique censée mener notre sport vers l'excellence préconisée par les pouvoirs publics.

"Même si l'âme du club est l'épanouissement et le développement de la pratique du football, il n'empêche qu'il gère une véritable entreprise de spectacle avec toutes les contraintes que cela implique."¹

L'association sportive doit prévoir une gestion saine et rigoureuse afin de réaliser les objectifs assignés et d'atteindre les plus hauts sommets. Pour l'association sportive, le résultat n'est pas significatif de bénéfice comptable comme c'est le cas pour les sociétés commerciales. Il s'agit plutôt de remporter les trophées et gagner dans les diverses compétitions nationales et internationales.

Cependant, réaliser ces prouesses passe inévitablement par la gestion efficace des moyens financiers, matériels et humains dont dispose l'association. Pour ce, elle doit se doter d'une bonne structure à même de mettre en place un bon système de gestion financière, comptable, organisationnelle et budgétaire.

F. Aspect bénévole et non professionnel de la gestion

Le mot « Bénévole » est d'origine latine « Benevoles » qui signifie bienveillant. Le bénévole est par définition celui qui accomplit un travail ou une tâche sans exiger une contrepartie pécuniaire, c'est à dire un revenu ou un salaire.

L'association sportive est basée normalement sur le caractère bénévole de sa gestion, c'est à dire que les membres exercent des fonctions et apportent leurs concours à son fonctionnement sans salaires, indemnités, primes ou même avantages en nature. Ils n'ont le droit que de se faire rembourser les frais justifiés qu'ils ont occasionnés lors de l'exercice de leurs fonctions.

Les membres du comité directeur des associations sportives tunisiennes sont tous des bénévoles. Ils sont généralement attirés par le côté sportif de leur activité plus que le côté administratif ou financier.

¹ Maurice Cozian & Alain Viandier : Droit des sociétés. Page 15. Editions Litec. 1990
<http://www.procomptable.com/>

Ceci est en quelque sorte explicable du fait de la formation qu'ils ont eu et de leur parcours. En effet, les dirigeants sont souvent d'anciens sportifs reconvertis dans des postes de responsabilité de par leur notoriété ou leur volonté de contribuer à la réussite de leur club de toujours.

Parce que bénévole, le dirigeant se cantonne dans une attitude attentiste en s'interdisant de franchir un état de fait instauré par des décennies de gestion amateur du sport dans le sens le plus péjoratif et le plus rétrograde de l'amateurisme et qui refuse la recherche des objectifs et moyens adéquats d'une gestion efficace.

1. Aptitude à exercer une activité économique

"Certaines associations se rapprochent ou dépendent des pouvoirs publics qui assurent leur pérennité en leur octroyant subventions et agréments nécessaires à la réalisation de leur objet désintéressé. D'autres au contraire, se comportent comme des entreprises n'ayant du caractère associatif que le cadre juridique."¹

Face aux besoins en ressources et fonds de plus en plus ressentis, et étant donné qu'aucun texte n'a interdit à l'association l'exercice du commerce, elle se voit souvent exercer des activités commerciales générant des rentrées d'argent "occasionnelles" et profitables à la situation financière globale.

a. Activités économiques exercées

Bien que son objet principal est non lucratif et vise la concrétisation de l'éthique sportive, "la multiplication des interventions commerciales des associations a pu amener, dans certains cas, une prépondérance dans l'activité de l'association de ce qui est strictement commercial au regard d'activités plus associatives."²

L'association sportive est souvent emmenée à réaliser des manifestations sportives, des opérations commerciales systématiques ou occasionnelles à même d'œuvrer au renflouement de sa trésorerie.

Parmi ces opérations, on cite notamment :

- La vente des billets d'entrée aux stades lors des manifestations sportives ;
- Le transfert de joueurs à des équipes similaires locales ou étrangères ;
- La vente d'articles de sport, de gadgets etc.(Merchandising) ;
- L'organisation de manifestations musicales, culturelles ou artistiques ;
- La réalisation de contrats de parrainage, de sponsoring et de publicité ;
- La réalisation de projets immobiliers à caractère lucratif (hôtel, restaurant, buvette, centre de formation, etc.).

Tous ces investissements nécessitent des fonds apportés par l'association sportive afin de pouvoir demander les crédits nécessaires à leur réalisation ainsi qu'une bonne gestion de ces ressources afin de les allouer efficacement.

b. Aspects comptable et fiscal des activités économiques exercées par l'association sportive

Ces investissements qui viennent enrichir l'association sportive et assainir sa situation doivent être traités conformément à la législation comptable et fiscale en vigueur.

Comptablement, ils sont traités en respect des dispositions des textes en vigueur. C'est ainsi que les revenus, les immobilisations, les stocks et les emprunts, sont comptabilisés et traités en conformité avec les normes générales correspondantes.

Quant au traitement fiscal de ces opérations, il obéit à leur caractère lucratif et générateur de profits. Pour apprécier la non lucrativité, il faudrait analyser l'origine et l'objectif de l'opération en question.

En France par exemple, "le principe c'est qu'une association à but non lucratif n'est pas soumise aux impôts commerciaux. Toutefois, pour ne pas créer de distorsion avec les entreprises commerciales,

¹ Patrick Collin & J. Pierre Cossin : Fiscalité des associations : la notion de lucrativité. Revue Française de Comptabilité n° 290. Page 65. Octobre 1994

² Philippe-Henri Dutheil : Créer et gérer son association. Page 49. Editions Lamy/Les Echos. 1993
<http://www.procomptable.com/>

les associations doivent acquitter les impôts commerciaux lorsqu'elles exercent des activités lucratives."¹

Pour apprécier la non lucrativité de l'association, on doit focaliser l'analyse sur trois points essentiels :

- Déterminer si la gestion est désintéressée ;
- Voir si l'association qui a une gestion désintéressée concurrence le secteur commercial ;
- Voir si l'association exerce son activité dans des conditions similaires à celles des entreprises.

2. Une gestion particulière

Dans le contexte économique actuel, en plus de la recherche des fonds et des ressources financières, il faut s'intéresser à la gestion de l'association et plus particulièrement la gestion financière.

L'évolution du sport vers le professionnalisme exige des dirigeants de se doter des compétences particulières et une maîtrise des techniques de gestion adaptées au sport et aux activités sportives.

La gestion du sport professionnel se trouve le plus souvent confrontée à des tâches difficiles qui sont plus ou moins maîtrisées par les dirigeants, les entraîneurs et les sportifs eux mêmes.

Cela ne fait aucun doute que dans l'avenir, le rôle des bénévoles serait aussi important qu'aujourd'hui. Cependant avec les tâches multiples et complexes de la gestion du sport, et ce malgré le professionnalisation progressive du secteur, cette contribution restera toujours du degré de maîtrise de la gestion et de ses évolutions.

Il est important que les dirigeants et les cadres, agissant au sein des clubs sportifs gérant des activités professionnelles, se familiarisent avec les techniques nouvelles de planification, d'encadrement, de marketing, de dialogue et de négociation ainsi que les nouveaux moyens informatiques et notamment l'internet.

G. Des budgets relativement importants mais instables

Les clubs sportifs gèrent actuellement (saison 2002-2003) des budgets dépassant pour quelques uns six millions de Dinars². Ceci pourrait alourdir la tâche des dirigeants de façon générale qui se voient contraints d'adopter des méthodes de gestion de plus en plus performantes et d'assurer à l'association une structure solide à même de garantir une bonne répartition des budgets entre les diverses activités.

Les différentes opérations réalisées par les associations sportives (compétitions sportives, achats d'équipements, formation et transfert de joueurs, etc.) sont devenues tellement nombreuses et coûteuses qu'elles nécessitent des budgets importants.

D'ailleurs, "les faits confirment que les clubs importants constituent des entreprises complexes dont les responsables doivent pouvoir compter sur des cadres permanents ayant une maîtrise des techniques économiques, juridiques et de gestion adaptées au monde sportif et auxquels on pourra demander des comptes."³

1. Des recettes aléatoires

L'association sportive présente une multitude de sources de financement par rapport à la société. Cette diversité peut garantir une gestion efficace de l'association dans le cas où la trésorerie est positive.

Les principales ressources financières de l'association sportive sont notamment:

- Les subventions publiques ;
- Les dons des personnes morales et physiques ;
- La vente de billets ;
- Les cotisations des adhérents ;

¹Robert Mathieu : Guide pratique et juridique des associations. Page 156. Editions Grancher Septembre 2000

² D'après les budgets de quelques grands clubs tunisiens.

³ Saïf Ben Jomaa : L'économie et la gestion du sport. Actes de la 2^{ème} journée d'études sur le développement du sport et l'olympisme en Tunisie. Tunis le 12 Mars 1997

- Les revenus de transfert de joueurs ;
- Le sponsoring et le mécénat ;
- Les galas, spectacles et autres manifestations ;
- Les revenus des ventes d'articles de sport et divers.

La situation financière du club de football subit automatiquement les aléas de ses résultats sportifs. L'évaluation des encaissements de recettes provenant de la vente de billets d'accès aux stades, des divers produits à l'effigie du club ainsi que les abonnements reste une mission délicate.

Nous savons que le public en Tunisie ne s'intéresse à son équipe favorite que si elle réalise de bons résultats dans les compétitions nationales et internationales. Par conséquent, les recettes vont suivre inéluctablement le sens positif ou négatif des performances.

De la même manière, les contrats de partenariat et de sponsoring dépendent directement de la réussite sportive et de la qualité de l'équipe et de ses joueurs même si en Tunisie, on se rend compte que ces contrats sont plutôt tributaires du réseau relationnel des dirigeants du club sportif et surtout du président.

Parallèlement, le club sportif professionnel a la possibilité, surtout lorsque sa situation financière est précaire ou lorsque les offres de certains autres clubs sont très intéressantes, de transférer un ou plusieurs joueurs moyennant des sommes plus ou moins importantes.

Cependant, ceci est relativement aléatoire et dépend toujours de l'offre et de la demande des joueurs sur le marché national et international, de la forme physique et mentale du joueur et des performances du club vendeur. C'est pourquoi il est très difficile de prévoir de telles sources de financement dans les clubs professionnels.

Comme les associations sportives tunisiennes sont financées en partie par les subventions publiques. Il devient de plus en plus difficile pour elles de les prévoir d'avance car les budgets alloués au sport et aux activités sportives ne sont pas fixes et dépendent de la volonté et la capacité de l'Etat et des collectivités locales à les accorder.

Le tableau suivant présente les recettes de quelques clubs sportifs tunisiens pendant les douze dernières années afin de dégager leur évolution.

**Tableau 3 : Etat des recettes de quelques clubs sportifs tunisiens
(en milliers de dinars)¹**

	91-92	92-93	93-94	94-95	95-96	96-97	97-98	98-99	99-2000	2000-2001	2001-2002
ESS	-----	----	1288	1906	3654	4443	4017	4126	5119	5836	5639
CA	1678	----	1332	1892	-----	3043	3834	3155	3305	3420	3501
CSS	363	962	1079	1653	-----	2738	-----	-----	-----	-----	6257
EST	976	----	1857	2893	-----	4614	-----	-----	6390	7846	6630
OB	-----	----	379	539	-----	725	-----	-----	-----	-----	991
JSK	203	----	425	284	-----	553	-----	-----	-----	-----	-----
ASM	-----	----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	677	1132

¹ Nous avons rencontré des difficultés lors de la collecte d'informations. Nous pouvons remarquer que le tableau est incomplet à cause de l'absence de documents relatifs aux budgets des clubs sportifs tunisiens
<http://www.procomptable.com/>

D'après ce tableau, nous pouvons tirer les points suivants :

- Les recettes des clubs ont augmenté de façon considérable en l'espace de douze ans.
- Cette augmentation résulte des recettes croissantes des sponsors, de la vente des joueurs et des recettes provenant des médias.
- Nous pouvons noter un écart considérable entre les recettes des grands clubs et celles des clubs moyens. Ceci est principalement dû aux résultats et performances atteints qui affectent sensiblement la participation des tiers dans la vie du club.

Le tableau suivant montre l'évolution considérable des recettes de différents clubs sportifs tunisiens en l'espace de douze ans.

Tableau 4 : Evolution des recettes des clubs sportifs tunisiens en douze ans (en dinars)¹

Clubs	Recettes 1988-1989	Recettes 2001-2002	Evolution recettes en 12 ans
ESS	408 576	5 639 124	+ 1400 %
CA	630 000	3 501 000	+ 500 %
CSS	482 192	6 257 000	+ 1300 %
EST	844 740	6 630 000	+ 800 %
ST	328 749	4 105 000	+ 1300 %
JSK	160 576	985 251	+ 600 %
OB	176 000	991 000	+ 550 %

La croissance importante des recettes des clubs sportifs montre le degré d'évolution du sport en Tunisie. Cette évolution passe inévitablement par la participation des autorités publiques, des sociétés privées et des spectateurs au financement des clubs afin de lui permettre d'investir en matériel et en ressources humaines, chose qui favorise son essor et la réalisation des objectifs préconisés d'avance.

2. Des dépenses croissantes

Les ressources collectées par les clubs sportifs sont allouées en grande partie au financement des divers investissements réalisés d'une année à une autre.

L'association investit en ressources humaines ainsi qu'en équipements. Avec les compétitions nationales et internationales et les enjeux financiers correspondants, le club sportif est souvent tenu de recruter de nouveaux joueurs ainsi que des entraîneurs qualifiés dont le coût global ne cesse d'augmenter.

Ces recrutements ne donneraient jamais satisfaction sans la mise en place d'une bonne infrastructure réunissant tous les éléments de succès et garantissant des résultats traduisant les efforts consentis.

Les différents investissements réalisés par les clubs sportifs se résument ainsi :

- Des centres de formation de jeunes joueurs ;
- Des complexes d'hébergement des joueurs recrutés ;

¹ Actes du colloque international : Les jeunes et le développement. Tunis 20-21 Juin 2000. Page 192
<http://www.procomptable.com/>

- Des terrains répondant aux normes internationales de qualité et de sécurité ;
- Des centres commerciaux offrant des gadgets et des produits dérivés.

Tous ces investissements matériels et humains nécessitent des sommes considérables et exigent une gestion rigoureuse de la part du comité directeur afin de garantir un meilleur emploi des fonds, la transparence et la régularité des documents comptables faisant état des éléments nouveaux introduits dans le club.

L'observation du football tunisien permet de noter l'ampleur des charges supportées par les clubs sportifs afin de répondre aux exigences nationales et internationales. A titre d'exemple, le tableau suivant montre l'évolution des dépenses de quelques clubs pendant les vingt dernières années.

	1980-1981	2000-2001
E.S.T.	175 000	7 800 000
C.S.S	173 000	5 400 000
C.A.	160 000	3 800 000
E.S.S	143 000	6 000 000

A titre indicatif, les salaires, lors de la même période, ont grimpé entre cinq et dix fois selon les professions et les secteurs d'activité.¹

La prévision de telles dépenses est relativement délicate à réaliser. Il faut tenir compte du nombre de rencontres programmées, les investissements prévus en équipements et installations, des joueurs à recruter, et généralement des dépenses éventuelles que le club n'envisageait pas d'engager.

Le tableau suivant montre les dépenses occasionnées par quelques clubs sportifs en Tunisie pendant les douze dernières années afin de dégager l'augmentation notable qui ne cesse de s'accroître d'une année à une autre.²

**Tableau 5 : Etat des dépenses de quelques clubs sportifs tunisiens
(en milliers de dinars)**

	91-92	92-93	93-94	94-95	95-96	96-97	97-98	98-99	99-2000	2000-2001	2001-2002
ESS	720	----	1271	-----	3686	3914	4030	4480	5280	6036	4454
CA	-----	----	-----	-----	----	-----	3654	2810	4480	3768	4880
CSS	-----	961	-----	-----	----	-----	-----	-----	-----	-----	7301
EST	1206	----	-----	-----	----	-----	-----	-----	6530	7818	6738
OB	-----	----	-----	-----	----	-----	-----	-----	-----	-----	982
JSK	-----	----	-----	-----	----	-----	-----	-----	-----	-----	-----
ASM	-----	----	-----	-----	----	-----	-----	-----	-----	854	1132

¹ Mohamed Kilani : Guide Foot – Saison 2002-2003 Page 10. Editions Champs Elysées Octobre 2002

² Là également, nous avons été confrontés à des problèmes lors du recueil de l'information. C'est pour ça que le tableau n'est pas complet.

Comme pour les recettes, les dépenses des clubs sportifs tunisiens n'ont cessé de croître d'une année à une autre, eu égard aux investissements réalisés et aux différents recrutements de joueurs et d'entraîneurs.

Le tableau suivant montre la part de la section football des clubs dans les dépenses globales réalisées pendant la saison sportive 2001-2002.

Tableau 6 : Part de la section football dans les dépenses globales des clubs sportifs tunisiens pendant la saison sportive 2001-2002

Clubs	Dépenses 2001-2002	Dépenses Foot 2001-2002	Part du Foot
ESS	4 454 176	2 587 000	58%
CA	4 880 000	2 928 000	60%
CSS	7 301 000	5 768 000	79%
EST	6 738 000	4 447 000	66%
ST	4 105 000	3 078 000	75%
JSK	1 050 000	703 000	67%
OB	982 000	716 000	73%

Il est à signaler que, d'après les budgets des clubs participant au championnat non amateur tunisien, les dépenses relatives à la section football par rapport aux dépenses globales dépassent pour la plupart 60%.

Ceci montre la part accaparée du football dans les budgets des clubs sportifs et la nécessité de développer les ressources afin de ne pas léser les autres disciplines.

3. Un manque en infrastructure en quantité et en qualité

Pour espérer fournir des sportifs d'élite, l'Etat et les clubs sportifs doivent collaborer afin de mettre à disposition des athlètes les moyens matériels nécessaires à la pratique de leur sport et à leur consécration dans les compétitions.

L'optimisation des performances en football exige une mise en place particulière des installations sur tous les plans d'aménagement, agissant directement sur le rendement des joueurs.

Malgré les efforts consentis par les pouvoirs publics, les clubs sportifs souffrent d'un manque de terrains, de centres de formation et d'équipements de première nécessité.

"En effet, pour un nombre total de footballeurs licenciés de 27 259, seulement 58 terrains gazonnés, 21 avec du gazon artificiel et 193 en terre battue sont disponibles, soit un taux de 100 joueurs par terrain.

Le tableau suivant montre une petite comparaison avec la France, un pays qui comporte 1,9 millions de licenciés pour une population totale de 60 millions de personnes."¹

¹ Fédération Tunisienne de Football : Analyse et perspectives du football en Tunisie. Janvier 2003
<http://www.procomptable.com/>

Tableau 7 : Comparaison du nombre des licenciés en Tunisie et en France

	Population (en millions)	Nombre de licenciés	Nombre de terrains terre battue + gazon	Nombre de joueurs par terrain
Tunisie	10	27 000	272	100
France	60	1 900 000	30 000	63

En Tunisie, à l'exception certains clubs de la nationale A et B, les clubs de football disposent d'un seul terrain, qui est insuffisant pour accueillir le nombre de catégories et de licenciés d'un même club et parfois d'un autre club. Ceci pourrait induire un manque de volume de travail pour une bonne formation du jeune joueur et pour une bonne préparation à la compétition, ce qui amène généralement les clubs à favoriser la section seniors alors qu'une attention particulière devrait être consacrée aux jeunes joueurs.

H. Une masse salariale relativement considérable

En Tunisie, nous comptons 27 000 licenciés en Football pour une population de 10 millions de personnes. Une comparaison avec quelques pays étrangers a été effectuée afin de dégager le nombre de licenciés par mille habitants.¹

Tableau 8 : Comparaison du nombre des licenciés par mille habitants en Tunisie et dans quelques autres pays et régions

	Population (en millions)	Nbre total de joueurs licenciés (en milliers)	Nombre de licenciés par 1000 habitants	% par rapport à la Tunisie
France	60	1 900	32	11.8
Norvège	4	400	100	37
Japon	150	1 000	7	2.6
Tunisie	10	27	2.7	1

Comparée à la France ou le Norvège, la Tunisie devrait avoir plus de 300 000 licenciés au lieu des 27 000 actuels. Ce point est essentiel car il devra servir de base non seulement à une décision sportive forte mais aussi et surtout à une décision politique. Avec un tel nombre de licenciés en plus d'un encadrement adéquat, la Tunisie pourrait atteindre les objectifs qu'elle escompte et prétendre à de bons résultats à l'échelle continentale et internationale.

L'organisation de l'activité sportive d'un club de football professionnel engendre obligatoirement des charges de personnel de plus en plus importantes. L'effectif d'un club n'est pas uniquement lié à l'équipe professionnelle. En effet, il est composé d'entraîneurs, de joueurs stagiaires, de cadres techniques et de personnel administratif.

¹ Fédération Tunisienne de Football : Op.Cit
<http://www.procomptable.com/>

La rémunération des joueurs des différentes catégories ainsi que les frais de mutation constituent des charges relativement considérables accaparant une part importante du budget des clubs sportifs. En effet, les salaires et les diverses primes allouées aux joueurs ne cessent d'augmenter causant souvent des problèmes financiers surtout en l'absence de bons résultats.

En Tunisie, et conformément à l'article 11 du cahier des charges du championnat non amateur, avant la saison sportive, les clubs sportifs doivent produire une liste nominative de leur joueurs salariés liés par contrat homologué et préparer un plan détaillé de financement ainsi que le budget prévisionnel pour la saison.

Ainsi, un problème de gestion efficace et de traitement approfondi de la paie se pose dans les associations sportives où l'organisation administrative n'est pas aussi rigoureuse que celle existant dans une société commerciale. En effet, il s'agit de traiter les primes de résultats et les primes contractuelles, les cotisations sociales, les taxes assises sur les salaires, les rémunérations nettes ainsi que les avances versées aux joueurs.¹

Section 2 : Particularités de la gestion administrative et comptable

L'association sportive, de par son nom, est un organisme créé exclusivement pour réaliser son activité principale qui est le sport. Le but non lucratif de l'association sportive trouve son fondement notamment dans l'article 2 de la loi n° 95-11² qui traite de formation, d'encadrement de la jeunesse, de développement de capacités physiques et techniques et d'ascension aux plus hauts niveaux.

Déjà, on peut relever que la notion de lucrativité n'a pas été évoquée. En effet, cette loi³ favorise la réalisation d'objectifs non lucratifs tels que la préservation de l'éthique sportive, la compétitivité et la recherche de l'excellence dans le domaine sportif.

L'article 7 de cette même loi a renforcé ce principe en obligeant les clubs sportifs à consacrer au moins 20 % des subventions reçues de l'Etat, des collectivités locales et des établissements publics, pour la formation et l'encadrement de ses sportifs et notamment les jeunes.

Les principales activités de l'association sportive s'articulent autour de la pratique du sport, que ce soit dans le cadre de compétitions locales, nationales ou internationales. Mais actuellement, c'est le sport de compétition qui attire le plus d'attention que ce soit de l'Etat, des sociétés ou aussi du public grâce aux enjeux importants correspondants. C'est pour cela que les associations sportives s'activent à organiser des rencontres sportives, sous l'égide de leurs fédérations respectives, dans le but de réaliser des prouesses à l'échelle nationale ou internationale.

Pour atteindre ces objectifs, l'association devrait mettre à la disposition des athlètes l'infrastructure et les équipements nécessaires à leur entraînement, et bien les gérer afin qu'ils préservent leur efficacité à moyen et long terme.

I. Organes de gestion

D'après les statuts, c'est le comité directeur qui possède le pouvoir de décisions. Cependant, ce comité ne tient qu'un nombre limité de réunions. Si des questions réclamant des réponses urgentes sont posées, et si elles n'ont pas de conséquence modifiant la politique tracée par le bureau directeur, elles sont étudiées et réglées par les principaux responsables : le président, le secrétaire général et le trésorier. A cet effet, les décisions devraient être prises dans un esprit objectif indispensable à l'établissement d'un climat de confiance dans l'association.⁴

1. Un comité directeur bénévole

L'association sportive, en tant que personne morale, doit avoir un organe chargé des affaires courantes, de la planification des investissements et des opérations futures. Elle est dirigée par un

¹ Yann Benchora : La transformation des clubs professionnels en société anonyme à objet sportif- Missions et rôle de l'expert comptable. Page 24. Mémoire d'expertise comptable (France) Mai 1999

² Loi n°95-11 du 6 Février 1995 relative aux structures sportives.

³ Loi n°95-11 du 6 Février 1995 relative aux structures sportives.

⁴ Mohieddine Baccar : Le dirigeant, l'arbitre et l'entraîneur. Page 58. Editions Bouslama 1996

comité directeur composé d'un président, un vice président, tous deux élus par l'assemblée générale, et de membres désignés par le président élu conformément aux statuts de l'association. Les membres du comité directeur ne doivent pas avoir d'antécédents juridiques.

Le comité directeur est élu pour une période fixée par les statuts de l'association. Il doit se réunir périodiquement afin de réaliser les tâches lui incombant et qui, normalement, figurent dans les statuts.

Parmi ces tâches, on cite notamment :

- Etablissement de l'organigramme de l'association et sa mise à jour toutes les fois où des modifications y sont introduites ;
- Fixation des conditions de recrutement et de rémunération des employés ;
- Autorisation pour la création de sections ;
- Autorisation pour l'ouverture de comptes courants et de dépôt dans les diverses institutions financières ;
- Approbation des divers contrats établis entre l'association et les tiers (achat, vente, location, etc.) ;
- Etude des rapports des différentes sections afin d'établir les rapports moral et financier de l'association ;
- Préparation des comptes en vue de l'établissement des états financiers annuels ;
- Examen des budgets établis par les sections afin de les soumettre au commissaire aux comptes.

Afin de réussir pleinement ses tâches, le comité directeur est appelé à répartir les fonctions entre les différents intervenants qui le composent.

a. Le président de l'association sportive

Le président est la seule personne à même de représenter l'association dans ses relations avec l'autorité de tutelle et avec les tiers dans tous les actes civils, devant les tribunaux, les pouvoirs publics et les organisations nationales et internationales. Il dirige les travaux du comité directeur et exécute les décisions et les recommandations de l'assemblée générale.

Il est appelé à engager les dépenses dans les limites des fonds ouverts légalement dans le budget et à contrôler la liquidation des dépenses ainsi que l'émission des ordres de paiement.

Mais, la réalité nous montre que les présidents des clubs de football sont dans la plupart des cas des hommes d'affaires ou de hauts cadres qui ne sont pas toujours disponibles et qui se contentent de gérer le club à travers quelques réunions périodiques avec le comité directeur.

Le président du club sportif intervient souvent lors des signatures des documents juridiques ou financiers relatifs aux transferts et recrutements des joueurs ou entraîneurs, des contrats avec les sponsors, des transactions avec les banques, etc. Cette indisponibilité risque de porter atteinte à la gestion quotidienne et surtout prévisionnelle du club.

b. Le secrétaire général

Son rôle consiste à coordonner l'activité de l'association et veiller à la préparation des réunions du comité directeur, à l'établissement de l'ordre du jour et à la rédaction des procès verbaux des réunions, conseils et assemblées générales tenus dans un registre côté et paraphé.

Toutefois, dans nos clubs sportifs, cette fonction est dans la plupart des cas attribuée à des personnes bénévoles qui sont choisis selon le degré de confiance évalué par le comité directeur. Comme pour le cas du président, le secrétaire général n'est pas toujours disponible.

c. Le trésorier

Activité, responsabilité, autonomie de la personne, coopération sont les maîtres mots de la pédagogie du succès. Ainsi le savoir-faire se double d'un savoir être qui en facilite l'assimilation.¹

¹ Béchir Jabbes : Le football de demain : de l'entraînement à la compétition. Page 64. ISSEP Tunis 1997
<http://www.procomptable.com/>

C'est la personne responsable des mouvements financiers débiteurs et créditeurs de l'association sportive. Il arrête les opérations de recettes, procède au recouvrement de l'argent et veille au bon déroulement des opérations de règlement des tiers conformément au règlement intérieur. Il contribue à l'établissement des budgets et états financiers de l'association.

Comme pour le président et le secrétaire général, le trésorier, du fait qu'il est bénévole, n'est pas toujours disponible. Il doit être en accord avec les membres du comité directeur sur les modalités de l'exercice de sa fonction qui est très sensible du fait de la diversité et l'ampleur des transactions financières qu'il traite.

L'exercice de la fonction de trésorier dans le respect des critères du succès permet sans doute une bonne planification des projets en cours ainsi que leur bonne réalisation ultérieurement.

2. Assemblées générales : Une formalité administrative

L'assemblée générale réunit le comité directeur, les fondateurs, les adhérents ainsi que toute personne autorisée par les statuts. Les règles de quorum et de majorité en ce qui concerne les délibérations de l'assemblée peuvent être librement déterminées par les statuts, la loi ne contenant aucune disposition sur ce point.¹

a. Assemblée générale ordinaire

Cette assemblée doit se tenir au moins une fois par an. "Elle évalue les réalisations à la lumière de ce qui a été décidé et approuvé lors de l'assemblée générale précédente."²

Parmi les prérogatives de l'assemblée générale ordinaire, on cite notamment :

- Lecture des rapports moral et financier de l'association et leur approbation éventuelle ;
- Lecture du rapport du commissaire aux comptes ;
- Nomination, révocation ou réélection des membres du comité directeur ;
- Nomination ou renouvellement du mandat du commissaire aux comptes ;
- Discussion des rapports, des budgets et de la situation financière en vigueur.

b. Assemblée générale extraordinaire

A l'occasion d'évènements ou de décisions impliquant des modifications dans le contenu des statuts, une assemblée générale extraordinaire se tient et réunit entre autres les membres du comité directeur afin de les approuver. Ces évènements peuvent toucher notamment l'objet, le siège, la dénomination et le mode de gestion.

Le vote dans les assemblées générales est normalement tributaire de la volonté des membres à approuver ou non une décision proposée par le comité directeur dans l'ordre du jour.

Dans la pratique, les membres se contentent d'approuver à l'unanimité les propositions du comité directeur sans engager un débat réel. D'ailleurs, on retrouve cette pratique lors des assemblées générales de la F.T.F.

J. Gestion comptable et fiscale

L'article 7 de la loi n° 95-11³ dispose entre autres que les comptes de l'association sont soumis au contrôle conformément aux lois et réglementations en vigueur.

Cependant, aucune explicitation ou définition n'a été fournie sur la notion de « comptes ». Mais si nous nous référons à la loi n° 59-154⁴, nous pouvons remarquer que son article 9 a disposé que "l'association bénéficiant périodiquement de subventions de l'Etat, des collectivités régionales locales ou des établissements publics, est tenue de leur présenter annuellement ses budgets, comptabilités et

¹ Salah Amamou : Op Cit. Page 3

² Guide pratique pour les associations – Centre de Recherches et d'Etudes Administratives - 1997

³ Loi n°95-11 du 6 Février 1995 relative aux structures sportives.

⁴ Loi n° 59-154 du 7 Novembre 1959 relative aux associations.

autres pièces justificatives. Sa comptabilité est soumise obligatoirement chaque année au contrôle des services de l'inspection du ministère des finances."¹

L'association, comme tout organisme ou société, a une activité qui implique une circulation d'argent. Elle encaisse des subventions et des cotisations, vend des produits, des revues et des prestations diverses. Elle paie des salaires, des charges, des frais divers, etc. Toutes ces opérations doivent être enregistrées et contrôlées.

Pour ce, elle doit prévoir un système comptable lui permettant de saisir périodiquement toutes les opérations afin de dégager des comptes récapitulants le mouvement de l'argent.

Etant donné qu'aucune disposition légale n'a détaillé le contenu des documents comptables que l'association sportive devrait établir annuellement, celle-ci peut, soit à travers ses statuts soit dans son règlement intérieur, préciser la nature des documents à préparer ainsi que l'organisation générale du système comptable.

A travers la comptabilité, l'association pourra informer les tiers : Etat, collectivités publiques et adhérents, de toutes les opérations financières réalisées au cours d'une année, qui est généralement représentée par une saison sportive.

Ces documents rendront compte notamment :

- Des recettes et dépenses ;
- De la performance financière ;
- Du respect du budget établi la saison dernière ;
- Des sources de financement de l'association sportive : Subventions, dons, vente de joueurs, publicité, etc.

1. Système comptable

L'organisation de la comptabilité doit s'effectuer sur la base des moyens existant au sein de l'association. La mise en place d'un département chargé de la comptabilité est tributaire de l'importance et de la taille des échanges financiers effectués par l'association.

En effet, elle a le choix entre l'adoption du système de comptabilité à partie simple ou à partie double sachant que ce deuxième mode est beaucoup plus fiable et permet une meilleure présentation et transparence de l'information financière.

a. Comptabilité à partie simple

Cette méthode de comptabilisation consiste en réalité à inscrire les recettes et les dépenses de l'association dans un journal. Pour ce, il est tenu un registre récapitulant tous les mouvements de trésorerie par jour, par mois, et enfin par année.

"Ce document ne présente qu'un seul avantage : une extrême simplicité. Ses insuffisances sont évidentes :

- Il ne donne aucun moyen de contrôler les écritures pour déceler les erreurs ou les omissions.
- Il ne permet pas d'établir la situation patrimoniale de l'association en ne distinguant pas ce qui est une charge ou ce qui est acquisition de biens durables. En conséquence, il ne permet pas non plus de déterminer le résultat.
- Il fournit une vue incomplète et fautive de la situation de l'association en n'indiquant pas les engagements de dépenses, les créances à recouvrer, les fournitures en stock, etc."²

Bien que cette méthode de traitement présente beaucoup d'insuffisances, elle est encore préconisée par les associations sportives dont les moyens financiers et humains ne permettent pas la mise en place d'un système informatique, ainsi qu'un service comptable à même de gérer les différentes transactions réalisées au cours de la saison sportive. Si cette méthode assure certainement la prise

¹ Article 9 nouveau de la loi n° 88-90 du 2 Août 1988 modifiant et complétant la loi n° 59-154 du 7 Novembre 1959 relative aux associations.

² Marie Jacqueline Dessouches : Op. Cit. Page 28
<http://www.procomptable.com/>

en compte de toutes les recettes et les dépenses engagées, elle ne permet pas l'établissement d'états financiers conformes à la législation comptable en vigueur.

b. Comptabilité à partie double

Contrairement au principe de la partie simple, la comptabilité à partie double permet une meilleure appréhension des transactions financières effectuées par l'association. Elle permet à l'utilisateur de contrôler les différentes écritures afin de déceler les éventuelles lacunes, omissions ou irrégularités.

L'utilisation de cette comptabilité favorise la conservation des données comptables plus longtemps afin de recenser éventuellement le patrimoine de l'association.

En outre, "le respect des règles comptables essentielles permet de mettre en place une véritable comptabilité analytique, qui constituera un outil de gestion d'une précision bien plus précieuse que la simple ventilation des recettes par type d'activité."¹

En Tunisie, ce principe est envisagé à travers la loi comptable n° 96-112 du 30 Décembre 1996 relative au nouveau système comptable tunisien. Le respect de cette loi permettra à l'entité l'établissement d'états financiers sincères et répondant aux caractéristiques qualitatives de l'information financière.

"Les documents comptables doivent permettre de vérifier la non lucrativité de l'organisme. Si celui-ci se livre à une activité économique, vente de bien ou de services rémunérés, celle-ci doit être clairement identifiée dans les comptes."²

Cependant, en l'absence d'une structure comptable permanente au sein de l'association sportive, on ne pourra pas prétendre à une comptabilité à jour et traduisant fidèlement la situation comptable et financière à la date d'arrêt des comptes. Certainement que la présence d'un expert comptable permettrait une meilleure gestion comptable des documents à travers l'assistance et le conseil prodigués au service comptable.

2. Spécificités comptables et fiscales

L'association sportive se démarque des sociétés commerciales par son objet et sa vocation non lucrative, mais présente également des divergences d'ordre comptable et fiscal qui lui sont spécifiques.

a. Subventions

Parmi les revenus des associations, les dons et subventions octroyés par l'Etat, les collectivités locales et les personnes physiques et morales occupent une place plus ou moins importante. La comptabilisation de ces subventions doit se conformer aux dispositions de la norme comptable tunisienne sur les subventions publiques.

Le traitement comptable de tous les revenus doit obligatoirement ressortir les subventions et dons d'une part, et les revenus de sponsoring, mécénat, publicité et diverses ventes de produits d'autre part.

Il est à signaler à ce sujet que les subventions et dons sont annuels et doivent être comptabilisés parmi les revenus de l'exercice en question et non pas comme des subventions d'équipements.³

b. Immobilisations

De part son objet, l'association sportive est appelée à œuvrer dans un but non lucratif axé sur le sport. Cependant, la réalisation des performances doit passer obligatoirement par des investissements parfois très importants et coûteux. Les clubs de football disposant des moyens suffisants acquièrent souvent de nouveaux équipements et recrutent des joueurs et des entraîneurs qualifiés.

Ceci constitue un investissement puisque les avantages tirés par l'association sportive sont étalés sur plusieurs exercices qui sont matérialisés, pour le cas des joueurs, par la période du contrat.

¹ Michel Giordano & Stéphane Penaud : Collectivités locales et associations : Contrôle et audit des risques. Page 65. Editions Juris Service. 1994

² Pierre Marcenac : Dossier Associations. Revue Française de Comptabilité. N° 290. Page 19. Juin 1997

³ Conformément aux dispositions de la norme comptable tunisienne sur les subventions.

En Tunisie, aucune norme comptable sur les associations de façon générale, et les associations sportives plus particulièrement n'a été élaborée à ce jour. Ceci pourrait laisser un certain vide dans le traitement comptable des opérations spécifiques réalisées par les clubs sportifs tunisiens.

c. Régime fiscal

La non lucrativité de l'association sportive implique automatiquement son exonération des impôts sur les bénéfices et de la Taxe sur la Valeur Ajoutée. Elle est par contre tenue à payer la contribution au Fond de Promotion des Logements Sociaux (FO.PRO.LO.S.), la taxe de spectacle dans le cas où elle organise des manifestations répondant aux caractéristiques des spectacles, et enfin à opérer les retenues à la source sur tous les salaires, primes, avantages en nature, honoraires, commissions et vacations.

Cependant, la masse salariale importante que supporte l'association sportive implique des charges fiscales de taille qui pourraient affecter la trésorerie de l'association. En pratique, on observe une certaine réticence, voire même le non paiement des impôts et taxes dues à l'administration fiscale.

A titre d'exemple, et pour évaluer les montants des impôts et taxes qui auraient dû être versés à l'administration fiscale et à la C.N.S.S., nous allons prendre le cas d'un joueur qui touche 5000 Dinars de salaire net, hormis les primes des matchs, les primes de signature et certains avantages en nature (voitures, maisons, commerces).

Si on se limite à ce salaire net pour seulement un joueur, et si on calcule les impôts et taxes dus à l'administration fiscale, on aura au résultat suivant :

- Salaire brut correspondant 7 450 Dinars
- Retenue à la source 1 800 Dinars
- Contribution au FO.PRO.LO.S. (1% du salaire brut) 74,500 Dinars

Sans oublier dans ce cas la contribution salariale au profit de la C.N.S.S. qui est de 7.75% du salaire brut (580 Dinars)

Donc, en récapitulant les montants ci-dessus calculés, et en tenant compte d'une période de 12 mois, on aura les totaux suivants :

- Salaire brut correspondant 89 400 Dinars
- Retenue à la source 21 600 Dinars
- Contribution au FO.PRO.LO.S. 894 Dinars
- Contribution salariale à la C.N.S.S. 6 960 Dinars

Si on totalise les charges fiscales et sociales annuelles dues sur un seul salaire, on aura un montant global de 29 454 Dinars. Tout ce calcul tient notamment compte de l'avantage de la prise en charge de l'Etat de la contribution patronale au profit de la C.N.S.S.

D'après ce qui précède, on peut se rendre compte du manque supporté par l'Etat du fait de la réticence des associations sportives pour le règlement des impôts et taxes dus. D'ailleurs, ceci montre que l'équité fiscale que vise l'administration fiscale n'est pas toujours existante.

Section 3 : Les contraintes liées au contrôle de l'association sportive

On peut noter à travers ce qui a précédé la nécessité de la transparence de l'information financière produite par l'association sportive et divulguée au profit des personnes morales ou physiques s'y rattachant directement ou indirectement.

"La transparence n'est pas une qualité en soi. Elle est nécessaire chaque fois qu'il existe un droit à l'information au profit d'une personne physique ou morale ou d'un organisme financeur. Répondre à

un besoin de transparence nécessite de bien définir la cible ayant droit d'utiliser cette transparence pour constater l'usage de certains fonds."¹

Pour garantir une telle transparence de l'information, la bonne gestion ne suffit pas. Des contrôles doivent être exercés sur l'association sportive afin de déceler d'éventuelles erreurs, dysfonctionnements, omissions ou même des malversations.

A cet effet, trois niveaux de contrôle pourraient être exercés :

- Un contrôle de l'Etat et des collectivités publiques ;
- Un contrôle de la fédération sportive ;
- Et un contrôle du commissaire aux comptes.

K. Le contrôle des autorités publiques

L'article 7 de la loi n° 95-11² a rapporté entre autres que les comptes de l'association sont soumis au contrôle conformément aux lois et règlements en vigueur. Cependant, aucune indication particulière n'a été apportée quant aux organismes chargés de ce contrôle et ses modalités.

D'autre part, l'article 9 nouveau de la loi organique n° 88-90³ dispose que l'association bénéficiant périodiquement de subventions de l'Etat, des collectivités régionales locales ou des établissements publics, est tenue de leur présenter annuellement ses budgets, comptabilités et autres pièces justificatives. Sa comptabilité est soumise obligatoirement chaque année au contrôle des services de l'inspection du ministère des finances.

Etant donné que l'association sportive est également régie par cette loi et bénéficie des subventions publiques, elle pourrait subir les contrôles conformément aux dispositions de son article 9. Cependant, aucun contrôle n'est actuellement exercé par le ministère chargé des finances, ce qui ne permet pas à l'Etat de prendre connaissance du sort des fonds octroyés aux associations sportives.

L'Etat devrait avoir une attitude semblable à celle en vigueur pour les sociétés commerciales et prévoir un contrôle rigoureux des comptes des associations sportives.

L. Insuffisances du contrôle de la fédération sportive

L'analyse des statuts et des règlements généraux et intérieurs de la Fédération Tunisienne de Football ne nous a pas permis de relever de dispositions régissant le contrôle de la gestion des associations sportives.

Cependant, l'article 12 du cahier des charges du championnat non amateur dispose que les clubs doivent permettre à la F.T.F. et à ses représentants, de contrôler les pièces et documents comptables se rapportant aux opérations d'exploitation. Ce contrôle pourrait s'exercer par correspondance ou au siège du club. Ils doivent leur permettre d'avoir accès aux renseignements comptables et financiers nécessaires à l'accomplissement de leurs tâches.

Notons que le cahier des charges a parlé de contrôle de la gestion et des comptes des clubs sportifs par la fédération, mais sans pour autant présenter de détails sur les modalités, la périodicité ou les personnes chargées de ce contrôle.

L'on pourrait à ce sujet se demander comment l'association sportive pourrait- t-elle arriver à bien gérer des budgets dépassant pour quelques unes les cinq millions de dinars et à les allouer de façon régulière en l'absence du contrôle de l'organisme principal qui la régit ?

En France, un nouvel organisme a été créé pour contrôler la gestion des clubs sportifs : La Direction Nationale de Contrôle de Gestion (D.N.C.G.) qui, outre son rôle de conseil, dispose d'un pouvoir de sanction envers les clubs (rétrogradation, interdiction ou limitation du recrutement).⁴

¹ Bernard Marchand : Transparence financière dans les associations. Revue Française de comptabilité N°286 Page 68. Février 1997

² loi n° 95-11 du 6 Février 1995 relative aux structures sportives.

³ loi organique n° 88-90 du 02 Août 1988 modifiant et complétant la loi n° 59-154 du 07 Novembre 1959 relative aux associations.

⁴ Christophe Durand : Soutien aux entreprises se spectacle sportif par les collectivités locales : quelle liberté pour les élus. Ville Management. Page 3. 2002

A cet effet, il serait conseillé en Tunisie de créer une structure similaire à celle créée en France qui se charge de la bonne santé financière des clubs et de la transparence la plus totale.

Ces structures de contrôle seraient même autorisées, à l'instar des pays européens, soit d'empêcher un club de recruter s'il ne dispose pas des moyens nécessaires, soit même de le rétrograder en cas de déficits financiers aggravés.

M. Le contrôle du Commissaire aux comptes

L'intervention d'un commissaire aux comptes est d'une utilité majeure pour la bonne marche de la gestion d'une association sportive. En effet, sans contrôle, les éventuelles défaillances et erreurs pourraient être d'un mauvais effet sur la régularité et la sincérité des comptes annuels établis par l'association sportive.

"La mise en place du commissariat aux comptes dans les associations sportives s'inscrit dans la volonté de transparence financière des comptes, eu égard notamment à l'origine et l'importance des ressources qu'elles utilisent ainsi qu'à la nature de leur activité."¹

Lorsqu'on fait référence à l'audit financier, on peut penser que ce dernier ne traite que de l'aspect image fidèle ou régularité et sincérité des comptes financiers. En fait, cette mission de vérification de base a été élargie à un ensemble de vérifications spécifiques qui incluent l'audit de conformité et la vérification du système de contrôle interne.²

Lors de la vérification des comptes de l'association sportive, le commissaire aux comptes est appelé à intervenir à deux niveaux :

- Analyse du système de contrôle interne en vigueur
- Certification des états financiers

1. Un système de contrôle interne informel et non fiable

Le contrôle interne cherche à s'assurer du bon fonctionnement de l'organisme et notamment du respect des décisions prises.

- Il concerne les responsables de la gestion ;
- Il porte sur l'ensemble des activités ;
- Il peut avoir un caractère permanent.

Le contrôle interne vise aussi à contrôler le bon fonctionnement des services et cherche à préserver des détournements financiers. Il se rapproche de la notion d'audit interne.³

C'est un ensemble de moyens mis en place pour assurer la protection et la sauvegarde du patrimoine de l'association, la fiabilité et la transparence de l'information, l'application des instructions et les règles de gestion et de l'amélioration des performances.

Au sein de l'association sportive, les tâches administratives ne doivent pas être cumulées de façon à devenir incompatibles. C'est dans ce sens que les fonctions de paiement et de sauvegarde des biens ne doivent pas être cumulées.

De même pour les tâches opérationnelles telle que la commande, l'achat et la réception. Le cumul de fonctions incompatibles pourrait favoriser les erreurs, omissions ou même les malversations.

Or, l'observation de la structure des clubs de football en Tunisie montre bien l'absence d'un organigramme détaillé présentant les différentes fonctions en vigueur avec les tâches et les responsabilités correspondantes. Cet organigramme pourrait contribuer à déceler les incompatibilités de tâches ou de fonctions possibles afin de les remédier dans les délais.

¹ Mondher Abid : Pour une meilleure gestion et contrôle des associations sportives. Page 156. Mémoire d'expertise comptable 1999

² Evelyne Lande : L'audit des collectivités locales américaines : L'audit financier. Revue Française de Comptabilité N°257. Page 19. Juin 1994

³ Bruno Bigordan & Didier Tcherkachine : Le guide financier des dirigeants d'associations. Page 188. Editions Juris Service 2001

La répartition des tâches doit s'organiser entre les différents intervenants de l'association de façon à garantir la sauvegarde des opérations et le respect de la hiérarchie existante.

Pour ce faire, un organigramme détaillé devrait être élaboré afin de délimiter les tâches et les responsabilités de chaque intervenant. Son élaboration impose au préalable l'identification de tous les effectifs, salariés ou bénévoles.

Parallèlement à l'établissement de l'organigramme, l'association sportive doit concevoir un manuel de procédures attribuant à chaque intervenant un ensemble de tâches spécifiques à la nature de son poste et lui inculquant les responsabilités correspondantes.

2. Particularités de l'audit des comptes de l'association sportive

Nonobstant ses nombreuses particularités qui font à la fois son originalité et sa force, le secteur associatif est, tout comme le secteur industriel et commercial, éminemment concerné par les nouvelles exigences exprimées par les tiers qui entretiennent des relations avec celui-ci : qu'il s'agisse de l'Etat ou des collectivités locales, des organismes publics financeurs, des tiers utilisateurs ou bénéficiaires des prestations effectuées, des donateurs ou du public à la générosité duquel il fait appel, des dirigeants ou des adhérents des associations, tous soulignent la nécessité d'obtenir une transparence des opérations, une information suffisante et de qualité adaptée à la diversité des besoins et tenant compte des spécificités organisationnelles et du fonctionnement du secteur associatif.¹

L'analyse de la réglementation en vigueur permet de constater qu'aucun texte juridique n'a assigné les associations sportives à nommer un commissaire aux comptes. Cependant, le cahier de charges du championnat non amateur que doit respecter tout club sportif préconisant ce régime, invite l'association à présenter des états financiers certifiés par un commissaire aux comptes. Son intervention pourrait s'inscrire conformément à une disposition statutaire ou également suite à une décision collective de l'assemblée générale ordinaire.

Comme c'est le cas pour les sociétés commerciales, le commissaire aux comptes doit respecter les dispositions légales prévues dans le Code des Sociétés Commerciales, ainsi que les normes de profession édictées par l'Ordre des Experts Comptables de Tunisie, lorsqu'il en est membre.

En effet, "la conception de l'audit est très proche de celle des entreprises : l'auditeur ne se prononce pas sur la qualité de la gestion mais uniquement sur les documents financiers publiés."²

L'association sportive devrait nommer un organe indépendant pour l'audit externe chargé de l'expression d'un avis motivé sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes annuels. L'existence d'un tel professionnel garantirait plus de transparence et représenterait un gage de confiance vis-à-vis des tiers.

a. Présentation de la mission du commissaire aux comptes

Outre l'appréciation du contrôle interne qu'il a pu faire au travers d'une analyse des procédures et d'un examen des modalités de présentation et d'évaluation des comptes, le réviseur doit procéder également à un ensemble de vérifications liées à l'arrêté des comptes annuels.³

Ces travaux doivent être effectués en respectant les différentes diligences et recommandations des instances professionnelles et notamment les normes de l'Ordre des Experts Comptables de Tunisie, abstraction faite de la taille ou l'importance de l'association sportive, et en mettant en œuvre les techniques suivantes :

- Des vérifications matérielles ;
- Des vérifications des documents comptables justificatifs ;
- Des sondages ;
- Des recoupements internes ;

¹ Pierre Marcenac : Op.Cit Page 88

² Evelyne Lande : Op.Cit Page 18

³ Xavier Delsol : Audit de l'association – Juridique, social, comptable, financier, fiscal, informatique. Page 233. Editions Juris Service 1996

<http://www.procomptable.com/>

- Des recoupements externes ;
- Des demandes de confirmation (circularisations),

Le commissaire aux comptes est tenu de planifier sa mission comme pour il le fait pour le secteur lucratif. Il doit également procéder au préalable à une prise de connaissance générale de l'environnement qui entoure l'association. Ensuite il procède à une évaluation du système de contrôle interne afin de dégager les points forts et les points faibles pour entamer enfin la phase de l'examen des comptes annuels menant à l'expression de l'opinion.

De manière générale, le commissaire aux comptes est appelé à s'assurer que la continuité de l'exploitation de l'association n'est pas menacée. "Les membres du bureau, étant bénévoles, peuvent ne pas avoir été mis au courant de la situation ou de l'ampleur des déséquilibres dont le commissaire aux comptes, en tant que professionnel et dans le cadre de la permanence de sa mission, est plus à même d'avoir eu connaissance d'abord et d'apprécier ensuite."¹

C'est pour cette raison que le commissaire aux comptes doit entamer sa mission après avoir pris connaissance de l'environnement global de l'association afin de cerner tous les points sensibles éventuels.

b. Spécificités du contrôle dans les associations sportives

Au cours de sa mission, le commissaire aux comptes devra tenir compte des spécificités liées au régime juridique, comptable et fiscal de l'association sportive. A cet effet, il doit réussir l'étape de la prise de connaissance afin de bien dégager les points caractérisant l'association par rapports aux sociétés.

➤ Les subventions

Les subventions devraient normalement faire l'objet de conventions précisant les modalités de leur octroi, les conditions (suspensives ou résignataires) et la périodicité.

Le commissaire aux comptes doit les examiner exhaustivement et s'assurer de la régularité de leur passation comptable. Il doit impérativement vérifier le respect de la séparation des exercices en effectuant des contrôles sur les budgets des deux exercices qui se chevauchent.

Dans le cas où les subventions sont caractérisées par des objectifs bien déterminés, le commissaire aux comptes doit obtenir l'assurance raisonnable sur l'utilisation adéquate de ces fonds.

➤ Les recettes

Par recettes, on entend les revenus provenant de :

- La vente de billets et des abonnements ;
- Les cotisations des adhérents ;
- Les revenus du sponsoring et du mécénat ;
- Les revenus des transferts des joueurs ;
- Les produits du merchandising ;
- Les spectacles et manifestations.

Le commissaire aux comptes est appelé à procéder à des tests de validation et des revues analytiques afin de rapprocher les recettes déclarées aux divers documents comptables justificatifs.

Il doit également revoir toutes les conventions établies avec les sponsors, les autres associations sportives ou aussi les joueurs afin de pouvoir dégager d'éventuelles omissions, erreurs ou aussi des malversations.

Son examen porte sur le traitement comptable de tous ces revenus en s'assurant que toutes les opérations ont été correctement saisies et que tous les revenus et recettes sont réels et correspondent à des pièces comptables dûment établies.

¹ Bernard Marchand : L'alerte dans les associations : Une garantie pour les administrateurs bénévoles. Revue Française de Comptabilité. N°288 Avril 1997. Page 11
<http://www.procomptable.com/>

Il doit en outre s'assurer du respect du principe de séparation des exercices qui sont réellement des saisons sportives se chevauchant entre deux années.

Les associations sportives bénéficient souvent de dons en nature de la part des sociétés, des responsables, des joueurs ou aussi des supporters (tenues, alimentation, séjours gratuits, hébergement, restauration, etc.).

Ces dons sont souvent imprévisibles. Cependant, ils sont considérés comme des revenus et doivent être pris en considération dans les comptes de l'association afin de refléter la réalité à la date d'établissement des budgets ou des états financiers.

➤ **Les dépenses**

L'objectif principal du réviseur lors de l'audit du circuit des dépenses est de s'assurer que :

- Toutes les dépenses sont matérialisées par des pièces justificatives ;
- Les décaissements sont saisis et comptabilisés à temps et dans les comptes appropriés.

Pour ce, le commissaire aux comptes est tenu de procéder à des vérifications exhaustives de toutes les dépenses significatives et d'effectuer des sondages pour les autres charges d'importance moindre. Le degré d'importance relative étant déjà estimé lors de l'analyse du système de contrôle interne.

L'importance des vérifications et des contrôles est subordonnée aux éléments suivants :

- L'existence d'une procédure claire de signature et de visa des opérations de règlements ;
- La séparation des tâches de règlement de celles qui engagent l'opération ;
- Le bon classement des documents comptables justificatifs.

Un problème de taille surgit dans les associations sportives en Tunisie, c'est l'existence de décaissements d'argent non matérialisés par des pièces justificatives, dont notamment :

- Les primes de matchs ou de buts marqués ;
- Les commissions des intermédiaires lors du transfert des joueurs ;
- Les menues dépenses occasionnées surtout lors des déplacements, qui totalisent souvent des montants considérables.

Ces dépenses sont réelles et fondées mais ne reflètent pas une bonne gestion de la part des dirigeants qui doivent les éviter afin d'assurer la transparence dans les comptes établis à la fin de chaque année.

➤ **Dossiers fiscal et social**

Ayant auparavant pris connaissance des régimes fiscal et social de l'association sportive, le commissaire aux comptes doit tenir compte de ces spécificités et procéder aux vérifications et pointages nécessaires afin de s'assurer de la conformité des déclarations fiscales et sociales avec les soldes et les montants dégagés en comptabilité.

Il est appelé à revoir tous les contrats de travail, de loyer, de sous-traitance, de vacation et de commissions conclus au cours de l'exercice afin d'en dégager les impôts et taxes dus, notamment la retenue à la source et la contribution au Fonds de Promotion des Logements Sociaux (FO.PRO.LO.S.), ainsi que le montant des charges sociales correspondantes.

Bien que les associations sportives soient exonérées de plusieurs impôts et taxes, le réviseur doit s'assurer du paiement de tous les montants dus à l'administration fiscale dans les délais impartis en respect de la réglementation en vigueur.

➤ **Gestion de la trésorerie**

Le commissaire aux comptes doit focaliser son intervention sur les entrées et sorties de fonds de façon à s'assurer que :

- Toutes les opérations ont été correctement enregistrées ;
- Toutes les recettes et dépenses sont matérialisées par des pièces justificatives ;
- Les états de rapprochement bancaires sont dûment établis.

Il est par ailleurs tenu d'effectuer des contrôles inopinés sur la caisse afin de dégager d'éventuels écarts.

Conclusion de la première partie

La professionnalisation du sport (entraîneurs, joueurs, arbitres, etc.) ne semble plus être en corrélation avec le bénévolat actuel des dirigeants des clubs sportifs. Le sport exige de plus en plus d'intervenants capables de gérer les importants fonds mis en jeu et d'apporter le plus aux clubs dont le chiffre d'affaires, pour quelques uns, dépassent certaines sociétés anonymes. Ce qui manque aux clubs sportifs tunisiens, c'est une gestion scientifique, moderne et performante.

La nécessité de gestion et de contrôle au sein de l'association s'accroît et s'explique par de multiples facteurs :

- L'Etat et les collectivités locales accordent des subventions et exigent des documents comptables et des comptes rendus financiers sur l'utilisation de ces subventions. C'est dans ce contexte que l'article 13 du cahier des charges du championnat non amateur a rapporté que les clubs doivent adresser à la Fédération Tunisienne de Football leurs comptes et leurs bilans certifiés par un commissaire aux comptes agréé au plus tard le 1^{er} Octobre de chaque année ;
- Les associations sportives sont soumises au contrôle des services du ministère chargé du sport et du ministère des finances ;
- Les responsables de l'association sont de plus en plus jugés aussi bien à l'intérieur qu'à l'extérieur de leurs structures, de leurs capacités de gestion et non plus uniquement sur leur volonté ;
- La crainte des contrôles fiscaux et de la Caisse Nationale de Sécurité Sociale, notamment au niveau des salaires et des revenus commerciaux ;
- Le poids économique de certaines associations les conduit à dépasser l'amateurisme et à développer des outils d'analyse, de prévision et de contrôle.

Les clubs sportifs confrontés souvent à des difficultés de trésorerie devraient trouver une solution leur permettant de sortir de cette impasse et de réaliser les objectifs qu'ils ont tracés.

Malgré la diversité des sources de financement, les associations sportives n'arrivent pas souvent à collecter les fonds nécessaires pour subvenir à leurs besoins et honorer les engagements en cours. En effet, "avec des structures inadéquates à des entreprises modernes, nos clubs ne possédant ni leurs droits télévisés, ni leur marque commerciale, lorsqu'ils cherchent un investisseur, doivent bien avouer n'être propriétaire de rien."¹

Quant aux subventions publiques, l'Etat qui s'en désengage progressivement n'arrive plus à satisfaire les besoins des clubs sportifs en augmentation d'une saison à une autre. D'un autre côté, les sponsors conditionnent leur participation dans le financement par les résultats, la présence des spectateurs et l'intervention de la télévision.

D'autres sources de financement telles que le merchandising et l'organisation des spectacles ne sont pas encore appréhendées et nécessitent une attention particulière de la part des dirigeants. L'analyse des dépenses des clubs sportifs montre la part accaparée par les salaires des joueurs et des entraîneurs dans le budget et le taux de sa croissance d'une année à l'autre. Cette masse salariale que les clubs n'arrivent plus à contrôler à cause de l'inflation causée par le surenchérissement continu surtout lors du transfert des joueurs.

Au cours de cette première partie, nous avons étudié les textes juridiques relatifs au sport et constaté le vide qui existe sur les plans de la structure juridique, la gestion, le contrôle et le financement. "Le non amateurisme instauré à la hâte et qui a pris en flagrant délit la gestion archaïque des clubs

¹ Frédéric Thiriez (Président de la Ligue de Football Professionnel France) : Le football français est en danger. Journal Le Monde du 14 Février 2003
<http://www.procomptable.com/>

continue à faire des victimes. Le professionnalisme que l'on essaye d'instaurer, ce n'est pourtant pas seulement l'argent, c'est aussi une organisation."¹

Les associations sportives devraient penser à l'éventualité d'une transformation juridique de taille qui leur permettrait de résoudre les problèmes rencontrés au cours de leur exploitation et d'adopter une bonne gestion digne d'une société commerciale.

Cette transformation pourrait leur assurer un avenir meilleur, et leur permettre de mieux affronter les problèmes d'ordre juridique et financier qu'elles rencontrent.²

¹ Kamel Ghattas : Pour mettre fin à l'équilibre instable : Journal La presse du 26 Février 2003.

² C'est ainsi que le Président de la République a insisté depuis 10 ans (dans son discours du 13 Novembre 1993) sur le fait que les lois qui régissent le sport ont besoin d'être réajustées et développées afin qu'il n'y ait pas de fossé entre le texte et la pratique, et qu'il importe de clarifier ses rapports avec l'ensemble des structures de tutelle et de renforcer ses activités techniques, administratives et financières.

DEUXIEME PARTIE :
POUR UNE TRANSFORMATION DES ASSOCIATIONS SPORTIVES
EN SOCIETES A OBJET SPORTIF

INTRODUCTION DE LA DEUXIEME PARTIE

Nous avons pu analyser dans la première partie les différents problèmes rencontrés par les associations tunisiennes au cours de leur exploitation. Ces limites touchent non seulement l'aspect financier, mais également la situation juridique et le mode de gestion et de contrôle. Les nouvelles dimensions économiques et industrielles ont poussé à l'évolution du sport qui a pris une telle ampleur et qui appelle en effet un certain professionnalisme dans la gestion et le contrôle des associations sportives.

Diverses difficultés récentes confirment que fédérations, ligues et clubs sportifs assez importants ayant des budgets dépassant pour certains les cinq millions de nos Dinars, constituent des entreprises complexes dont les responsables élus doivent pouvoir s'appuyer sur des cadres maîtrisant les techniques juridiques, économiques et de gestion spécifiques au sport. La majorité des clubs sportifs tunisiens se sont rendus compte de ces points faibles et ont commencé à réfléchir à des solutions permettant de sortir de la crise et d'assurer leur essor. Cependant, ceci ne peut pas être réalisé sans l'intervention des instances sportives à haut niveau, et notamment le ministère chargé du sport et les fédérations.

Pour ce, cette partie sera l'occasion de relater les moyens dont ils disposent pour assainir leur situation et favoriser l'installation d'un cadre prospère aux activités physiques et sportives en Tunisie. Nous allons focaliser l'étude sur la transformation des associations sportives en sociétés à objet sportif à l'instar des clubs professionnels étrangers.

En effet, et dans un premier chapitre, nous allons principalement analyser l'expérience étrangère en matière de gestion des activités physiques et sportives.

Nous analyserons l'expérience de quelques pays étrangers et notamment européens qui ont procédé à de telles transformations depuis plusieurs années déjà. Une attention particulière sera portée à la législation française sur les sports et les activités physiques et sportives.

Dans le deuxième chapitre, nous allons étudier la nécessité réelle de la transformation juridique en relatant les différentes modalités possibles offertes aux associations sportives tunisiennes ainsi que les outils nécessaires à cette transformation. Nous aurons également à traiter les particularités du club sportif transformé de point de vue statut juridique, au niveau de sa gestion et du contrôle, en s'intéressant de près au développement des ressources financières.

Cependant, il serait prudent de faire état des problèmes et difficultés éventuels qui pourraient naître suite à cette transformation qui est caractérisée par une nouvelle structure juridique pour les clubs sportifs, un nouveau mode de gestion et enfin un contrôle plus approfondi et plus rigoureux.

Chapitre premier : L'expérience dans le monde : Les leçons à tirer en matière de gestion des activités physiques et sportives

Ce chapitre est consacré à l'étude des législations étrangères et notamment européennes en matière de gestion du sport professionnel.

Nous commencerons par analyser les législations en vigueur dans quelques pays étrangers et notamment européens qui accusent une avance considérable par rapport à la Tunisie.

Ensuite, nous nous attarderons sur l'expérience française qui, depuis 1984, a procédé à diverses modifications dans la législation sportive afin de pouvoir rivaliser les autres pays européens.

Section 1 : Etude des réglementations étrangères en matière de gestion des activités physiques et sportives

Cette section présente un aperçu des diverses approches législatives prônées par quelques pays européens pour la gestion du sport. Ce tour d'horizon devrait permettre de déterminer la nature et la portée de l'intervention des pouvoirs publics dans les affaires sportives.

Nous aurons à examiner le rôle joué par les différents gouvernements dans le domaine du sport et présenter les instruments législatifs utilisés par ceux-ci pour la mise en œuvre de leurs politiques sportives.

N. Les structures du sport dans les principaux pays européens

A l'exception de ce qui relève de ses aspects purement économiques et juridiques, l'Union Européenne ne s'est intéressée que tardivement à l'activité sportive. C'est en Juin 1984 à l'occasion du Conseil européen de Fontainebleau que les chefs d'Etats et de gouvernements soulignèrent l'importance du « sport pour tous » pour « l'intégration européenne et l'entente internationale ».

1. Implication des Etats européens dans l'organisation du sport

Tous les pays européens accordent un intérêt au sport et à l'exercice des activités physiques et sportives. Toutefois, son organisation et son développement diffèrent d'un pays à un autre selon les moyens et le rôle économique joué par le sport.

Les pays de l'Europe du nord, attachés à une conception libérale de la société, se caractérisent par une faible emprise des pouvoirs publics sur le mouvement sportif, tandis que les pays du sud de l'Europe se distinguent par une intervention plus poussée de l'Etat ou des collectivités locales dans le domaine du sport. Il est donc possible de distinguer un modèle libéral et un modèle interventionniste d'organisation nationale du sport.²

a. Le modèle Libéral

Dans ce modèle, l'organisation du sport reste du ressort traditionnel de l'initiative privée et sa gestion est largement assumée par les fédérations.

¹ Jean Michel de Waele & Alexandre Husting : Sport et Union Européenne. Page 17. Editions de l'Université de Bruxelles. 2001

L'idée se concrétisa l'année suivante durant le sommet européen de Milan, au cours duquel les chefs d'Etats et de gouvernements ratifièrent le rapport Adonino sur les moyens devant permettre de réaliser « l'Europe des citoyens » et invitant dès lors la commission européenne à faire naître, entre autres au travers du sport, une véritable conscience européenne auprès des citoyens de la communauté et accessoirement de les rapprocher des institutions communautaires.

² Colin Miège : Le sport dans les Etats membres de l'Union Européenne. Page 6. Editions Presses Universitaires de France. Octobre 2000

<http://www.procomptable.com/>

Ce modèle est caractérisé par le fait que les organisations sportives déterminent leur propre politique sportive tandis que l'Etat se charge de la mise en place des conditions matérielles nécessaires au développement du sport, en terme de financement des infrastructures et de la formation des jeunes.

Ce schéma se vérifie dans les pays d'Allemagne, l'Irlande, les Pays-bas, la Suède et le Royaume-Uni. On peut observer également que ces pays sont les seuls à ne pas disposer d'une législation spécifique consacrée au sport.

b. Le modèle interventionniste

Dans ce modèle, la promotion et le développement du sport sont assumés conjointement par l'Etat et par le mouvement sportif. Ce dernier est placé sous le contrôle plus ou moins étroit de l'Etat.

Ainsi, les fédérations sportives doivent être reconnues par lui, et adopter des statuts types. Tel est le cas notamment en Espagne, en France et au Portugal.

2. Structuration du mouvement sportif au plan national¹

Dans tous les pays membres de l'Union Européenne, il existe une confédération sportive qui regroupe la plupart des fédérations sportives nationales, et dont l'un des rôles essentiels est de représenter le mouvement sportif auprès des instances gouvernementales. L'existence d'une telle confédération facilite les rapports de coopération entre les organisations sportives et les instances gouvernementales.

a. Comités Nationaux Olympiques

Dans certains pays de l'Union européenne, c'est le Comité National Olympique (C.N.O.) qui regroupe l'ensemble du mouvement sportif et qui le représente avec les pouvoirs publics, ce qui constitue une mission supplémentaire de celle de la représentation du mouvement olympique et de sélection des sportifs d'élite. C'est le cas notamment en Belgique, en Grèce, en Irlande, en Italie, en France, au Luxembourg et au Portugal.

b. Confédération nationale des sports

Dans les autres pays, l'ensemble du mouvement sportif est regroupé au sein d'une confédération nationale des sports qui se distingue du Comité National Olympique.

Celui-ci dans une telle configuration, voit alors ses compétences limitées au sport de haut niveau et aux sélections nationales en vue des jeux olympiques.

c. Les structures gouvernementales

Tous les pays d'Europe disposent d'une administration d'Etat chargée des questions sportives. Toutefois, la dimension et les attributions effectives de cette structure gouvernementale varient considérablement d'un pays à l'autre, en fonction des traditions culturelles, selon la part que chaque Etat entend prendre dans l'organisation et le fonctionnement du sport, et le droit de contrôle qu'il se reconnaît sur les organisations sportives.

La France, qui est l'un des rares pays de l'Union Européenne, avec le Luxembourg, à disposer d'un ministère à part entière chargé des sports, fait quelque peu figure d'exception. Dans les autres Etats, l'administration du sport est rattachée à un ministère principal.

d. Les structures publiques et parapubliques

Les structures gouvernementales, de tailles diverses, ne sont pas les seules administrations publiques à s'occuper du sport. Dans certains pays, des organismes publics autonomes sont chargés du sport à titre principal au niveau national.

C'est le cas en Espagne avec le conseil supérieur des sports, et au Royaume-Uni avec les conseils des sports. Ces organismes, financés directement par le gouvernement, constituent une sorte d'administration parallèle.

D'après ce qui a été mentionné ci-dessus, on pourrait noter que "la centralisation est plus élevée lorsque l'Etat central (ministères et départements ministériels) a d'importantes prérogatives et de vastes pouvoirs de décisions en matière de sport. Le degré de décentralisation croît avec les

¹ Colin Miège. Op.Cit. page 8

prérogatives sportives revenant aux collectivités locales d'une part et avec le rôle du secteur privé dans le sport d'autre part."¹

O. L'administration gouvernementale responsable du sport dans quelques pays étrangers

L'étude de la réglementation de quelques pays étrangers permet de s'arrêter sur l'expérience et le stade auquel est arrivé le sport. Ceci pourrait constituer une référence pour la Tunisie dans la mesure où ces pays nous devancent de plusieurs années dans la réglementation des activités physiques et sportives.

1. Les pays de l'Union européenne

Tous les pays d'Europe disposent d'une administration étatique chargée des questions sportives. Toutefois, la dimension et les attributions effectives de cette structure gouvernementale varient considérablement d'un pays à l'autre.²

a. L'Allemagne

L'Allemagne applique une législation sportive non interventionniste dans la mesure où c'est le gouvernement provincial (Land) qui est compétent en matière de sport. D'ailleurs, la loi fondamentale allemande ne contient aucune référence particulière au sport et il n'existe aucune loi fédérale sur le sport.³

La loi fondamentale ne confère pas de compétence particulière au gouvernement fédéral en matière sportive, et l'essentiel des attributions incombe aux 16 Länder qui ont considéré que le sport était assimilable à une activité culturelle relevant de leur responsabilité.⁴

Les fédérations gèrent leur sport sous leurs propres responsabilités, et l'Etat fédéral n'assure qu'un rôle subsidiaire de coordination et de promotion des activités sportives.

La confédération allemande des sports regroupe les principales fédérations sportives nationales, les confédérations sportives de chaque Land et les membres associatifs à vocation nationale. Sa mission consiste à coordonner toutes les actions en faveur du sport au niveau fédéral et à représenter auprès des pouvoirs publics l'ensemble du mouvement sportif. Elle a notamment adopté une charte du sport allemand qui définit les principes directeurs pour le développement du sport dans le pays.

Le soutien aux sportifs de haut niveau est assuré principalement par la fondation allemande pour l'aide au sport, créée en 1967 par la confédération allemande des sports et le comité national olympique sous forme d'associations de droit privé. Ses fonds proviennent de dons privés, de la vente de produits tels que les timbres spéciaux, et surtout des recettes provenant de la loterie télévisée.

Les subventions de l'Etat allant aux organisations sportives suivent les règles financières normalement appliquées aux subventions publiques. Le gouvernement négocie directement avec le mouvement sportif les conditions et modalités générales de ce financement. Les organisations sportives financent leurs activités grâce aux cotisations des membres, aux loteries, aux dons et aux recettes provenant des sociétés appartenant à la confédération sportive allemande.

b. La Belgique

Au niveau fédéral, la loi fondamentale belge sur le sport (loi du 26 Juin 1963) est non interventionniste. Par conséquent, le sport en Belgique est organisé librement par les organisations sportives. L'Etat joue un rôle complémentaire en soutenant la mise en œuvre des activités sportives.

Le Comité Olympique et Interfédéral Belge (C.O.I.B.) se présente comme le seul organisme représentatif du sport au niveau national. Il regroupe en effet toutes les fédérations sportives belges, olympiques et non olympiques ainsi qu les fédérations scolaires.

La loi fondamentale sur le sport concerne essentiellement la création de la loterie et des schémas de financement pour le sport à l'échelle nationale. Elle a porté création du conseil supérieur de

¹ Wladimir Andreff, Jean François Bourg, Benedicte Halba & Jean François Nys : Les enjeux économiques du sport en Europe : financement et impact économique. Page 21. Editions Dalloz. 1995

² Colin Miège : Les organisations sportives et l'Europe. Page 30. Editions INSEP. 2000

³ André Noel- Chaker : Etudes des législations nationales relatives au sport en Europe. Page 22. Editions du conseil de l'Europe. Juin 1999

⁴ Colin Miège : Op.Cit. Page 17

<http://www.procomptable.com/>

l'éducation physique, des sports et de la vie en plein air. Le décret du 3 Juillet 1991 a fixé les conditions de la reconnaissance et du financement de l'Etat des fédérations sportives. Pour être reconnues par la communauté française, toutes les fédérations sportives doivent être des organisations sans but lucratif conformément à la loi du 27 Juin 1921.

c. L'Espagne

La constitution espagnole assigne aux pouvoirs publics la mission de promouvoir le sport, tandis que la loi du 15 Octobre 1990 établit qu'il incombe au gouvernement d'instituer le cadre juridique dans lequel la pratique du sport doit se développer.

Cette mission est assurée par le conseil supérieur des sports. Il constitue l'organe central de coordination et de promotion du sport au niveau national. Il est notamment chargé d'approuver les statuts et règlements des fédérations nationales, de leur attribuer des subventions de fonctionnement et d'équipements, d'autoriser la participation des sélections espagnoles aux compétitions internationales et d'exercer également un pouvoir disciplinaire.

Il est appelé également à contrôler l'affiliation des fédérations nationales aux fédérations internationales ainsi que les dépenses des fédérations et à arrêter avec elles les modalités de leurs programmes et leurs objectifs budgétaires.

Le conseil supérieur des sports est placé sous l'autorité du ministère de l'éducation et des sciences. Son budget est inclus dans le budget général de l'Etat. La dotation annuelle est affectée dans le cadre de quatre éléments de programme :

- Coopération et promotion culturelles internationales ;
- Entraînement et éducation dans le domaine sportif ;
- Promotion et financement des sports à l'école et à l'université ;
- Promotion et financement d'activités sportives générales.

d. L'Italie

La constitution italienne ne fait aucune référence particulière au sport. L'Italie dispose d'une loi fondamentale sur le sport qui définit la structure du mouvement sportif. Ce texte législatif décrit le mandat du C.O.N.I. (Comité Olympique National Italien).

Cet organisme public non gouvernemental est également la fédération des fédérations sportives. A cet égard, l'Italie représente un exemple unique en Europe de consolidation sportive et d'administration du sport par les pouvoirs publics.

Le Comité Olympique National Italien a pour mission l'organisation et le développement des activités sportives, en particulier le sport de haut niveau, tant national, régional que local. Cependant, chaque région est dotée d'un pouvoir législatif propre en matière de promotion du sport et des loisirs.

Il a la particularité d'être à la fois un organe de représentation du mouvement sportif, et une instance de régulation et de contrôle des organisations sportives. Ce rôle est renforcé par le fait qu'il est en mesure de s'autofinancer largement par l'intermédiaire du concours de pronostics dont il a le monopole, et dont une bonne partie des recettes lui est affectée.

Le premier ministère exerce une forme de supervision sur les affaires du C.O.N.I. sans intervenir dans la procédure régulière de prise de décision. De nombreux autres ministères interviennent dans les affaires sportives au sein de leur domaine d'intervention particulier. C'est le cas notamment du ministère de l'éducation pour l'éducation physique dans les écoles et le ministère de l'intérieur pour la sécurité des installations sportives.

En Italie, les organisations sportives sont constituées sous forme d'associations d'amateurs et sous forme de sociétés professionnelles. Elles acquièrent dans le cadre de la législation commune une importance en tant que sujets privés de droit. Elles font en revanche partie de la législation sportive en vertu de leur reconnaissance par le C.O.N.I., reconnaissance qui se traduit par l'acte concret d'affiliation à la fédération sportive italienne.¹

¹ Flavio Borsarelli : Formes juridiques pour la pratique de l'activité sportive en Italie : Associations et sociétés. 4^{ème} Congrès IASL. Association internationale de droit du sport. Barcelone 10-11 Novembre 1995
<http://www.procomptable.com/>

e. Le Royaume-Uni

Le Royaume-Uni n'a pas de loi générale sur le sport. Il applique un modèle de législation non interventionniste. Traditionnellement, le gouvernement britannique exerce peu de responsabilité directe dans la vie sportive de la nation, et les organisations sportives disposent d'une grande latitude.

Les politiques arrêtées aux différents niveaux du gouvernement sont mises en œuvre par une direction des sports pour le Royaume-Uni ainsi qu'une direction pour chaque Etat (l'Angleterre, l'Ecosse, le Pays de Galles et l'Irlande du Nord).

Les directions des sports sont chargées de développer et de financer le sport et d'en assurer la promotion en relevant les taux de participation et le niveau des performances, et en facilitant l'accès aux installations sportives.

En Angleterre, la politique gouvernementale en matière de sports et de loisirs est coordonnée par le secrétaire d'Etat chargé de la culture, des médias et du sport. Le rôle de cette administration apparaît des plus limités et se limite, pour l'essentiel, à assurer une assistance financière au mouvement par l'intermédiaire du conseil national des sports.

Pour être financées par le conseil national des sports, les fédérations doivent établir des plans d'action sur quatre ans ; et pour bénéficier des fonds de la loterie nationale, il leur appartient d'élaborer des programmes de développement pour le sport de haut niveau.

f. Le Portugal

En application de la loi du 13 Janvier 1990, le législateur portugais a laissé le choix aux clubs sportifs pour revêtir le régime des sociétés sportives constituées sous forme d'une société anonyme, et n'ayant pas le droit de distribuer les dividendes, ou continuer à exercer selon le régime associatif sans but lucratif.

Ce n'est qu'au 3 Avril 1997 que le législateur les a autorisées à distribuer les dividendes et ce, afin de contribuer davantage à l'essor du sport portugais. Les collectivités locales ont le droit de participer au capital social des sociétés sportives jusqu'à concurrence de 50%. Ces sociétés bénéficient d'un régime fiscal spécial qui diffère de celui prévu pour les sociétés commerciales de droit commun.

La société sportive est créée conformément aux trois possibilités prévues par la réglementation en vigueur :

- Changement du statut juridique de l'association par la transformation en une société ;
- Attribution de la personnalité morale à la section football ;
- Constitution de la société parallèlement à l'association sportive.

L'association doit participer au capital de la société nouvellement créée à concurrence de 15 % au moins et 40 % au plus.

La société est gérée par un comité dont le nombre doit être impair. Elle doit recruter au moins trois personnes permanentes chargées de la gestion administrative. Sur le plan financier, elle est régie par la réglementation comptable en vigueur compte tenu notamment de la spécificité de son régime.

Les associations sportives qui n'ont pas choisi le régime de société commerciale sont tenues de restructurer ses sections de manière à ce que le football professionnel soit indépendant comptablement et financièrement.

2. Réglementation du sport au Maroc

Parallèlement à l'étude faite pour les pays européens, nous allons à présent étudier l'expérience marocaine puisque c'est un pays comparable à la Tunisie sur les plans historique, juridique et logistique.

Connu sous la dénomination "Charte des sports", le dahir du 10 Septembre 1957 et son décret d'application daté du 3 Octobre de la même année ont marqué la première intervention législative de l'état marocain indépendant dans le domaine de l'activité sportive. Plus de trente ans après, un autre texte de loi viendra remplacer la vieillissante charte.

Promulguées par le dahir n° 1-88-172 du 13 Chaoual 1409 (19 Mai 1989), la loi n° 06-87 relative à l'éducation physique et aux sports ainsi que le décret n° 2-93-764 du 13 Joumada 1er 1414 (29 Octobre 1996) pris pour son application, permettront l'unification des activités sportives ...

Entre autres mesures prises, la loi n° 06-87 incite expressément les pouvoirs publics à jouer un rôle primordial en matière sportive. Dans ce cadre, il est prévu que les équipes et les associations agréées bénéficient de l'octroi de subventions et de la mise à leur disposition du personnel d'encadrement et des infrastructures sportives requises.

Ce qui n'empêche pas le législateur de prévoir l'existence, à coté des associations sportives d'amateurs, de sociétés sportives à but lucratif et d'un système de parrainage.¹

La constitution juridique des clubs football repose sur les dispositions du dahir n° 1-58-376 du 3 Joumada 1er 1378 (15/11/1958) réglementant le droit d'associations. Leur fonctionnement dans le type d'activité qui est le leur est réglementé par le statut de la Fédération Royale Marocaine de Football et le statut type de l'association sportive d'amateurs, tous deux promulgués par le décret n° 2-95-443 du 22 Sfar 1416 (21/07/1995). La loi n° 06-87 définit les sociétés sportives à but lucratif comme étant celles dont l'activité principale est l'organisation des compétitions sportives.

Constituées sous l'une des formes prévues par le droit des sociétés, elles ont la possibilité de s'affilier aux fédérations sportives après obtention de l'agrément de l'administration.

Avec cette réforme, les clubs auront la possibilité d'opter pour l'une des deux possibilités ci-après :

- Confier la gestion du club à une société constituée à cet effet, le club limitant son activité au volet purement sportif ;
- Substituer totalement la société de gestion au club entraînant de fait la dissolution de ce dernier.²

3. Réglementation du sport au Japon³

Le Japon n'a pas un grand historique dans le domaine de football, pourtant, depuis quelques années, il s'est intéressé de plus près à l'exercice de ce sport et a entrepris plusieurs actions afin de mieux réglementer ce sport.

Les clubs de football japonais sont organisés en société à responsabilité limitée. L'Etat et les sociétés privées peuvent en l'occurrence participer dans leur capital. C'est en 1993 que la ligue du football professionnel (Japan League) a été créée.

Elle a insaturé un cahier des charges assez lourd pour les clubs de football. Chaque club doit avoir un stade accommodant au moins 15 000 spectateurs et entretenir un pavillon entouré d'un certain nombre de terrains gazonnés.

Les clubs tirent une part importante de leurs revenus des sponsors, telles que les sociétés commerciales qui paient pour avoir leur nom sur les uniformes de l'équipe.

Section 2 : Etude de la législation française en matière de sport et des activités physiques et sportives

La France est l'un des pays européens qui a entrepris depuis plusieurs années de vastes restructurations juridiques dans le but de donner plus d'éclat au sport français de façon générale, et surtout au football.

La coupe du monde de 1998 nous a montré en effet les fruits de cette restructuration qui s'est étalée sur plusieurs années, puisqu'elle a été remportée par la France.

En Tunisie, notre législateur s'est toujours inspiré des textes français lors de la préparation et la promulgation des lois. C'est pour cette raison que nous avons choisi la France comme exemple afin

¹ Abdelhedi Skitioui : Législation : de la charte des sports à la loi. Journal Le temps du Maroc. Du 17 au 23 Mars 2000 N° 229

² Etude préparée par le Stade Marocain à l'appréciation des clubs de football. Avril 1999

³ Hara Takeo : Japan League – Le football professionnel au Japon. Journal Nipponia n°18 du 15 Septembre 2001.

de relater son expérience dans la gestion des activités physiques et sportives dans le cadre du professionnalisme.

Nous allons à présent étudier les textes juridiques régissant le sport et les clubs sportifs français. Au cours de cette étude, nous aurons à examiner les différentes formes que peuvent revêtir les clubs sportifs français ainsi que les principales dispositions juridiques relatives à l'organisation et la promotion des activités physiques et sportives en France.

P. Loi 1901 relative aux associations

Cette loi constitue la référence juridique de base pour toute association constituée en France. Elle n'a pas fait de distinction particulière des types d'associations. Donc les clubs sportifs constitués sous la forme d'une association sont inéluctablement régis par cette loi.

Une des particularités des associations loi 1901, c'est la possibilité d'avoir des dons de l'Etat et des collectivités publiques. En effet, l'article 6 de la loi du 1^{er} Juillet 1901 affirme que toute association régulièrement déclarée, peut sans aucune autorisation spéciale, ester en justice, recevoir des dons manuels ainsi que des dons des établissements d'utilité publique.

"Obéissant au droit commun associatif, le club sportif est placé sous le signe de la plus grande liberté, aussi bien lors de la constitution (absence d'autorisation préalable, simplicité des formalités, légèreté des structures) que son recrutement sur la base d'un volontariat très largement entendu."¹

Q. Mise en place de la Société à Objet Sportif et de la Société d'Economie Mixte

La loi n° 84-610 du 16 Juillet 1984 a traité de l'organisation et la promotion des activités physiques et sportives. Elle s'est intéressée particulièrement à la réglementation de :

- L'éducation physique et sportive ;
- Les associations et les sociétés sportives ;
- Les fédérations sportives ;
- La pratique des activités physiques et sportives ;
- Le sport de haut niveau ;
- Les équipements sportifs ;
- La formation et les professions.

Dans son article 7², elle dispose entre autres que les groupements sportifs sont constitués sous forme d'associations conformément aux dispositions de la loi du 1^{er} Juillet 1901.

Mais lorsqu'un groupement sportif affilié à une fédération sportive participe habituellement à l'organisation de manifestations sportives payantes procurant des recettes d'un montant supérieur à un seuil fixé par décret en conseil d'Etat, et qu'il emploie des sportifs contre des rémunérations dont le montant global excède un chiffre fixé par décret en conseil d'Etat, il doit pour la gestion de ces activités, constituer une société anonyme régie par la loi n° 66-537 du 24 Juillet 1966 sur les sociétés commerciales. Cette société adopte le régime juridique :

- Soit d'une Société A Objet Sportif (S.A.O.S.) ;
- Soit d'une Société d'Economie Mixte Sportive Locale (S.E.M.S.L.) conformément à des statuts types définis par décret en conseil d'Etat.

Le législateur français a voulu, en promulguant la loi de 1984, garantir une bonne gestion et un meilleur contrôle des clubs sportifs dont les transactions financières résultant des diverses manifestations sportives se sont avérées de plus en plus importantes.

¹ Pierre Arnaud : Le sport en France, une approche politique, économique et sociale. Page 25. Editions Les études de la documentation française. 2000

² Loi n° 84-610 du 16 Juillet 1984 relative à l'organisation et à la promotion des activités physiques et sportives (France)

"L'idée principale est de donner aux clubs ayant un volume d'activités économiques substantiel un outil de gestion adapté où le contrôle des différentes opérations financières ainsi que la circulation de l'information parmi les associés soient les plus rigoureuses possibles."¹

Notons à cet effet que d'après le décret n° 86-407 du 11 Mars 1996, le seuil des recettes et le montant des rémunérations au delà desquels un groupement sportif est tenu de constituer une S.A.O.S. ou une S.E.M.S.L. sont fixés à 2500.000 Francs Français (près de 500 Mille Dinars Tunisiens).

Le capital de ces sociétés doit être composé d'actions nominatives avec une majorité pour le groupement sportif ou, dans le cas des S.E.M.S.L., une majorité détenue par le groupement et les collectivités territoriales conjointement.

Une particularité de taille chez ces sociétés, c'est que les bénéfices éventuellement dégagés ne doivent jamais être distribués. Ils sont affectés à la constitution de réserves. A cet égard, les membres élus ne peuvent en aucun cas recevoir, au titre de leur fonctions, que le remboursement des frais justifiés.²

La S.E.M.S.L. est l'instrument juridique par lequel on privilégie la collaboration entre l'association et les collectivités locales. Il s'agit au fait d'une forme dérivée de la société anonyme dirigée par un président et un conseil d'administration ou un directoire et un conseil de surveillance et dans laquelle vont être associées une ou plusieurs collectivités territoriales, l'association sportive et éventuellement d'autres personnes privées.

La Société à Objet Sportif répond à une logique totalement différente qui est plutôt celle d'une collaboration entre le club et des investisseurs privés. Elle est étroitement calquée sur la société anonyme classique, en particulier pour tout ce qui concerne le fonctionnement et la gestion.

Les particularités les plus marquantes touchent au bénéfice et à l'identité des actionnaires. Si la société réalise un bénéfice, elle ne peut pas le distribuer, ce qui fait d'ailleurs que la S.A.O.S. ne correspond pas à la définition générale de la société donnée par l'article 1832 du code civil, puisqu'elle n'a pour but ni le partage d'un bénéfice ni la réalisation d'une économie. L'association sportive doit inéluctablement figurer parmi les actionnaires et avoir la majorité.

R. Loi n° 87- 979 du 7 Décembre 1987 renforçant le statut de l'association sportive

La principale innovation de cette loi, c'est la possibilité pour les associations dont le montant des recettes et des rémunérations dépasse le seuil fixé par le décret n° 86-407 du 11 Mars 1986, de préserver le statut d'association loi 1901 mais avec des statuts renforcés.

"L'idée était de concilier à la fois le souci de certains clubs de rester sous forme associative avec la nécessité de règles juridiques encadrant de manière précise l'exercice par les dirigeants de leur pouvoir de gestion"³

Ces clubs sont dans l'obligation de mettre leurs statuts en conformité avec les dispositions de l'article 11.1 de la loi de 1984. La loi exige que soient prévues les conditions dans lesquelles doivent être désignés le président, le conseil d'administration et les personnes ayant pouvoir d'engager l'association vis-à-vis des tiers, ainsi que les conditions dans lesquelles l'assemblée générale contrôle leurs actes.

Les statuts doivent prévoir que l'assemblée générale :

- Approuve les comptes de l'exercice écoulé et ce, au plus tard dans les six mois de la clôture de cet exercice ;
- Délibère et statue sur le budget de l'exercice suivant ;
- Approuve toute convention intervenant entre l'association et l'un de ses administrateurs, directement ou indirectement.

Les clubs doivent également se conformer aux dispositions de la loi n° 84-148 du 1^{er} Mars 1984 relative à la prévention et au règlement des difficultés des entreprises, prévoyant :

¹ Yann Benchora : Op. Cit.

² Article 13 de la loi n° 84- 610 du 16 Juillet 1984 relative à l'organisation et la promotion des activités physiques et sportives (France)

³ Eric Bournazel : Droit du sport : La loi n° 92-652 du 13 Juillet 1992. Page 57. Editions Dalloz 1994

<http://www.procomptable.com/>

- L'établissement annuel d'un bilan, d'un compte de résultat et d'une annexe ;
- La nomination d'un commissaire aux comptes ;
- Le suivi d'une périodicité de présentation des documents comptables et financiers ;
- Le rôle, les pouvoirs et les prérogatives du commissaire aux comptes.

Il résulte de ces dispositions que l'association à statuts adaptés, c'est à dire qui ne constitue pas une société anonyme pour la gestion de ses activités professionnelles, se voit d'une part, tenue d'adapter ses statuts, et d'autre part, soumise à l'application des règles essentielles du droit commercial.¹

Ces modifications statutaires substantielles permettent principalement de rendre les moyens de direction et de contrôle plus rigoureux et en adéquation avec les masses financières utilisées. Ainsi, les clubs non encore transformés en Société à Objet Sportif pourront se prévaloir d'organes d'administration, de direction et de contrôle dignes d'une société classique.

S. Les modifications apportées à la loi de 1984

Certaines dispositions de la loi n° 84-610 du 16 Juillet 1984 ont été modifiées afin d'apporter nouveautés suivantes :

- Les associations sportives répondant aux critères définis par l'article 11 de la loi de 1984 ne sont pas tenues de constituer une société anonyme tant que leurs comptes annuels certifiés ne présentent pas de pertes pendant deux exercices consécutifs.
- Le commissaire aux comptes attire l'attention du président et des membres du conseil d'administration sur tout fait de nature à compromettre la continuité de l'activité qu'il a relevé au cours de sa mission.
- L'association sportive doit détenir au moins un tiers du capital social et des droits de vote à l'assemblée générale de la société à objet sportif concernée.
- Dès lors qu'il participe habituellement à l'organisation de manifestations sportives payantes et qu'il dépasse les seuils prévus en matière de recettes et de masse salariale, et qu'en outre il ne peut plus bénéficier de la dérogation en faveur de l'association à statuts renforcés, le club a l'obligation non pas de se transformer en société, mais de créer une société à laquelle il doit transférer l'organisation de manifestations sportives payantes.

Cette loi a diminué le champ d'action de l'association en éliminant l'obligation d'être majoritaire dans le capital de la société. En effet, la participation minimale, en capital et en droits de vote tombe au tiers.

Donc l'association sportive peut désormais être minoritaire sans pour autant perdre la minorité de blocage, c'est-à-dire la fraction du capital et des droits de vote qui lui permettraient de s'opposer à toutes modifications statutaires puisqu'elles nécessitent le consentement des actionnaires détenant au moins les trois quarts du capital et des droits de vote.

T. Consécration de la Société Anonyme Sportive Professionnelle

La loi n° 99-1124 du 28 Décembre 1999 tend à modifier la loi n° 84-610 du 16 Juillet 1984 en vue d'adapter les statuts en vigueur des clubs sportifs professionnels français aux nouvelles conditions financières du sport professionnel de haut niveau en Europe.

En vertu de cette loi, une association sportive doit constituer une société commerciale régie par la loi n° 66-537 du 24 Juin 1966 sur les sociétés commerciales ainsi que par la loi ci-dessus citée, si les recettes des manifestations sportives qu'elle organise ou si la rémunération des sportifs qu'elle emploie accède un certain seuil. Les deux seuils ont été fixés par le décret n°2000-1032 du 19 Octobre 2000 respectivement à 7500.000 et 5000.000 francs français (respectivement 1 500 000 Dinars et 1 000 000 DT).

Cette société peut prendre une des formes juridiques suivantes :

- Une Entreprise Unipersonnelle Sportive à Responsabilité Limitée (E.U.S.R.L.) ;

¹ Dominique Rémy : Le sport et son droit : Introduction au droit des institutions sportives. Page 223. Editions Romillat. 1991

- Une Société Anonyme à Objet Sportifs (S.A.O.S) ;
- Une Société Anonyme Sportive Professionnelle (S.A.S.P).

Les statuts types de ces sociétés ont été fixés par :

- Le décret n° 2001-148 du 16 Février 2001 relatif aux statuts types des Entreprises Unipersonnelles Sportives à Responsabilité Limitée ;
- Le décret n° 2001-149 du 16 Février 2001 relatif aux statuts types des Sociétés Anonymes Sportives Professionnelles.

Notons également que le législateur français a également publié un décret relatif aux conventions passées entre les associations sportives et les sociétés créées par elles en application de l'article 11 de la loi n° 84-610 Du 16 Juillet 1984 (décret n° 2001-150 du 16 Février).

L'analyse des dispositions nouvelles de cette loi nous permet de relever les points suivants :

- La Société d'Economie Mixte Sportive Locale (S.E.M.S.L.) est désormais exclue des choix offerts aux associations sportives. Toutefois, il a été précisé que les S.E.M.S.L. créées avant l'entrée en vigueur de la nouvelle loi pourront conserver leur statut.
- De même pour les associations à statut renforcés. Désormais seules les activités non professionnelles pourront être régies par des associations de ce type.
- La loi a maintenu la possibilité pour les sociétés sportives créées de bénéficier des subventions de l'Etat et des collectivités dont le montant ainsi que les modalités d'utilisation sont fixés par décret.
- Les Sociétés Anonymes Sportives Professionnelles (S.A.S.P.) sont autorisées à rémunérer leurs dirigeants et à distribuer des bénéfices contrairement aux Sociétés Anonymes à Objet Sportif (S.A.O.S.).
- L'association fondatrice n'est pas tenue de détenir au moins le tiers du capital de la Société Anonyme Sportive Professionnelle.
- Une même personne ne peut pas être associée dans plus d'une société sportive exerçant dans la même discipline.
- Il est interdit aux sociétés sportives de faire appel à l'épargne.

Ces dispositions favorisent sans nul doute l'ouverture du capital de telles sociétés aux investisseurs privés, si tant est bien entendu que ceux-ci y trouvent un intérêt financier ou stratégique. Cela étant, les groupes audiovisuels, dont la synergie avec le sport professionnel apparaît la plus évidente, n'ont pas attendu la réforme pour prendre position dans le capital des grands clubs de football (Canal + au Paris Saint Germain, Pathé à l'Olympique Lyonnais, CLT-UFA (M6) aux Girondins de Bordeaux). La Société Anonyme Sportive Professionnelle pourrait aussi faciliter l'appropriation des clubs par leurs dirigeants, jusqu'ici bénévoles, grâce à l'appréhension désormais possible des bénéfices de l'activité.¹

L'analyse des deux sections nous permet de noter un écart relativement considérable entre la législation tunisienne et les textes européens, notamment français en matière de gestion des activités physiques et sportives.

En effet, la France a réglementé la transformation des associations sportives en sociétés depuis 1984 et n'a cessé depuis de modifier les textes juridiques afin de mieux réglementer l'exercice du sport.

Cette étude est établie pour mieux appréhender l'expérience étrangère dans le domaine de gestion du sport. Ceci pourrait constituer une référence pour le législateur tunisien et pour les instances régissant le sport en Tunisie lors de la réflexion sur les modalités pratiques et juridiques de la restructuration de notre sport national.

¹ Denis Provost : Les nouvelles structures juridiques des clubs professionnels, quels changements ? La lettre de l'économie du sport. N° 506 15 Décembre 1999
<http://www.procomptable.com/>

Section 3 : Intervention de l'expert comptable dans le processus de transformation

Comme pour les sociétés, l'association sportive devrait nommer un expert comptable dont la mission sera de l'assister dans les différentes étapes de son cycle de vie. Sa mission s'étend également en cas de changement de leur structure juridique.

L'expert comptable, de par sa formation polyvalente, est appelé à intervenir dans tous les volets touchés par la transformation, notamment juridique, financier, comptable et fiscal.

"D'ailleurs, l'expert comptable tient parfois l'office du juriste ou du fiscaliste, ce qui l'oblige à respecter la règle selon laquelle de tels travaux doivent être directement liés aux travaux comptables dont il est chargé."¹

U. Intervention juridique : Choix de la structure

A ce stade, l'expert comptable aura pour mission d'assister l'association et de lui procurer les conseils lui facilitant le choix de la structure juridique. Dans son rôle de conseil, essentiel dans le cadre de l'aide à une prise de décision aussi importante que le choix de la structure juridique à adopter, l'expert comptable est appelé à être présent pour définir clairement et brièvement les avantages et les inconvénients majeurs de chacune des possibilités offertes.

En plus, il participe aux décisions stratégiques des dirigeants du club quant à l'intégration des partenaires privés. En effet, il pourra alors évoquer les difficultés ainsi que les attraits juridiques, financiers et économiques d'un tel choix.

L'expert comptable doit en outre analyser les dispositions réglementaires régissant le sport et les activités physiques sportives et d'en tirer les éléments nécessaires à la transformation des associations en société, ainsi que les obligations légales que doivent satisfaire l'association et la société commerciale.

Après avoir choisi la structure juridique appropriée, il s'agit maintenant pour l'expert comptable de débiter sa mission d'analyse financière, qui a pour objectif principal une aide à la prise de décision stratégique des dirigeants du club quant au montage financier à effectuer.

V. Intervention financière : La structure du capital de la société

La société nouvellement créée aura certainement un capital social détenu par des partenaires privés et/ou publics qui ont répondu à l'appel en accordant au club les fonds et les apports nécessaires à son expansion.

L'expert comptable, après avoir assisté l'association lors de l'étape juridique de la transformation, devrait ensuite porter son attention sur la nature des apports réalisés et s'assurer de leur fiabilité et de leur valeur vénale. La nomination d'un commissaire aux apports est alors inéluctable afin qu'il émette son avis sur la valeur des apports et sur la régularité de la procédure de valorisation des actifs immobilisés et circulants.

Ainsi, la contrainte essentielle liée à sa mission est l'appréciation de la valorisation des éléments incorporels apportés. En réalité, il s'avère que la démarche du commissaire aux apports ne devrait pas être différente de celle qui conduit, dans une évaluation classique d'entreprise, à valoriser l'actif incorporel que représente un fonds de commerce.

L'intervention de l'expert comptable varie selon l'option juridique qui a été requise par l'association sportive. En effet, selon qu'elle participe dans le capital social de la société nouvelle ou pas, les aspects financiers de la transformation diffèrent.

1. Cas où l'association sportive participe au capital de la société

Dans ce cas, l'association sportive fait un apport à la société et détient par conséquent des actions ou des parts sociales dans son capital social. L'apport en question dépend essentiellement de la valorisation des éléments d'actif du club, qu'ils soient immobilisés, circulants ou disponibles, et de la valorisation de son passif (social, fiscal, financier, etc.)

¹ Alain Viandier & Christian de Lauzainghein : Droit comptable. Page 115. Précis Dalloz. 1993
<http://www.procomptable.com/>

Ainsi, la situation nette de l'association sportive, telle qu'elle apparaît dans les comptes annuels servant de base à la transformation, va avoir une conséquence directe sur la décision stratégique des dirigeants concernant la valorisation de l'apport.

Lors de son intervention, l'expert comptable peut se situer dans des contextes financiers totalement différents :¹

- Il peut exister des cas relativement simples de transformation où l'association sportive n'a connu que peu de déficits et dispose alors d'une situation nette financière très élevée. Les dirigeants du club n'auront donc aucune difficulté à valoriser leur apport dans la nouvelle société, du fait de la situation bilancielle de l'association (les actifs étant nettement supérieurs aux passifs). Ils pourront selon leur choix stratégique réaliser un apport d'une importante valeur sans utiliser d'artifices comptables significatifs.
- Les clubs dont la situation nette est très légèrement positive peuvent se transformer avec la contrainte essentielle de ne pas dégager une valorisation d'apport importante. Ainsi, les décisions stratégiques seront alors beaucoup plus restreintes.

Par contre, les clubs dont la situation nette est négative se trouvent dans une position relativement problématique quant à leur avenir proche. En effet, d'une part, ils peuvent se retrouver rapidement en état de cessation de paiement tout en ayant la volonté ou l'obligation de se transformer en société sportive.

Cependant, les collectivités publiques pourraient exceptionnellement sauvegarder le club pour des raisons plus stratégiques et politiques que financières, et interviendront pour redresser sa situation nette. Par contre, si l'Etat n'intervient pas, le club n'aura pour solution que de constituer la société par un apport d'une valeur minimale, risquant d'appauvrir dès sa constitution la nouvelle entité.

2. Création de la société après dissolution de l'association sportive

Ce cas est envisageable dans le cas où des textes juridiques l'ont régi et détaillé tous les points susceptibles de créer des conflits et porter atteinte à l'aspect sportif de l'association. Pour ce, l'expert comptable devrait étudier les effets de la dissolution de l'association sur son patrimoine de façon générale et axer l'analyse surtout sur ses méfaits afin de trouver les solutions adéquates.

Un point de taille va surgir éventuellement dans ce cas, c'est que les biens d'équipements, les installations, les terrains, et généralement tous les éléments d'actif d'une importante valeur sont la propriété de l'Etat ou des collectivités publiques.

A cet effet, et dans le cas où l'Etat ne détiendrait pas des parts dans le capital de la société, il serait difficile d'imaginer la structure du capital détenu entièrement par des partenaires privés. Ces biens immeubles seraient alors mis à la disposition de la société moyennant éventuellement des rémunérations fixées d'avance.

W. Aspects comptable et fiscal de la transformation

Les éléments corporels et incorporels appartenant auparavant à l'association sportive ainsi que les passifs en cours pris en charge constitueront l'apport fait à la société et se traduiront dans son bilan d'ouverture.

1. Eléments d'actif

Comme pour toute société commerciale classique, l'actif est composé des éléments immobilisés corporels et incorporels, les actifs circulants et enfin les disponibilités.

L'expert comptable est tenu de s'assurer de l'existence réelle des biens immobilisés et de leur capacité de générer des avantages économiques futurs sur plusieurs exercices.

A ce sujet, et dans le cas où l'association sportive détient une part du capital social, la question des éléments incorporels pourrait surgir dans la mesure où elle pourrait prétendre avoir notamment un fonds de commerce. L'expert comptable est appelé à veiller à sa bonne évaluation en utilisant les moyens appropriés afin de se forger une opinion claire sur sa valeur réelle.

¹ Yann Benchora : Op. Cit. Page 38
<http://www.procomptable.com/>

Les actifs circulants composés notamment des stocks et des créances envers les tiers, feront l'objet d'un examen approfondi afin de relever des irrégularités éventuelles. Les stocks doivent être inventoriés, valorisés et rapprochés avec les documents comptables.

Quant aux créances, l'expert comptable est appelé à vérifier leur solde, le rapprocher avec la comptabilité, et éventuellement procéder à des recoupements et des circularisations.

2. Passifs pris en charge

Dans le cadre d'une telle transformation, Les apports d'actif impliquent généralement la prise en charge des passifs de l'association à la date de transformation. Ce passif est composé des dettes financières et concours bancaires, des dettes d'exploitation ainsi que les dettes fiscales et sociales.

La valorisation ne pose pas de problème majeur : en effet, les valeurs prises sont celles dégagées par la comptabilité suite à la passation des pièces et documents justificatifs.

La prise en charge du passif par la nouvelle entité va poser éventuellement quelques problèmes d'ordre administratif dans la mesure où il faudra informer tous les débiteurs de la transformation.

3. Fiscalité de la transformation

La législation fiscale tunisienne n'a pas régi de telles transformations, et donc par conséquent, toute opération engendrant un paiement d'impôts relèverait du droit commun.

Malgré le fait que les clubs sportifs en Tunisie ne sont pas tellement fiscalisés de par leur aspect associatif non lucratif, tous les impôts, droits et taxes dus à cette date doivent être acquittés avant de procéder à toute transformation.

La société nouvellement créée sera régie par les dispositions fiscales relatives aux sociétés commerciales dans le cas où son activité sera purement commerciale, sauf si des dispositions légales avantageuses sont promulguées.

L'analyse de ce premier chapitre nous permet de relever l'écart existant entre les législations européennes, et notamment française en matière de sport et de gestion des activités physiques et sportives, et celle adoptée par la Tunisie jusqu'à présent.

Constatant la rapide évolution du sport du cadre amateur et non lucratif à celui du professionnalisme marqué par les flux financiers importants et la recherche de la rentabilité, le législateur français a adopté plusieurs textes et lois dans le but de réglementer davantage les activités sportives, de mettre en place une structure caractérisée par une meilleure gestion, un meilleur contrôle des transactions financières conséquentes et enfin de rehausser le sport aux plus hauts niveaux.

Le deuxième chapitre sera l'occasion de se pencher davantage sur le sort de notre sport national et d'essayer de proposer des solutions juridiques et opérationnelles à même de le sortir de la crise actuelle de nos clubs sportifs qui souffrent, pour leur majorité, d'insuffisances de trésorerie, de mauvaise gestion et d'absence de bons résultats lors des grandes manifestations sportives internationales.

Chapitre 2 : La nécessité en Tunisie d'une transformation des associations sportives en sociétés à objet sportif

La multiplication des interventions commerciales des associations a pu amener, dans certains cas, une prépondérance dans l'activité de l'association de ce qui est strictement commercial au regard d'activités plus associatives.

Les conséquences fiscales de cette activité commerciale sont loin d'être neutres puisque dans des cas de plus en plus fréquents, l'administration considère que la présence d'activités lucratives suffit à fiscaliser l'ensemble de l'organisme. La conséquence et l'inconvénient majeur, sont qu'ainsi, on soumettra à l'impôt des ressources qui ne proviennent pas d'activités commerciales.¹

Dans ce chapitre, nous allons analyser les outils nécessaires à la transformation des associations sportives en sociétés. Nous aurons à traiter la nécessité d'une évolution juridique de taille impliquant les fédérations sportives et les dirigeants des clubs.

Ensuite, l'étude sera focalisée sur les différents choix offerts à l'association sportive pour se transformer en société ainsi que les modalités pratiques nécessaires à cette transformation.

Enfin, nous essayerons de relever les avantages et les apports dont bénéficieront les sociétés sportives nouvellement créées. Cette partie sera clôturée par l'étude des difficultés pouvant naître de cette transformation juridique et l'interrogation sur le degré d'applicabilité d'une telle transformation en Tunisie eu égard à notre politique sportive focalisée totalement sur un objectif non lucratif.

Section 1 : Le processus de la transformation des associations sportives en sociétés à objet sportif en Tunisie

La transformation n'est sans doute pas une opération simple. Elle nécessite la mise en œuvre de diligences particulières afin de la réussir. En Tunisie, aucun texte n'a réglementé la transformation des associations sportives en sociétés.

Nous allons dans cette section présenter les outils nécessaires à une telle transformation en mettant l'exergue sur la notion de professionnalisme et son impact sur le sport et la gestion des activités sportives.

Ensuite, nous détaillerons les différents choix offerts à l'association sportive lors de la transformation.

X. Outils nécessaires à la transformation en société sportive

La transformation de l'association sportive en société devrait commencer par sensibiliser tous les intervenants dans la vie associative et sportive afin qu'ils appréhendent de façon claire le processus et surtout la raison de ce changement juridique de taille.

1. L'évolution du cadre juridique

Pour réaliser une telle transformation, la réglementation en vigueur est muette et aucun texte à ce jour n'a prévu la possibilité pour les associations sportives de se transformer en sociétés à objet sportif.

Il faudra que le législateur tunisien étudie cette opportunité et pense à promulguer une loi spécifique aux associations sportives qui, à l'instar de la France par exemple, doivent se transformer en sociétés à objet sportif dès que le chiffre d'affaires et la masse salariale dépasse un seuil préétabli.

La seule opération possible citée par la fédération Tunisienne de Football est la fusion entre deux associations sportives. En effet, l'article 16 des règlements généraux a subordonné la fusion aux conditions suivantes :

¹ Philippe- Henri Dutheil : Op. Cit. Page 8
<http://www.procomptable.com/>

- Les sièges sociaux des associations ne doivent pas être distants de plus de 30 Km.
- Les associations doivent honorer leurs obligations au plan sportif (finir la compétition) et financier (liquidation des arriérés).
- La fusion doit se réaliser au plus tard 15 jours après la fin de la saison sportive.

Les associations fusionnées déposent au siège de la fédération les procès verbaux de leurs assemblées décidant la fusion.

La transformation des associations en sociétés à objet sportif n'est pas une simple procédure qui pourrait être prise à la légère. Elle constituerait un tournant important dans la vie sportive en Tunisie grâce aux nouveautés apportées sur la structure juridique des clubs sportifs. En effet, "le rôle social des clubs justifie la recherche de solutions nouvelles lorsque le club se dote d'un statut juridique de société commerciale."¹

Pour réussir cette transformation, il faut inéluctablement commencer par une refonte du cadre juridique actuel régissant les associations sportives et promulguer de nouveaux textes. En parallèle, il faudra procéder à une vaste restructuration des fédérations sportives concernées par l'instauration du professionnalisme et impliquer davantage les dirigeants des clubs afin qu'ils contribuent à sa réussite.

a. Restructuration des fédérations sportives

La restructuration des fédérations sportives passe par l'instauration d'une administration à plein temps qui gère les affaires courantes ainsi que les décisions stratégiques. Il faudrait rémunérer des cadres techniques et administratifs pour la gestion.

"Au niveau de la fédération, on a ressenti le vide juridique qui prive cet organisme censé être responsable de la mise en application d'une réglementation stricte de nature à obliger les clubs à se prémunir contre les aléas d'une gestion pour le moins qu'on puisse dire primaire."²

Les fédérations sportives doivent consolider les moyens susceptibles d'assurer plus d'efficacité dans la gestion financière et administrative et ce à travers la mise en place d'un programme d'avenir pour la promotion du sport.

Elles doivent recruter un personnel qualifié et permanent chargé de veiller à la gestion financière, de fixer les objectifs futurs et d'identifier les moyens nécessaires afin d'assurer une bonne gestion.

b. Implication des dirigeants dans la gestion du sport

Le développement des activités sportives depuis quelques années a conduit les clubs à gérer des budgets assez importants d'une façon souvent trop simple.

Les dirigeants sportifs sont généralement des hommes d'affaires ou d'anciens sportifs, qui ont pris en charge la présidence des clubs avec une volonté de remporter le maximum de trophées, d'assurer la pérennité et d'apporter un soutien constant à travers les contrats avec les sponsors et les parrains.

Cependant, ces dirigeants n'ont reçu aucune formation particulière sur la gestion du sport. Ce qui pourrait affecter la situation financière du club.

Le responsable du club doit désormais concevoir sa mission comme celle d'un véritable chef d'entreprise. Il est tenu d'avoir une formation théorique dans les domaines juridique, comptable, fiscal et de gestion de façon générale. Il doit bénéficier d'une formation spécifique sur la gestion sportive.

"Le dirigeant responsable doit être un éducateur doublé d'un bon gestionnaire. Son travail de gestion consiste à diriger et à coordonner de façon efficace les ressources humaines, matérielles, financières et temporelles au sein de son groupement, de façon à atteindre les objectifs fixés. En définitive, il planifie et organise le travail pour ensuite le diriger et le faire exécuter."³

¹ Alain Barrou : Vers une exception sportive dans l'Union Européenne. Page 19. Rapport d'information sur le sport et l'Union Européenne. Novembre 1999.

² Hassen El Mekki : M.J.E.S. et F.T.F. unis dans l'effort d'assainissement. Journal La presse du 16 Juillet 2002.

³ Saif Ben Jomaa : Gestion et organisation du sport. Troisième séminaire scientifique. Production intellectuelle dans le domaine sport 1956-1994.

Aujourd'hui, le professionnalisme a besoin d'une prise de conscience. Il faudra que la Fédération Tunisienne de Football puisse revoir les conditions d'attribution de la qualité de professionnels aux joueurs.

Le concept de professionnalisme est lié à la profession et à la rétribution. C'est l'engagement dans une activité lucrative moyennant l'exercice d'une fonction déterminée.

2. L'instauration du professionnalisme

a. Définition du professionnalisme

"Dans un sens général, le professionnel est celui qui exerce une activité en percevant corrélativement une rétribution. Selon la conception plus étroite des communautés sportives, le professionnel est le sportif ou l'éducateur statutairement qualifié de professionnel par une instance sportive, dont la position dans le concert des organisations sportives était jusqu'alors nettement établie."¹

La Fédération Internationale de Football Association F.I.F.A. classe les joueurs en deux parties : amateurs et non amateurs. Le joueur non amateur est celui qui est lié à son club par un contrat. En réalité, le non amateur est soit :

- Stagiaire : il a entre 18 et 21 ans ;
- Semi professionnel : est celui qui a un métier autre que le football et reçoit une indemnité. Il est lié à son club par un contrat.
- Professionnel : est celui qui fait football son métier.

L'existence d'un lien de subordination donne à la rémunération le caractère d'un salaire. Cette subordination existe dès lors que l'activité s'intègre dans le cadre d'un service organisé par autrui, mis en place par autrui, et au profit d'autrui. Le sportif salarié exerce alors sa profession sous l'autorité d'une personne.²

En France, il existe une charte du football professionnel qui constitue une véritable convention collective nationale des métiers de football. Cette charte régit les affaires du football professionnel et les relations des joueurs avec leurs clubs.

D'après ces définitions, on note que le professionnalisme est lié à la profession et à la rétribution. C'est l'engagement dans une activité lucrative à travers laquelle le professionnel tend à réaliser les objectifs assignés par son employeur : le club sportif.

b. Objectifs du professionnalisme

Si l'on peut s'interroger sur l'appartenance du sport professionnel au service public du sport, il ne fait aucun doute que les particularismes qui le caractérisent nécessitent des règles sensiblement différentes de celles qui existent pour le sport amateur.³

Le professionnalisme, ce n'est guère un simple contrat liant un joueur avec un club de football. C'est tout un état d'esprit du joueur, du dirigeant et aussi des spectateurs et tous les organismes liés directement ou indirectement au sport (fédérations, ligues, sponsors, média, etc.).

Le professionnalisme rime avec rigueur et discipline. Il renvoie au sérieux et à l'application. Le professionnel est celui qui s'engage à fond avec volonté et persévérance afin d'atteindre l'objectif tracé.

Quand on passe du régime amateur à un autre professionnel, on devrait forcément être prêt à assumer ses responsabilités et à honorer ses engagements.

En Tunisie, on n'a pas encore adopté le professionnalisme, on a instauré une notion nouvelle et « spécifique » à notre niveau de croissance et à notre mentalité : le non amateurisme. Ce n'est ni l'amateurisme, ni le professionnalisme à part entière.

Les autorités publiques ont voulu inculquer aux joueurs, entraîneurs et généralement toutes les personnes concernées par le sport, quelques notions du professionnalisme pur et parfait tel qu'il est

¹ Dalloz. Associations. Edition 2001

² Arnaud Dagonne : Les revenus du sportif – Traitement fiscal. INSEP Publications. 1997

³ Jean Christophe Lapouble : Op. Cit. Page 103.

<http://www.procomptable.com/>

adopté par les grandes nations sportives et notamment européennes. Vu notre approche interventionniste du sport, les autorités publiques n'ont pas voulu « brusquer » les clubs sportifs et ont voulu qu'ils s'habituent peu à peu à cette notion nouvelle.

c. Conditions de la réussite du professionnalisme

Le professionnalisme est avant tout un état d'esprit inculqué aux intervenants dans la vie du club, à savoir les joueurs, les entraîneurs ainsi que le comité directeur. L'instauration du professionnalisme permettrait au club sportif de s'élever au rang des grandes équipes caractérisées généralement par une gestion rigoureuse et des moyens financiers importants.

L'établissement d'une réglementation plus rigoureuse permettrait d'atteindre les plus hauts niveaux lors des compétitions nationales et internationales grâce à des athlètes prêts mentalement et physiquement et conscients de l'obligation d'atteindre le meilleur des résultats.

" Il va sans dire que le terme de professionnalisme ne peut pas, ne doit pas être pris à la légère. Forcément, il rime avec discipline et rigueur. Il s'identifie à la cohérence et à l'harmonie. Il renvoie au sérieux et à l'application. Il ne génère pas uniquement une simple prise de conscience, mais aussi et surtout une force mobilisatrice, une volonté spontanée d'adhésion et d'engagement.

Le regard que l'on peut porter sur le professionnalisme devrait ainsi prendre de la hauteur, s'identifier à des fortes idées et à des principes incontournables. L'on convient de plus en plus que le professionnalisme est avant tout un état d'esprit, une mentalité. Une identification à un mode de principe. Un épanouissement dans un système qui a forcément ses particularités, mais aussi ses obligations et ses contraintes"¹

Y. Quel régime juridique adopter : les différents choix offerts à l'association sportive

Nous avons défini dans ce qui précédait la notion de professionnalisme nécessaire pour les clubs sportifs tunisiens, et qui serait matérialisée par une structure juridique nouvelle avec tous les avantages qui en découlent et répondant aux exigences actuelles du sport.

Cependant, et après l'analyse des structures juridiques préconisées à l'étranger, et notamment en France, nous sommes confrontés à un problème de taille : quel régime juridique adopter ?

Le choix du régime juridique n'est pas facile. Plusieurs critères devraient être pris en compte par l'association sportive :

- "Le nombre d'associés nécessaires à la constitution d'une structure juridique. Ce premier point montre la nécessité d'un partenariat ainsi que le problème lié à la qualité des associés : sont-ce des personnes privées ou publiques ?
- Le capital minimum nécessaire à la création montrant ainsi la surface financière obligatoire pour créer la structure.
- Le système comptable obligatoire ou non comme mode de gestion et d'analyse dans la structure.
- L'obligation ou non de fournir des documents financiers en fin d'exercice, c'est à dire l'information financière aux tiers.
- Le contrôle de ces documents par un commissaire aux comptes ou des instances administratives.
- L'existence d'obligations fiscales (TVA, impôts sur les sociétés).
- La possibilité de répartition des résultats obtenus."²

Ces critères sont significatifs de la relation des structures avec leur environnement économique, et de l'intégration plus ou moins importante au sein du secteur marchand.

Nous allons dans ce qui suit analyser les différentes structures qui pourraient être préconisées en Tunisie dans le cas où les instances sportives décident d'opérer une transformation dans le statut juridique des associations sportives.

¹ Jalel Mestiri : Professionnalisme : être ou ne pas être pro. La presse du 30 Novembre 2002

² Alain Loret : Sport et management : de l'éthique à la pratique. Page 546. Editions Revue EPS. 1995
<http://www.procomptable.com/>

1. Comparaison des associations sportives avec les associations de droit commun et les sociétés commerciales

Dans ce qui suit, nous allons analyser les différents points caractéristiques des associations sportives tunisiennes en essayant de dégager les éléments distinctifs par rapport aux associations classiques ainsi que certaines entités juridiques et notamment les sociétés. A travers cette analyse, nous aurons également à relever les différents points négatifs qui pourraient affecter son cycle de vie.

a. Distinction entre association de droit commun et association sportive

L'article premier de la loi n° 59-154 du 7 Novembre 1959 a défini l'association comme étant une convention par laquelle deux ou plusieurs personnes mettent en commun d'une façon permanente, leurs connaissances ou leurs activités dans un but autre que de partager des bénéfices.¹

A travers cette définition, on peut dégager les principaux mots clés suivants :

- Convention : il s'agit de l'acte de constitution de l'association constitué par les statuts ;
- Deux ou plusieurs personnes : elle suppose la volonté de plusieurs personnes afin de réaliser un objectif bien déterminé² ;
- Façon permanente : la durée de l'association peut être librement déterminée. Lorsqu'aucune durée n'est prévue, l'association dure aussi longtemps qu'elle a des membres, même si elle a perdu ceux de ses membres qui l'ont fondée ;³
- But autre que le partage des bénéfices : l'association ne doit pas exercer dans l'optique distribuer des bénéfices. En effet, "le but n'est pas de partager des bénéfices mais de se livrer réciproquement des prestations et des services en termes non monétaires, où intervient un intérêt qui n'est pas le profit."⁴

D'après ce qui précède, on note la volonté du législateur de préserver la pérennité de l'association et de garantir son objectif non lucratif. On constate d'après l'article premier de la loi n°59-154 que l'association doit opérer pour un objectif non lucratif, puisque la recherche et surtout le partage des bénéfices ont été laissés aux sociétés commerciales.⁵

Les personnes groupées en association doivent donc avoir un but commun qui sera clairement expliqué dans les statuts et parfois même apparaîtra dans le nom de l'association. Ce but doit être licite. Le caractère de permanence est indépendant de la durée. Il peut être reconnu à une association dont la durée de vie sera courte à condition que pendant cette période, il y ait une certaine continuité dans son activité.⁶

Néanmoins, lorsque l'association réalise des bénéfices, elle ne doit jamais les distribuer aux adhérents. Ces excédents devraient être réinvestis pour financer les activités principales citées dans les statuts.

Tous ces éléments sont vérifiés dans les associations sportives qui comptent plusieurs membres, disposent de statuts en bonne et due forme, exercent leurs activités sportives de façon permanente d'une saison à une autre et enfin exercent dans un but purement non lucratif.

Cependant, et depuis plusieurs années, les associations sportives se sont distinguées des autres associations par des activités qui se traduisent par des flux financiers assez importants et des enjeux de plus en plus difficiles à gérer, et nécessitant une gestion beaucoup plus rigoureuse que celle adoptée par les associations scientifiques, féminines ou culturelles.

¹ Article premier de la loi n° 59-154 du 7 Novembre 1959 relative aux associations. JORT du 22 Décembre 1959.

² L'article 23 du Code des Obligations et des Contrats stipule que la convention n'est parfaite que par l'accord des parties sur les éléments essentiels de l'obligation, ainsi que toutes les autres clauses licites que les parties considèrent comme essentielles.

³ Salah Amamou : Le manuel permanent du droit des affaires tunisien. Page 2. 1994

⁴ Bénédicte Halba & Michel Le Net : Bénévolat et volontariat dans la vie économique, sociale et politique. Page 74. Editions Les études de la documentation française. 1997

⁵ Cette question pourrait être un sujet important à débattre entre juristes puisque l'exercice par les associations de façon générale d'actes de commerce suscite un intérêt particulier.

⁶ M.J.Dessouches : Comptabilité et gestion des associations. Page 5. Editions MASSON 1992

D'ailleurs, le législateur tunisien s'est intéressé davantage aux associations sportives en promulguant différentes lois et textes juridiques eu égard à leur importance.

b. Association sportive et société commerciale : Principales divergences

L'association de façon générale doit avoir un but autre que le partage des bénéfices. En effet, "les associations sont le domaine privilégié du bénévolat et du désintéressement"¹

Il faut à ce sujet nuancer cette affirmation ; l'absence de but lucratif ne doit pas être recherchée au niveau de l'organisme lui-même, mais à celui de ses membres. C'est l'objectif des personnes constituant l'association qui permettra de faire la distinction avec la société.

La distinction principale que l'on pourrait dégager de ces deux organismes, c'est l'objectif de partage des bénéfices. La notion de bénéfice doit être appréciée de la même façon dans les entités juridiques ; c'est tout gain pécuniaire ou matériel qui s'ajouterait à la fortune personnelle des membres.

Contrairement aux dispositions de l'article premier de la loi n° 59-154² interdisant aux associations le partage des bénéfices, le Code des Sociétés Commerciales a stipulé dans son article 2 que "la société est un contrat par lequel deux ou plusieurs personnes conviennent d'affecter en commun leurs apports, en vue de partager le bénéfice ou de profiter de l'économie qui pourrait résulter de l'activité de la société."³

Tant qu'il n'y aura pas partage des résultats de l'activité principale de l'association sportive, elle conserve sa qualité même si elle est tenue parfois d'accomplir des actes de commerce. C'est seulement le partage des bénéfices qui disqualifierait l'association en société, c'est-à-dire en un groupement dans lequel les membres ont en vue le partage des bénéfices éventuellement dégagés.

En Tunisie, la distinction entre association et société ne frappe pas seulement l'aspect lucratif de l'objet social, mais également le mode de gestion et le contrôle des comptes. En effet, eu égard à la volonté de réaliser et de distribuer les bénéfices éventuels, les sociétés commerciales sont fiscalisées et contrôlées conformément aux dispositions juridiques et fiscales en vigueur.

Les contrôles sont effectués par les commissaires aux comptes, les agents de l'administration fiscale ainsi que par les services de la sécurité sociale. Tous ces contrôles contribuent à s'assurer d'une certaine rigueur des dirigeants des sociétés. Cependant, les associations sportives subissent beaucoup moins de contrôle du fait de leur but non lucratif.

On remarque bien à travers ce qui précédait que l'interdiction pour l'association frappe seulement le partage du bénéfice et non pas sa réalisation. En effet, les bénéfices éventuellement réalisés serviront à financer les activités et projets des associations dans le but d'atteindre les objectifs assignés dès sa constitution. Ils ne devront en aucun cas être distribués aux adhérents.

2. Les sociétés sportives

L'association a la possibilité de changer radicalement de structure juridique en adoptant la forme d'une société sportive régie principalement par le code des sociétés commerciales en vigueur.

Les différentes formes juridiques possibles que le club pourrait adopter, ainsi que les principales spécificités de chacune d'elles ont été déjà développées dans le premier chapitre de cette partie.

Nous avons vu auparavant que chaque forme juridique présente ses spécificités par rapport à l'autre, mais l'objectif du législateur était le même pour toutes les structures : c'est la garantie d'une bonne gestion, un contrôle rigoureux et un meilleur emploi des ressources acquises ou générées par leur activité.

Dans ce qui suit, nous allons étudier les différentes possibilités offertes aux associations sportives tunisiennes lors de leur transformation en sociétés. Cette étude sera focalisée sur le régime juridique à adopter en se basant notamment sur les dispositions légales françaises en la matière.

¹ Patrick Collin & Guillaume Goulard : Fiscalité des associations, lucrativité, sectorisation, filialisation : où en est-on ? Revue Française de Comptabilité N° 314. Septembre 1999. Page 31

² Loi n° 59-154 du 7 Novembre 1959 relative aux associations.

³ Article 2 du Code des Sociétés Commerciales

<http://www.procomptable.com/>

a. Société à Objet Sportif

Cette société renferme les caractéristiques d'une société commerciale classique à l'exception de certains points spécifiques à son objet social (l'organisation de manifestations sportives) :

- L'association sportive détient une part dans son capital social. La part dans le capital n'est pas limitée, mais la minorité de blocage ne doit pas être dépassée, ce qui lui permet de contrôler l'orientation sportive de la société. En même temps, elle assure un meilleur financement puisqu'elle ouvre l'accès à son capital à des investisseurs privés. Nous pouvons remarquer à ce sujet que l'association n'est pas dissoute, mais elle assure désormais la gestion des activités non professionnelles ou amateur.
- La société n'a pas pour seul objectif la réalisation des bénéfices. Elle a pour objet la gestion des activités physiques et sportives du club. Les bénéfices éventuellement dégagés pourraient être réinvestis.
- Les actions doivent être nominatives afin de limiter et sécuriser leur cession éventuelle.
- La société continue à bénéficier des subventions de l'Etat et des collectivités locales.
- Les relations entre l'association et la société sportive doivent être matérialisées par une convention en bonne et due forme renfermant toutes les modalités de leur fonctionnement. Cette convention énumère les droits et les obligations réciproques concernant les relations financières, les règles d'administration, les compétences sportives, les conditions d'utilisation des locaux et des équipements, etc.
- Une personne privée ne peut être actionnaire de plusieurs S.A.O.S. En effet, dans le but d'empêcher aux investisseurs privés d'assurer le contrôle de plusieurs clubs sportifs (ce qui peut évidemment fausser le résultat des rencontres), la loi pourrait interdire à une personne privée d'être, directement ou indirectement, simultanément porteur de titres conférant un droit de vote ou donnant accès au capital de plus d'une société à objet sportif dont l'objet social porte sur une même discipline sportive.

"La SAOS est une émanation de l'association sportive préexistante dite association support. Sa création ne remet pas en cause l'existence de l'association antérieure. Bien au contraire, celle-ci survit, participe au capital de la nouvelle société et assume la charge du secteur amateur du club sportif, le secteur professionnel étant réservé à la société nouvellement créée."¹

L'association ne sera pas dissoute par la création de la société, elle sera « absorbée » et son rôle consistera à la gestion des activités non professionnelles. Les activités commerciales et génératrices de revenus et de profits seront l'objet social de la société commerciale.

De ce qui précède, on remarque que l'on pourrait préserver le caractère « amateur » des activités sportives tout en garantissant, pour les activités à but lucratif, caractérisées par des flux financiers de taille, et génératrices de revenus importants et de gains éventuels de même importance, une gestion plus efficace et un contrôle plus approfondi.

"Ce qui paraît curieux dans le phénomène et mérite un examen plus approfondi, est le problème de la qualité des membres de l'association sans but lucratif, ou d'actionnaires ou d'associés de la société commerciale."²

L'association est gérée par des membres, fondateurs ou non, et bénévoles dont l'objectif suprême est tout simplement la préservation de l'esprit sportif dans les compétitions, la réalisation des objectifs du comité directeur, des supporters et même des joueurs.

Par contre, la société est gérée par un conseil d'administration, un directoire ou un gérant qui ont pour but la recherche des bénéfices ou la réalisation d'économie de coûts afin de maximiser le taux de dividendes annuels. Cependant, ces sociétés spéciales se distinguent par l'interdiction de distribuer des dividendes en cas de réalisation de bénéfices.

¹ Jean Gatsi : Le droit du sport. Page 28. Editions Presses Universitaires de France. 2000

² Luc Silance : Les sports et le droit. Page 357. Editions De Boeck Université (Belgique). 1998
<http://www.procomptable.com/>

b. Société d'économie mixte sportive

Cette société est le fruit de l'alliance de l'association sportive et les collectivités publiques. Une particularité de taille chez ces sociétés, c'est que les collectivités locales sont majoritaires au même rang que l'association sportive. De ce fait, la structure du capital social sera formée par deux actionnaires majoritaires : l'association et les collectivités publiques.

L'objet social de cette société réside dans la gestion et l'animation d'activités organisées par les fédérations sportives, ainsi que dans le fait de mener diverses actions en relation avec cet objet, et notamment des actions de formation au profit des jeunes sportifs.

Comme pour les Sociétés à Objet Sportif, la relation entre l'association et la société créée doit être définie par une convention ratifiée par leurs assemblées générales respectives. Cette convention est destinée à régler les relations, notamment financières et juridiques entre ces deux entités juridiques distinctes. La gestion, le fonctionnement et le contrôle de ce type de sociétés obéissent aux mêmes règles préconisées pour les sociétés à objet sportif.

Cependant, l'analyse approfondie des spécificités des deux sociétés permet de relever quelques points divergents :"¹

- La S.A.O.S. vise des intérêts privés, aucun membre ne peut être institutionnel (collectivité territoriale) exclusivement puisqu'à l'inverse de la S.E.M.S., l'association sportive- support peut n'être que minoritaire.
- La S.E.M.S. est composée d'un capital public et privé mais il doit être détenu en majorité par l'association sportive seule, ou conjointement par l'association et les collectivités locales.
- Dans la S.A.O.S., ce sont les privés qui ont la majorité du capital.

La société d'économie mixte pourrait être une forme dérivée de la société anonyme, dirigée par un président et un conseil d'administration ou un directoire et un conseil de surveillance, et dans laquelle vont être associées une ou plusieurs collectivités locales, l'association sportive et éventuellement d'autres personnes privées.

Pour les S.A.O.S. ainsi que les S.E.M.S., l'association a obligatoirement la qualité d'actionnaire, mais elle est en réalité un peu plus que cela puisqu'en tant que groupement à but non lucratif, son objet statutaire est, dans une très large mesure, le même que celui de la société : organiser la pratique d'un sport déterminé. La société a en effet pour objet l'organisation de manifestations sportives payantes. Ce qui implique que l'association va transférer cette activité spéciale à la société.

"Or il est difficile d'organiser ce transfert sous forme d'un apport au sens technique du terme qui serait fait par l'association à la société car l'activité en cause n'est pas un bien et elle ne peut pas être patrimonialisée par le recours à des techniques du droit des biens telles que le fonds de commerce ou la clientèle. C'est pourquoi le besoin a été éprouvé d'imposer une convention entre l'association et la société qui, parallèlement à la constitution, va organiser le transfert.

Cette convention est, du seul point de vue de son résultat, un peu l'équivalent de la convention de location- gérance qui est conclue entre une société d'exploitation et son associé- propriétaire du fonds."²

La convention ainsi établie doit préciser quelles sont les activités qui relèvent de l'association et celles relevant de la société. D'après la loi française, à partir du moment où il y a des sportifs rémunérés, la participation aux compétitions et par voie de conséquence l'organisation des spectacles résultant de cette participation relève de la compétence de la société.³

Ainsi, apparaît une distinction entre sport rémunéré et sport non rémunéré, le premier relevant de la société, le second de l'association.

"Si les activités professionnelles doivent obligatoirement être transférées à la société, il n'est pas dit que les activités non professionnelles doivent obligatoirement rester dans le giron de l'association. Rien ne semble donc interdire, en tous cas pas l'objet de la société qui pourrait le prévoir, que cette société prenne en charge les activités professionnelles et certaines activités non professionnelles.

¹ Serge Pautot : Le sport et la loi - Guide juridique pratique. Page 90. Editions Juris Service. 1997

² Eric Bournazel : OP. Cit. Page 61

³ Article 2 du décret n° 93-395 du 18 Mars 1993 portant application du 3^e alinéa de l'article 11 de la loi n° 84-610 du 16 Juillet 1984 relative à l'organisation et à la promotion des activités physiques et sportives (France)

<http://www.procomptable.com/>

L'association deviendrait alors une sorte de fantôme. Le risque est cependant limité car l'intérêt bien compris de tout le monde est de maintenir l'association d'autant qu'il ne semble pas trop difficile d'en conserver le contrôle."¹

c. Société Anonyme Sportive Professionnelle

La S.A.S.P. est une société anonyme sportive qui renferme les mêmes caractéristiques que les S.A.O.S. ou les S.E.M.S., à l'exception de certains points très importants qui ont contribué à son rapprochement des sociétés anonymes purement commerciales plutôt que des sociétés sportives « à but non lucratif ».

Deux points essentiels ont été apportés à ce type de sociétés : la possibilité de distribuer des dividendes en cas de réalisation de bénéfices et la rémunération des dirigeants.

Grâce à la possibilité qu'elle offre aux partenaires privés, cette nouvelle structure est beaucoup mieux adaptée aux nouveaux enjeux du sport professionnel et met un terme à l'implication de l'Etat et des collectivités locales au niveau des subventions.

L'association fondatrice ne sera plus obligée de conserver une participation dans le capital, ni de siéger dans les organes dirigeants de la société. Cela devrait permettre au club d'attirer de nouveaux investisseurs et de se développer pour être compétitif au plus haut niveau.

Néanmoins, leur introduction en bourse n'est pas encore permise, ce qui pourrait constituer un frein à la participation massive du grand public qui voudrait encourager son club préféré à travers des participations, même minimes, dans son capital.

3. Les associations sportives à statuts renforcés

Cette solution pourrait être choisie dans le cas où la transformation de l'association sportive en société sportive est difficile, voire impossible surtout dans le contexte actuel du système juridique tunisien.

"Schématiquement, le contenu des statuts renforcés revient à imposer à l'association une organisation des pouvoirs en partie calquée sur celle de la société anonyme de forme classique."²

Dans ce cas, le président de l'association sportive est accompagné d'un conseil d'administration. Le président est élu et révoqué, selon ce qui est prévu par les statuts, par le conseil ou l'assemblée générale. Les membres du conseil sont élus par l'assemblée générale. L'assemblée doit être consultée au moins une fois par an, puisque les comptes annuels doivent être soumis à son approbation. Un commissaire aux comptes est également désigné par l'assemblée générale.

Cette solution permettrait aux associations sportives créées sous la forme associative de conserver leur régime juridique particulier caractérisé par une non lucrativité, et de se voir doter en même temps d'une gestion rigoureuse se rapprochant notablement de celle préconisée par les sociétés commerciales.

Les statuts « renforcés » (ou mis à jour) doivent obligatoirement prévoir les conditions de désignation du président, du conseil d'administration et toutes les personnes ayant le pouvoir d'engager l'association vis-à-vis des tiers. Ils doivent renfermer également les conditions du contrôle de l'assemblée générale de leurs actes.

D'après ce qui précède, on remarque que l'on parle déjà de conseil d'administration et non pas de comité directeur comme c'est le cas actuellement en Tunisie, ce qui montre la volonté claire de rapprocher la gestion de l'association sportive à celle des sociétés commerciales.

Les statuts renforcés doivent garantir une bonne gestion des ressources financières importantes mises en jeu et un contrôle rigoureux de l'association notamment à travers la présence d'un commissaire aux comptes chargé de la certification des états financiers annuels.

Ce choix est une solution adéquate permettant principalement de rapprocher les statuts d'une simple association à but non lucratif à ceux d'une société commerciale régie par le code des sociétés commerciales, rendant les moyens de direction et de contrôle plus rigoureux et en adéquation avec les masses financières utilisées. Ainsi, ces clubs sportifs dotés d'une structure simple pourront se prévaloir d'une organisation caractérisée par des organes d'administration, de direction et de contrôle dignes d'une société commerciale classique.

¹ Eric Bournazel : OP. Cit. Page 62

² Eric Bournazel : Op. Cit. Page 57
<http://www.procomptable.com/>

Section 2 : Mise en place de la société sportive

Suite à la transformation du régime associatif au régime sociétaire, le club bénéficie désormais d'un nouveau statut, et se voit ouvrir des horizons beaucoup plus prometteurs qui favorisent la réalisation des objectifs dressés auparavant par les dirigeants.

Si le sport est un phénomène spécifique dans la société, le sport professionnel constitue l'exception dans le sport. D'abord, parce qu'il touche un nombre limité de sportifs, mais surtout parce qu'il déroge au principe fondateur du mouvement sportif : l'amateurisme.¹

Cette transformation permettra au club une meilleure rigueur dans la gestion administrative et financière des affaires courantes. Elle lui permettra également d'emprunter une dimension supérieure afin de rivaliser sur le plan international caractérisé par des structures solides et durables. Etant le catalyseur et le noyau essentiel de l'équipe nationale, le rayonnement du club devra jaillir sur le rendement de l'équipe nationale.

La transformation en société sportive n'est pas également une tâche facile. Plusieurs difficultés pourraient surgir avant, pendant et après l'opération.

Ce chapitre sera l'occasion de traiter les aspects positifs et négatifs de cette opération particulière qui apporterait certainement des améliorations aux clubs sportifs, mais qui serait opposée à des difficultés diverses.

Z. Les facteurs favorables à la mise en place d'une société sportive

Dans ce qui suit, nous allons présenter les points positifs de la transformation des associations sportives en sociétés. Ces avantages seront perçus au niveau de la gestion, du contrôle qu'au niveau du financement.

1. Une meilleure gestion des activités sportives

L'évolution actuelle du sport appelle plutôt vers une certaine professionnalisation des cadres gestionnaires. Les faits confirment que fédérations, ligues et clubs importants constituent des entreprises complexes dont les responsables doivent pouvoir compter sur des cadres permanents ayant une maîtrise des techniques économiques, juridiques et de gestion adaptées aux données spécifiques du monde sportif et auxquels on pourra demander des comptes.

Il y a lieu de relever que le travail accompli par le cadre professionnel restera dans ces conditions propriété de l'organisme qui le rétribue. Ceci peut ne pas être le cas avec un cadre bénévole. Le groupement sportif doit alors recommencer le même travail avec d'autres bénévoles et au lieu d'avancer, il fait du sur place.²

La future activité d'un cadre professionnel employé à plein temps et aidé par des bénévoles sera de :

- Libérer les décideurs bénévoles des tâches de routine concernant l'organisation et l'administration.
- Elaborer et préparer les grandes décisions à prendre par les dirigeants. Il contribue ainsi à une plus grande efficacité des organes de décision.
- Assumer une fonction de direction dont les caractéristiques, le statut et les responsabilités doivent être clairement définis par rapport à ceux des organes de supervision.

L'organisation administrative et financière du club sportif doit comporter le maximum de cadres gestionnaires travaillant à plein temps en contre partie de rémunérations mensuelles. Ces cadres se composent généralement des éléments suivants :

- Un staff administratif et financier permanent ;

¹ Raymond Barrull : Lexique du cadre institutionnel et réglementaire des activités physiques et sportives. Page 707. INSEP Publications 1998.

² Saïf Ben Jomaa : Actes de la deuxième journée d'études sur le développement du sport et de l'olympisme en Tunisie. Tunis 12 Mars 1997

- Un staff technique à travers lequel les techniciens sont appelés à rendre compte devant les structures administratives ;
- Un staff médical permanent ;
- Le tout dirigé et contrôlé par un président.

Le club structuré sous forme d'une société sportive doit mettre en place d'autres fonctions telles que la fonction d'audit interne et de contrôle de gestion qui sont appelées à mieux appréhender l'exploitation et veiller à la bonne application des règles et des procédures de bonne gestion.

La société doit consacrer une partie de ses ressources au développement des ressources humaines en garantissant un environnement sain et favorable pour les athlètes ainsi que les cadres administratifs et financiers. En effet, elle constitue une collectivité réunissant plusieurs individus travaillant au sein d'une même structure en vue de réaliser un objectif commun.

Elle doit rationaliser ses dépenses, minimiser ses coûts et chercher d'autres sources de financement à travers le développement des méthodes d'exploitation et des services fournis.

Il est impératif de noter à ce sujet qu'une évolution des mentalités et des structures s'impose, les cadres dirigeants doivent concevoir leur mission comme celle d'un véritable chef d'entreprise.

Dans un souci d'efficacité, les tâches devraient être confiées à un cadre rémunéré et spécialiste en la matière (gestion administrative et sportive). La professionnalisation des différents dirigeants favorise la bonne marche, facilitera la circulation de l'information entre les membres du personnel et permettra un suivi régulier des finances du club.

2. Un contrôle rigoureux

A travers la création de la société sportive, un des objectifs primordiaux est d'assurer un contrôle encore plus efficace que celui exercé sur les associations. Le législateur devrait instaurer des textes assurant :

- Une mission d'information et de conseil auprès des clubs ;
- Le respect des dispositions réglementaires en vigueur ;
- L'examen et le contrôle de la situation juridique, administrative et financière ;
- L'appréciation de la situation financière des clubs par des personnes externes ;
- L'application des sanctions en cas de non respect des dispositions légales.

Les différents contrôles devraient être assurés par les fédérations et les ligues concernées, ainsi que les ministères chargés des sports et des finances (notamment en cas d'octroi de subventions).

a. Renforcement du contrôle des budgets

Les budgets prévisionnels établis par le club doivent être analysés et contrôlés afin de déceler d'éventuels éléments nécessitant une revue générale ou analytique. Ce document financier prévoit les différentes recettes et de dépenses du club pour la saison prochaine.

Les recettes sont calculées en respect du principe de prudence et des perspectives d'évolution du club (recettes des matchs, contrats de sponsoring, de mécénat ou de partenariat, cessions de joueurs, etc.). Quant aux dépenses, leur évaluation se base généralement sur la saison sportive écoulée plus ou moins celles que le club est tenu d'honorer ou compte minimiser.

Grâce à ces budgets, l'évolution du club sportif professionnel d'une saison à une autre peut facilement être appréciée.

b. Contrôle des comptes

Les masses financières de plus en plus importantes gérées par les associations rendent nécessaire l'intervention d'un professionnel comptable indépendant tant pour l'organisation comptable à mettre en place et pour arrêter les comptes, que pour leur éventuelle certification.¹

¹ Bernard Marchand : Secteur associatif : Nécessité d'un contrôle indépendant. Revue Française de Comptabilité. N° 279. Juin 1996. Page 73
<http://www.procomptable.com/>

Comme pour les sociétés à responsabilité limitée et les sociétés anonymes classiques, le contrôle par un ou plusieurs commissaires aux comptes est inévitable. Cette mission s'inscrit dans la volonté de transparence financière du fait des ressources importantes et significatives traitées au cours d'une saison sportive.

La mission du commissaire aux comptes vise notamment à :

- "Respecter les obligations légales ;
- Eviter les situations de fait ;
- Fiabiliser l'information fournie ;
- Identifier et limiter les dérives financières."¹

Afin de mener convenablement cette mission, le commissaire aux comptes doit respecter les normes et règles générales d'audit, et effectuer toutes les diligences nécessaires à même de lui permettre de se forger une opinion motivée sur la régularité et la sincérité des comptes audités.

3. Plus de ressources financières

Certes, l'optimisation des performances dans le sport professionnel exige une mise en place particulière des installations sur tous les plans, agissant directement sur le rendement des joueurs, sur la qualité ainsi que sur la quantité afin d'offrir au joueur un optimum d'encadrement infrastructural.

Dans un cadre où elle est guidée par la performance, la société doit préparer un terrain de pratique de haute performance où les sportifs puissent explorer et développer leurs qualités afin d'être tout le temps efficace comme l'exige le professionnalisme.

Pour renforcer ses ressources et mieux subvenir à ses besoins, la société peut mener des activités en relation indirecte avec son objet social, c'est à dire qu'elle peut avoir accès à des activités commerciales génératrices de profits.

Elle devrait désormais se prendre en charge et ne plus se contenter de la main tendue à l'Etat. Afin de pouvoir le faire, elle est dans l'obligation de se doter des moyens humains, organisationnels et légaux nécessaires à la réalisation de l'objectif tracé.

Parmi les différentes sources de financement possibles, le sponsoring prend de plus en plus d'ampleur du fait des enjeux financiers existant entre le club et la société sponsor. La chose la plus intéressante dans le sponsoring, c'est qu'il touche le club, les instances sportives (fédérations, ligues), les manifestations, les équipements et enfin les athlètes eux mêmes.

En effet, "avec l'inflation des droits de retransmission télévisées et des contrats publicitaires, et l'arrivée massive d'intérêts financiers et commerciaux autour des sports les plus populaires et les plus médiatisés"², il devient nécessaire aux clubs de chercher les moyens d'améliorer leurs recettes moyennant des conventions avec les médias et les sponsors.

Dans le concept de contrat de sponsoring, on trouve trois éléments essentiels :

- Le sponsorisé prend part ou est l'organisateur d'une activité sportive.
- Le nom du sponsorisé ou le nom de l'activité organisée doit être associé au nom du sponsor.
- Chacune des deux parties s'engage à livrer à l'autre une prestation.

On dépasse ainsi la notion du mécénat où le mécène n'attend aucune prestation réelle de l'athlète.

En général, des contrats sont établis entre le club et le sponsor prévoyant que les deux parties doivent satisfaire aux exigences du partenaire. Pour les sponsors, l'obligation se résume majoritairement à l'apport d'argent. Pour les clubs sportifs, l'obligation porte sur une exigence de réussite sportive, afin que le sponsor puisse associer son nom à une image positive.

¹ Olivier Rochefort : Les associations et les collectivités territoriales : Rôle de l'expert comptable et du commissaire aux comptes. Revue Française de Comptabilité. N° 277. Avril 1996. Page 12

² Patrick Bayeux : La nouvelle loi sur le sport. Page 3. Editions Presses Universitaires de France. Juin 2000
<http://www.procomptable.com/>

Parallèlement, le sponsor peut traiter directement avec l'athlète, qui est souvent champion dans son domaine. Les contrats précisent l'obligation de financement par le sponsor, ainsi que l'obligation du port de la marque par le sportif.

Au moins deux niveaux de coopération sont possibles entre le sponsor et le sponsorisé :

La publicité sur le lieu des manifestations sportives : Industries, entreprises commerciales, collectivités territoriales ou médias financent directement un club pour une manifestation ponctuelle ou signent un contrat pour une série précise de manifestations en contrepartie de panneaux, encarts et annonces publicitaires.

L'aide au sport de masse par le financement du club : Le nom du sponsor est inscrit sur les maillots, les dossards, des banderoles, des affiches, des récompenses, etc.

A coté du sponsoring, les clubs sportifs devraient penser à créer de nouvelles sources de revenus à travers l'exercice d'activités « commerciales » à même de générer des revenus, fixes ou variables, améliorant leur trésorerie et leur permettant de financer les projets en cours.

Parmi ces activités, citons à titre d'exemple la construction d'un centre commercial comportant spécialement une ou plusieurs boutiques offrant des articles et des gadgets à l'effigie du club : maillots, écharpes, tenues sportives, tableaux, etc.

Les clubs pourraient également penser à construire un complexe sportif comportant un stade, un centre de musculation et de remise en forme, un centre d'hébergement, etc. Ce complexe peut servir à accueillir des équipes étrangères qui viennent effectuer des stages bloqués, des stages de préparation physique ou même des compétitions officielles.

AA. La difficile évolution de l'amateurisme sportif vers le professionnalisme

Dans son rôle de conseil, essentiel dans le cadre de l'aide à la prise de décision quant à la structure juridique à adopter, l'expert comptable doit être présent pour définir clairement et brièvement les avantages et les inconvénients majeurs de la structure choisie.

De plus, il participe aux décisions stratégiques des dirigeants du club lors de l'intégration de nouveaux partenaires. En effet, il pourra alors évoquer les difficultés ainsi que les attraits juridiques, financiers et économiques d'un tel choix.

1. Réduction des subventions publiques

Suite à sa transformation en société, l'association sportive aura l'opportunité de bénéficier de sommes considérables provenant des actionnaires, des sponsors et des mécènes. Cependant, les subventions auparavant octroyées par l'Etat et les collectivités publiques auront tendance à diminuer sinon disparaître. Le secteur privé n'étant pas aussi concerné par les subventions que le secteur associatif qui trouve beaucoup plus de difficultés à collecter les fonds nécessaires à son fonctionnement.

L'Etat est en train de redéfinir les moyens de financement des clubs afin " d'éviter que les collectivités locales, qu'elles disposent de ressources importantes ou non, ne soient conduites sous la pression à répondre favorablement à des demandes de clubs au-delà de leurs possibilités réelles."¹

L'équilibre budgétaire d'un club professionnel est, par essence, fragile. La surenchère pour l'achat d'une vedette, des primes occultes, la réduction de la subvention municipale, un sponsor défaillant ou des résultats sportifs moins brillants creusent des déficits financiers. L'inflation des coûts salariaux, sauf quand elle est maîtrisée à l'aide d'un plan d'assainissement financier, est une cause chronique de déficit. Or contrairement à d'autres industries, celle du sport professionnel ne peut compenser l'inflation salariale par une hausse de la productivité des clubs.

Pour faire face à la hausse des coûts salariaux, les clubs professionnels européens ont changé leurs structures financières. Jusqu'aux années 1980, leur financement reposait surtout sur les spectateurs, les subventions et les sponsors d'origine locale. Depuis lors, le modèle de financement se transforme : la part des trois sources de fonds précédentes décline.

Sont en forte augmentation les fonds provenant des médias, des magnats de l'industrie et de la finance (Berlusconi, Lewis, McCormack, Murdock), les recettes tirées du merchandising (vente de produits à l'effigie du club) et le financement sur les marchés du capital et du travail : sur le premier,

¹ Mémento pratique : Associations et fondations. Page 289. Editions Francis Lefebvre. 2001 -2002
<http://www.procomptable.com/>

les clubs émettent des actions, sur le second des clubs vendent les joueurs qu'ils ont formés pour équilibrer leurs finances.¹

Par conséquent, la société sportive devrait se tourner vers d'autres sources de financement autre que les subventions publiques. Mais ces nouveaux revenus seront tributaires des résultats et des performances réalisés au cours de la saison sportive, et leur montant augmentera avec les réussites dans les compétitions sportives nationales et internationales.

2. Les difficultés du passage vers une gestion rigoureuse

Les dirigeants, habitués d'une gestion simple, devraient appréhender la nouvelle structure juridique du club et assurer une gestion rigoureuse digne d'une société commerciale classique.

Les activités professionnelles requièrent beaucoup plus de trésorerie que le sport amateur, du fait de la masse salariale considérable, des frais d'organisation des compétitions nationales et internationales très élevés, des revenus des sponsors et des retransmissions, etc. Par conséquent, les risques divers qui y sont rattachés sont amplifiés.

Si la création de la société sportive permettrait une amélioration dans les règles de gestion du club, elle n'empêcherait pas certainement les dérives possibles liées à la circulation de l'argent dans le cadre des différentes transactions touchant le club. En effet, sans un bon système de contrôle interne infaillible, il serait facile de commettre des erreurs, des omissions ou même des malversations au sein du club.

De plus, il faudrait instaurer un système efficace de séparation entre les activités professionnelles qui seront l'objet même de la société sportive, et les activités relevant de la section amateur. Par conséquent, la gestion comptable et financière sera partagée entre ces deux activités, et chacune d'elles sera tenue de présenter une comptabilité distincte faisant état des produits, charges, recettes et dépenses réalisés au cours de l'exercice.

Les contrôles exercés par l'Etat, les collectivités publiques et les commissaires aux comptes devraient s'accroître et toucher tous les domaines d'intervention de la société dans le but de déceler le moindre faux pas et procéder à sa régularisation au temps opportun.

Le commissaire aux comptes devrait s'assurer du respect des dispositions légales régissant la société sportive, et éventuellement l'association si elle persiste. Il devrait en outre apporter toutes les diligences nécessaires afin de certifier la régularité de toutes les dépenses et les recettes réalisées par l'une ou l'autre. De plus, un examen rigoureux des conventions éventuelles signées entre la société, l'association et d'autres intervenants doit être effectué afin de mieux apprécier les relations économiques en jeu.

3. Statut juridique particulier

Dans le cas où la structure associative persiste avec la constitution de la société nouvelle, il peut y avoir des conflits dans la gestion des activités professionnelles et autres amateurs du fait que les structures différentes impliquent obligatoirement des méthodes de travail et d'organisation distinctes.

C'est dans ce sens qu'il y aurait certainement deux assemblées générales et des conseils d'administration de la société parallèlement aux réunions du comité directeur de l'association.

De plus, les activités économiques étant différentes, les objectifs de ces deux entités semblent opposés. Ainsi, si la société sportive tend à réaliser des activités lucratives qui apparaissent de plus en plus dans le football, l'association conserve ses bases originelles formées autour du bénévolat, la formation et l'esprit olympique.

D'autres part, la « privatisation » totale ou partielle de l'association sportive pourrait entraîner la concentration des titres entre un actionnaire majoritaire d'une manière directe ou indirecte, ce qui limiterait notablement la préservation de la vocation non lucrative du sport et amplifierait la notion de recherche du profit, principe prépondérant des sociétés commerciales.

¹ Wladimir Andreff & Jean François Nys : Economie du sport. Page 49. Editions Presses Universitaires de France. 2001

CONCLUSION DE LA DEUXIEME PARTIE

Cette deuxième partie était l'occasion d'analyser les modalités pratiques de la transformation des associations sportives en sociétés à objet sportif. L'analyse des législations étrangères et surtout françaises nous a permis d'appréhender les spécificités des sociétés sportives et la particularité de leur gestion. Ces pays ont entrepris depuis plusieurs années de vastes restructurations dans le domaine sportif. Ce qui a contribué amplement à l'évolution positive du sport en Europe.

En Tunisie, nous ne sommes encore à ce stade, mais la restructuration du système actuel serait d'un apport considérable au sport national eu égard aux nouveautés qui seront apportées. Cependant, cette restructuration n'est pas aussi facile qu'on pourrait croire. Elle nécessite la mise en place d'un système juridique et organisationnel chargé de la gestion des activités sportives et physiques.

Ceci est possible avec l'apport de tous les intervenants impliqués de près ou de loin dans le sport. Leur expérience dans le domaine du sport serait bénéfique et favoriserait la bonne marche de la transformation. Mais, il ne faut pas oublier que la transformation des associations sportives en sociétés pourrait comporter des difficultés que nos clubs ne sont pas encore capables d'assumer surtout sur les plans du financement, de la gestion et du contrôle.

CONCLUSION GENERALE

En Tunisie, le sport est pratiqué par un nombre de plus en plus croissant de sportifs, et se caractérise davantage par la recherche de performances et de résultats traduisant les efforts consentis. L'on observe depuis quelques années la montée en puissance des transactions liant les clubs sportifs aux joueurs, aux entraîneurs, aux médias, ce qui laisse apparaître des budgets annuels dépassant pour plusieurs clubs les cinq millions de Dinars.

Au vu de ces budgets assez importants, l'on pourrait s'interroger sur la fiabilité et la rigueur des méthodes appliquées par les clubs pour les gérer. D'ailleurs, l'Etat ne cesse d'encourager les associations sportives et les sportifs de façon générale en investissant dans plusieurs unités et complexes sportifs chargés d'assurer aux athlètes les meilleures conditions de succès dans les différentes compétitions sportives, que ce soient nationales ou internationales.

Le non amateurisme mis en place depuis la saison sportive 1996-1997, et suite aux divers encouragements de l'Etat, a permis sans doute aux clubs sportifs tunisiens de connaître un essor certain au vu des divers titres intercontinentaux remportés durant cette période. Cependant, on ne peut pas nier quelques points faibles qui suscitent un intérêt particulier :

- Le non amateurisme a causé une inflation dans les salaires et primes des joueurs et des entraîneurs, ce qui a causé un déficit budgétaire chronique pour plusieurs clubs ;
- Les revenus provenant de la publicité et des sponsors se sont avérées insuffisantes pour satisfaire toutes les dépenses courantes et investissements des clubs ;
- L'absence de statuts types pour les toutes associations réglemant l'organisation interne, la structure et les méthodes de gestion administrative et financière ;
- La situation financière des associations sportives ne leur permet point de créer des centres de formation conformes aux normes internationales modernes.

Le tissu juridique actuel, comme on l'a étudié, est axé sur la volonté du législateur d'assurer et de faire respecter l'éthique sportive lors de la pratique du sport. Les ressources des clubs sportifs étant constituées principalement des subventions de l'Etat et des collectivités publiques, et suite au désengagement progressif de ceux-ci, les clubs se trouvent souvent en difficultés financières et rencontrent de sérieux problèmes de financement de leurs exploitation et investissements.

L'analyse des réglementations étrangères et notamment européennes en matière de gestion du sport et des activités physiques et sportives nous a montré que l'amateurisme dans le sport est entrain de disparaître pour laisser la place au professionnalisme, notion non encore reconnue totalement en Tunisie.

Depuis plusieurs années, les pays européens ont promulgué des textes juridiques permettant aux clubs sportifs de se doter d'un régime juridique spécifique mais très semblable de celui des sociétés commerciales classiques et ce, afin de :

- Leur permettre de bénéficier de plusieurs autres sources de financement autres que les subventions publiques ;
- De mettre en place un système de gestion efficace et répondant aux attentes des instances sportives ;
- Assurer un contrôle encore plus rigoureux que celui appliqué auparavant pour les associations sportives à but non lucratif ;
- Permettre aux investisseurs privés de placer leurs fonds dans des capitaux de clubs sportifs afin de pouvoir dégager d'éventuels bénéfices distribuables ;
- Laisser aux petits porteurs la possibilité d'investir dans leur club préféré par leur introduction en bourse.

Toutes ces mesures ont permis aux clubs sportifs européens (surtout de football) de se doter de moyens financiers très importants qui leur facilitent de gros investissements dans des équipements ou

des ressources humaines et notamment les joueurs qui s'achètent et se vendent par des dizaines de millions d'euros.

L'on pourrait s'interroger sur la raison pour laquelle le législateur tunisien n'a pas pensé à la promulgation de telles lois qui pourraient rehausser le sport tunisien à des rangs meilleurs. En effet, le manque de ressources financières ne leur facilite pas la tâche et les empêche de procéder aux investissements requis à même de contribuer pleinement à leur essor.

En plus de nouvelles ressources financières, les clubs sportifs devraient se doter de moyens de gestion plus efficaces et répondant aux attentes des financeurs et des sponsors. En effet, " si l'arrivée en force du capital dans la sphère sportive paraît irréversible, il met en évidence les dérives qu'entraîne une domination arbitraire de l'argent- roi."¹

Des contrôles rigoureux seraient également exigés afin de préserver les droits des actionnaires et d'assurer la transparence dans l'utilisation des fonds injectés dans la société. D'ailleurs, et dans le but de permettre aux associations sportives de diversifier leurs sources de financement et d'assurer une gestion plus rigoureuse, l'Etat devrait prendre les décisions suivantes :

- Permettre aux clubs sportifs l'exercice d'activités économiques sous réserve de respecter les dispositions légales en vigueur et après accord du ministère chargé des sports ;
- Le club sportif doit prévoir une structure administrative permanente sous la responsabilité d'un secrétaire général chargé des affaires administratives ;
- Les clubs sportifs exerçant des activités sportives dans le cadre du non amateurisme sont tenus de nommer un commissaire aux comptes membre de l'Ordre des Experts Comptables de Tunisie ;
- Mettre en place un système de contrôle de la comptabilité de l'association sportive par les ministères des sports et des finances ;
- Les activités exercées dans le cadre du non amateurisme sont contrôlées par des commissions spéciales rattachées aux fédérations correspondantes ;
- La comptabilité des activités exercées dans le cadre de non amateurisme doit être tenue distinctement de toutes les autres.

Lors de la mise en place de ces nouvelles mesures, il faudrait tenir compte de la situation actuelle des associations sportives et des difficultés réelles qu'elles sont en train de rencontrer.

En conclusion, le sport doit être en mesure d'assimiler le nouveau cadre commercial dans lequel il doit évoluer sans perdre pour autant son identité ni son autonomie qui soulignent les fonctions qu'il remplit dans les domaines social, culturel, sanitaire ou éducatif.²

¹ Christian De Brie : L'argent fou du sport. Le Monde diplomatique. Juin 1994

² Rapport de la commission au conseil européen : Dans l'optique de la sauvegarde des structures sportives actuelles et du maintien de la fonction sociale du sport dans le cadre communautaire. Bruxelles le 10 Décembre 1999.

LISTE DES ABREVIATIONS

A.N.P.A. : Agence Nationale de Production Audiovisuelle
A.S.M. : Avenir Sportif de la Marsa
C.A. : Club Africain
C.N.O. : Comité National Olympique
C.N.S.S. : Caisse Nationale de Sécurité Sociale
C.O.N.I. : Comité Olympique National Italien
C.S.S. : Club Sportif Sfaxien
D.N.C.G. : Direction Nationale de Contrôle de Gestion
E.R.T.T. : Etablissement de la Radio et Télévision Tunisienne
E.S.S. : Etoile Sportive du Sahel
E.S.T. : Espérance Sportive de Tunis
E.U.S.R.L. : Entreprise Unipersonnelle Sportive à Responsabilité Limitée
F.I.F.A. : Fédération Internationale de Football Association
FOPROLOS : Fonds de Promotion des Logements Sociaux
F.T.F. : Fédération Tunisienne de Football
J.S.K. : Jeunesse Sportive Kairouanaise
L.N.F. : Ligue Nationale de Football
O.B. : Olympique de Béja
S.A.O.S. : Société Anonyme à Objet Sportif
S.A.S.P. : Société Anonyme Sportive Professionnelle
S.E.M.S.L. : Société d'Economie Mixte Sportive Locale
T.F.P. : Taxe de Formation Professionnelle
T.V.A. : Taxe sur la Valeur Ajoutée

BIBLIOGRAPHIE

OUVRAGES

- **Amamou Salah** : "Le manuel permanent du droit des affaires tunisien". 1994
- **Andreff Wladimir & Jean François Nys** : "Economie du sport". Editions Presses Universitaires de France. 2001
- **Andreff Wladimir, Jean François Bourg, Benedicte Halba & Jean François Nys** : "Les enjeux économiques du sport en Europe : financement et impact économique". Editions Dalloz. 1995
- **Arnaud Pierre** : "Le sport en France, une approche politique, économique et sociale". Editions Les études de la documentation française. 2000
- **Asensi François** : "Rapport et propositions pour une réforme des statuts des fédérations sportives (France)". Avril 2000

- **Baccar Mohieddine**: "Le dirigeant, l'arbitre et l'entraîneur". Editions Bouslama 1996
- **Barrou Alain**: "Vers une exception sportive dans l'Union Européenne". Rapport d'information sur le sport et l'Union Européenne. Novembre 1999.
- **Bayeux Patrick** : "La nouvelle loi sur le sport". Editions Presses Universitaires de France. Juin 2000
- **Bigordan Bruno & Didier Tcherkachine** : "Le guide financier des dirigeants d'associations". Editions Juris Service 2001
- **Bonnet Francis & Olivier Degryse** : "Le management associatif". Editions De Boeck Université 1997
- **Bourg Jean-François & Jean-Jacques Gouguet** : "Analyse économique du sport". Presses Universitaires de France. Juin 1998
- **Bournazel Eric** : "Droit du sport : La loi n° 92-652 du 13 Juillet 1992". Editions Dalloz 1994
- **Cozian Maurice & Alain Viandier** : "Droit des sociétés". Editions Litec. 1990
- **Dagorne Arnaud** : "Les revenus du sportif – Traitement fiscal". INSEP Publications. 1997
- **Delsol Xavier** : "Audit de l'association – Juridique, social, comptable, financier, fiscal, informatique". Editions Juris Service 1996
- **Dessouches Marie Jacqueline** : "Comptabilité et gestion des associations". Editions MASSON 1992
- **Dessouches Marie Jacqueline**: "Comptabilité et gestion des associations". Editions Encyclopédie Delmas. 2000.
- **De Waele Jean Michel & Alexandre Husting** : "Sport et Union Européenne". Editions de l'Université de Bruxelles. 2001
- **Duret Pascal & Patrick Trabal** : "Le sport et ses affaires". Editions Métailié. 2001
- **Dutheil Philippe- Henri**: "Créer et gérer son association". Editions Lamy/Les Echos. 1993
- **Fontanel Jacques & Liliane Bensahel** : "Réflexions sur l'économie du sport". Editions Presses Universitaires de Grenoble. Février 2001.
- **Gatsi Jean** : "Le droit du sport". Editions Presses Universitaires de France. 2000
- **Giordano Michel & Stéphane Penaud** : "Collectivités locales et associations : Contrôle et audit des risques". Editions Juris Service. 1994
- **Halba Bénédicte & Michel Le Net** : "Bénévolat et volontariat dans la vie économique, sociale et politique". Editions Les études de la documentation française. 1997
- **Jabbes Béchir**: "Le football de demain : de l'entraînement à la compétition". ISSEP Tunis 1997
- **Karaquillo Jean Pierre**: "Le droit du sport". Editions Dalloz.
- **Kilani Mohamed**: "Guide Foot – Saison 2002-2003". Editions Champs Elysées Octobre 2002
- **Lapouble Jean Christophe**: "Droit du Sport". Editions Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence. 1999
- **Loret Alain**: "Sport et management : de l'éthique à la pratique". Editions Revue EPS. 1995
- **Mathieu Robert**: "Guide pratique et juridique des associations". Editions Grancher Septembre 2000
- **Mémento pratique** : "Associations et fondations". Editions Francis Lefebvre. 2001 –2002
- **Miège Colin** : "Les organisations sportives et l'Europe". Editions INSEP. 2000
- **Miège Colin** : "Le sport dans les Etats membres de l'Union Européenne". Editions Presses Universitaires de France. Octobre 2000

- **Noel- Chaker André** : "Etudes des législations nationales relatives au sport en Europe". Editions du conseil de l'Europe. Juin 1999
- **Pautot Serge** : "Le sport et la loi - Guide juridique pratique". Editions Juris Service. 1997
- **Rémy Dominique** : "Le sport et son droit : Introduction au droit des institutions sportives". Editions Romillat. 1991
- **Silance Luc** : "Les sports et le droit". Editions De Boeck Université (Belgique). 1998
- **Viandier Alain & Christian de Lauzainghein** : "Droit comptable". Précis Dalloz. 1993

REVUES

- Cadre comptable des associations. Exposé-sondage de l'Ordre des Experts Comptables en France. Revue Française de Comptabilité. N°282 Octobre 1996.
- **Collin Patrick & J. Pierre Cossin** : "Fiscalité des associations : la notion de lucrativité". Revue Française de Comptabilité n° 290. Octobre 1994
- **Collin Patrick & Guillaume Goulard** : "Fiscalité des associations, lucrativité, sectorisation, filialisation : où en est-on ? " Revue Française de Comptabilité N° 314. Septembre 1999.
- **Durand Christophe** : "Soutien aux entreprises se spectacle sportif par les collectivités locales : quelle liberté pour les élus". Ville Management. 2002
- **Lande Evelyne** : "L'audit des collectivités locales américaines". Revue Française de Comptabilité. N° 256- Mai 1994.
- **Lande Evelyne** : "L'audit des collectivités locales américaines : L'audit financier". Revue Française de Comptabilité N°257. Juin 1994
- Les droits de TV en Europe : LNF Infos. N° 39. Décembre 2002
- **Marcenac Pierre** : "Dossier Associations". Revue Française de Comptabilité. N° 290. Juin 1997
- **Marchand Bernard** : "Transparence financière dans les associations". Revue Française de comptabilité N°286. Février 1997
- **Marchand Bernard** : "L'alerte dans les associations : Une garantie pour les administrateurs bénévoles". Revue Française de Comptabilité. N°288 Avril 1997.
- **Marchand Bernard** : "Secteur associatif : Nécessité d'un contrôle indépendant". Revue Française de Comptabilité. N° 279. Juin 1996.
- **Ordre des Experts Comptables Français** : "Associations : les missions de l'expert comptable. " Editions Experts Comptables Média ECM 1997
- **Provost Denis** : "Les nouvelles structures juridiques des clubs professionnels, quels changements ? " La lettre de l'économie du sport. N° 506 15 Décembre 1999
- **Rochefort Olivier** : "Les associations et les collectivités territoriales : Rôle de l'expert comptable et du commissaire aux comptes". Revue Française de Comptabilité. N° 277. Avril 1996.

REFERENCES JURIDIQUES

TUNISIE

- Code des Obligations et des Contrats
- Code des Sociétés Commerciales
- Code du travail

- Code de l'Impôt sur les Revenus des Personnes Physique et des Personnes Morales
- Code de la Taxe sur la Valeur Ajoutée
- Loi n° 59-154 du 7 Novembre 1959 relative aux associations. JORT du 22 Décembre 1959.
- Loi n° 84-63 du 6 Août 1984 portant organisation et développement des activités physiques et sportives. JORT n° 47. Page 1751. 17 Août 1984
- Loi n° 88-90 du 2 Août 1988 modifiant et complétant la loi n° 59-154 du 7 Novembre 1959 relative aux associations.
- Loi organique n° 92-25 du 2 Avril 1992 complétant la loi n°59-154 du 7 Novembre 1959 relative aux associations.
- Loi n°94-104 du 3 Août 1994 portant organisation et développement de l'éducation physique et des activités sportives.
- Loi organique n°95-11 du 6 Février 1995 relative aux structures sportives.
- Loi comptable n° 96-112 du 30 Décembre 1996 relative au nouveau système comptable tunisien
- Décret n°96-2459 du 30 Décembre 1996 portant approbation du cadre conceptuel de la comptabilité.

FRANCE

- Loi du 1^{er} Juillet 1901 sur les associations.
- Loi n° 84-610 du 16 Juillet 1984 relative à l'organisation et à la promotion des activités physiques et sportives (France)
- Loi n° 87- 979 du 7 Décembre 1987 sur les associations sportives à statut renforcés.
- Loi n° 99-1124 du 28 Décembre 1999 portant création des Sociétés Anonymes Sportives Professionnelles.
- Loi n° 2000-627 du 6 Juillet 2000 complétant la loi n° 99-1124 du 28 Décembre 1999.
- Décret n° 93-395 du 18 Mars 1993 portant application du 3^e alinéa de l'article 11 de la loi n° 84-610 du 16 Juillet 1984 relative à l'organisation et à la promotion des activités physiques et sportives.

SEMINAIRES & COLLOQUES

- Actes du colloque international : "Les jeunes et les développement". Tunis 20 –21 Juin 2000
- **Ben Jomaa Saif** : "Gestion et organisation du sport." Troisième séminaire scientifique. Production intellectuelle dans le domaine sport 1956-1994.
- **Ben Jomaa Saif**: "L'économie et la gestion du sport". Actes de la 2^{ème} journée d'études sur le développement du sport et l'olympisme en Tunisie. Tunis le 12 Mars 1997
- **Borsarelli Flavio** : "Formes juridiques pour la pratique de l'activité sportive en Italie : Associations et sociétés". 4^{ème} Congrès IASL. Association internationale de droit du sport. Barcelone 10-11 Novembre 1995

ARTICLES DE PRESSE

- **De Brie Christian** : "L'argent fou du sport". Le Monde diplomatique. Juin 1994
- **Skitioui Abdelhedi** : "Législation : de la charte des sports à la loi". Journal Le temps du Maroc. Du 17 au 23 Mars 2000 N° 229

- **Takeo Hara** : "Japan League – Le football professionnel au Japon". Journal Nipponia n°18 du 15 Septembre 2001.
- **Thiriez Frédéric** : "Le football français est en danger". Journal Le Monde du 14 Février 2003
- **Dutheil Guy & Frédéric Potet** : "Droits de football : une plainte de TPS menace encore Canal+". Journal Le Monde du 17 Février 2002.

MEMOIRES & THESES

- **Abid Mondher** : "Pour une meilleure gestion et contrôle des associations sportives". Mémoire d'expertise comptable 1999
- **Benchora Yann** : "La transformation des clubs professionnels en société anonyme à objet sportif- Missions et rôle de l'expert comptable". Mémoire d'expertise comptable (France) Mai 1999
- **Ben Jomaa Saif El Islam** : "Contribution à l'organisation juridique des clubs de football professionnel en Tunisie : Le passage de la forme associative à la société anonyme sportive pour les clubs professionnels tunisiens". Thèse de doctorat en droit du sport. Université d'Evry France. Janvier 2003.

DIVERS

- Analyse et perspectives du football en Tunisie. Fédération Tunisienne de Football: Janvier 2003
- Cahier des charges du Championnat non amateur : Fédération Tunisienne de Football
- Contrat type de joueur non amateur préparé par la Fédération Tunisienne de Football
- Dalloz. Associations. Edition 2001
- Etude préparée par le Stade Marocain à l'appréciation des clubs de football. Avril 1999
- Guide pratique pour les associations. Centre de Recherches et d'Etudes Administratives. 1997
- Gestion et statistiques des clubs professionnels saison 2001-2002. Direction Nationale de Contrôle de Gestion (DNCG). Ligue Française de Football Professionnel. Janvier 2003
- "Lexique du cadre institutionnel et réglementaire des activités physiques et sportives". **Barrull Raymond**. Page 707. INSEP Publications 1998.
- Rapport général des travaux de la commission nationale chargée du développement, du sponsoring et du financement du sport dans le cadre de la consultation nationale sur le sport. Mars 2003
- Rapport de la F.T.F. relatif à l'instauration du non-amateurisme. Juin 1996
- Rapport de la commission au conseil européen : Dans l'optique de la sauvegarde des structures sportives actuelles et du maintien de la fonction sociale du sport dans le cadre communautaire. Bruxelles le 10 Décembre 1999.
- Règlements du football non amateur : Fédération Tunisienne de Football
- Règlement de la F.I.F.A. concernant le statut et le transfert des joueurs. Juillet 2001
- Règlement intérieur de la Fédération Tunisienne de Football
- Règlements généraux de la Fédération Française de Football
- Règlements généraux de la Fédération Tunisienne de Football
- Statuts de la Fédération Tunisienne de Football