

COMPAGNIE  
NATIONALE DES  
COMMISSAIRES AUX  
COMPTES

CNCC  
COMPAGNIE  
NATIONALE DES  
COMMISSAIRES AUX  
COMPTES

’  
Le commissaire aux comptes  
et les clubs sportifs

Novembre 2017

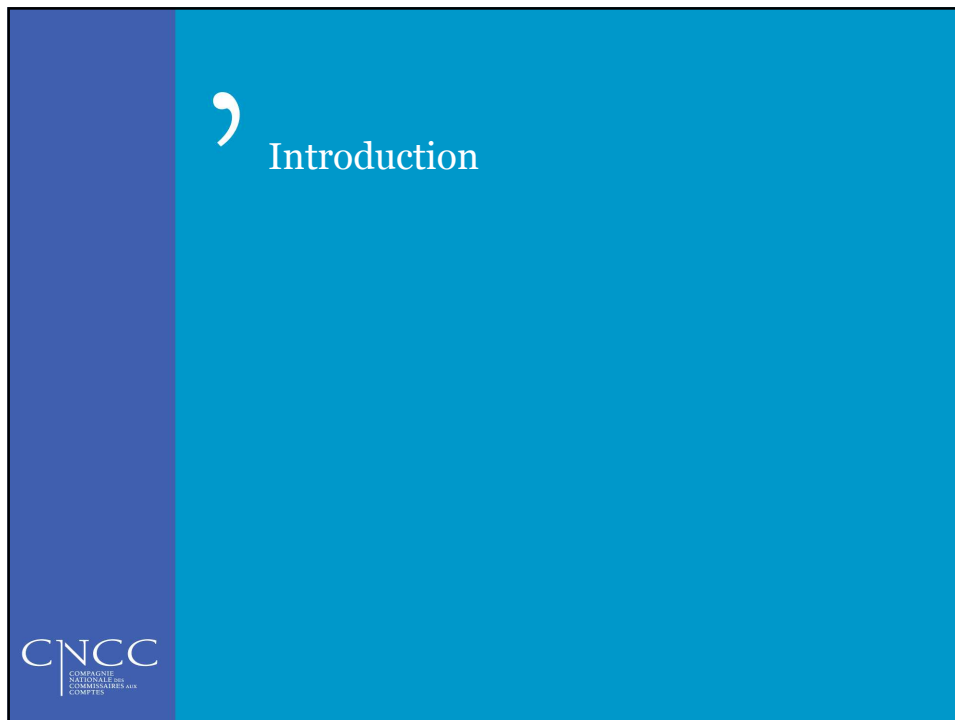
’  
SOMMAIRE

---

- ’ Introduction
- ’ L’organisation et les acteurs du sport en France
- ’ Le commissaire aux comptes dans les structures sportives
- ’ Points d’attention particuliers

CNCC  
COMPAGNIE  
NATIONALE DES  
COMMISSAIRES AUX  
COMPTES

2



INTRODUCTION

Le groupe de travail « Clubs sportifs » de la CNCC, créé en 1990, comprend des professionnels intervenant soit dans des clubs ou soit étant membres des organes de contrôle de gestion de Fédérations ou Ligues sportives.

**Le groupe a produit**

- Un guide en février 1995 (édition épuisée),
- Des exemples de rapports, attestations et lettre de mission disponibles sur le site CNCC rubrique Clubs sportifs,
- Une journée d'information sur les associations sportives et les clubs sportifs, le 24 novembre 2016

CNCC  
COMMISSION NATIONALE DES  
COMPTABLES DES  
COMPTES

4



## INTRODUCTION

### Parallèlement à ces productions, le groupe a

- Veillé à la conformité des demandes des Directions des organes de contrôle de gestion avec les normes professionnelles et la doctrine de la CNCC pour l'intervention des commissaires aux comptes, au titre des services autres que la certification des comptes
- Apporté des réponses à des confrères sur des questions techniques propres aux Clubs sportifs,
- Soumis des avis au Comité des normes professionnelles



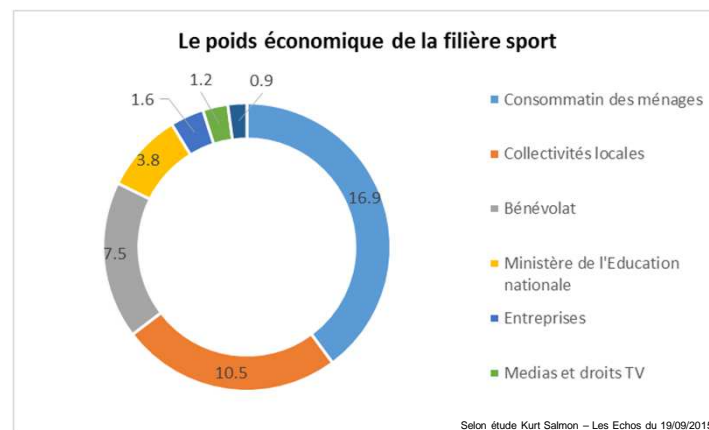
## INTRODUCTION

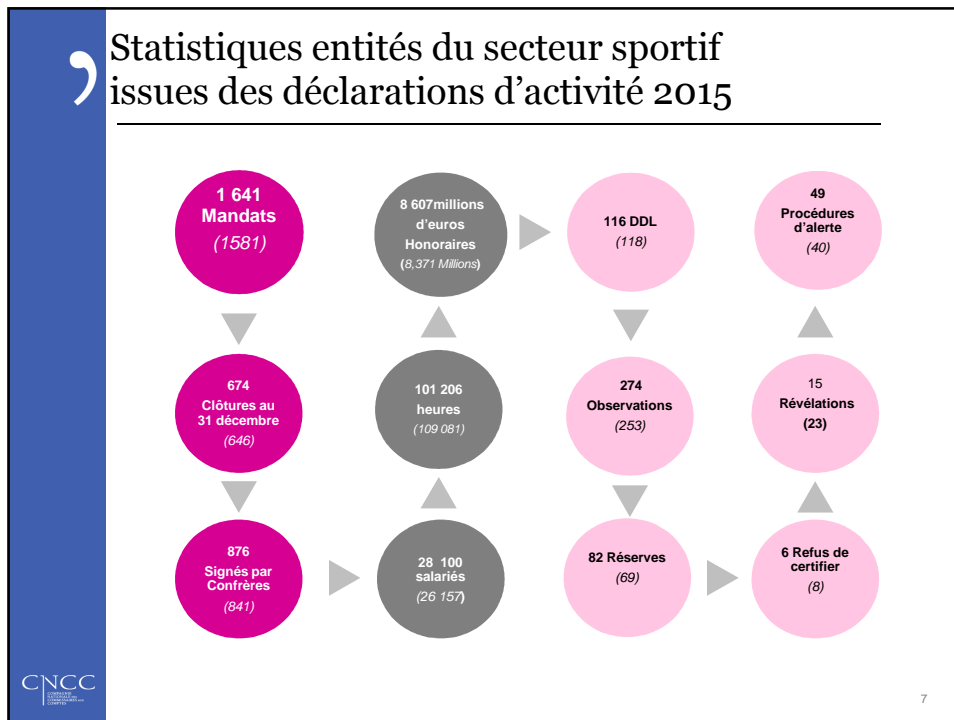
### Le sport en France

**42,4 milliards€ de contributions financières**

**275.000 ETP**

**17,5 millions de licences délivrées**

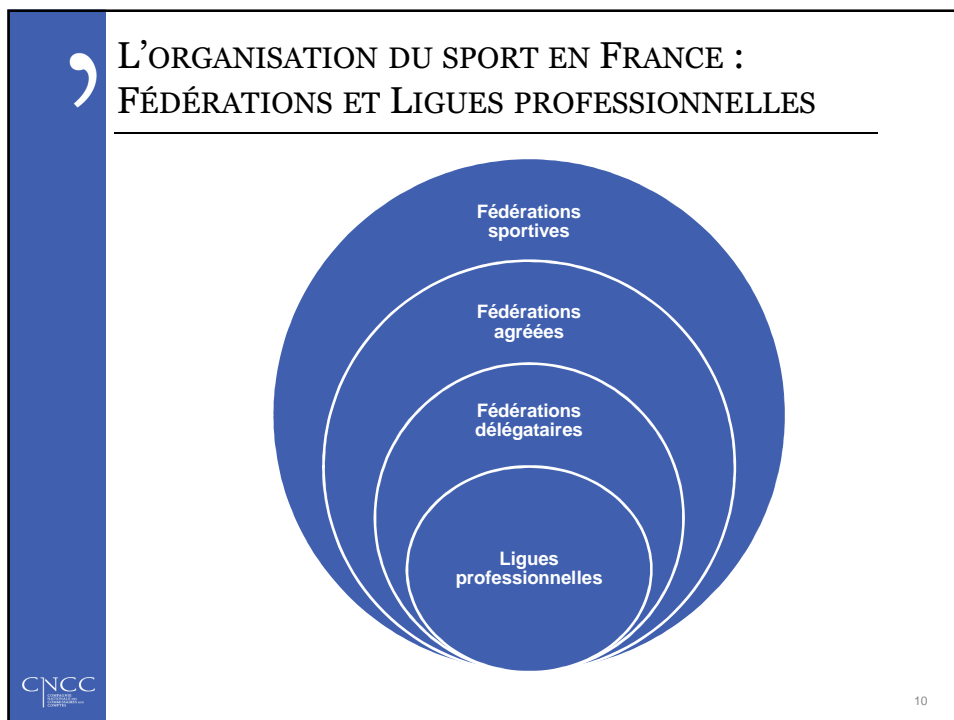
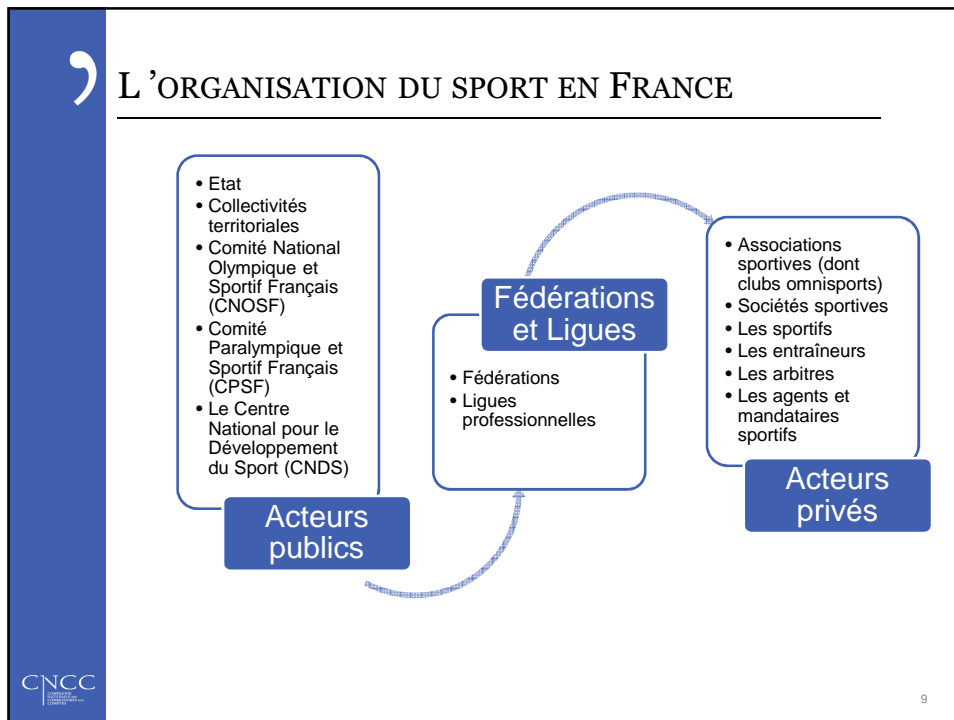




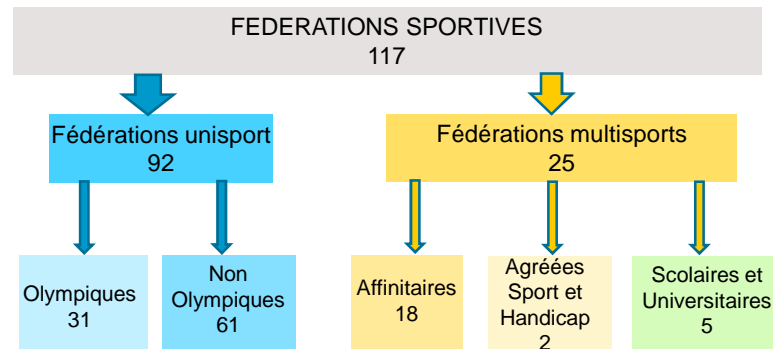
## L'organisation et les acteurs du sport en France

- L'ORGANISATION DU SPORT EN FRANCE
- LES ACTEURS DU SPORT EN FRANCE

CNCC  
COMMISSION NATIONALE DES COMPTABLES EN FRANCE

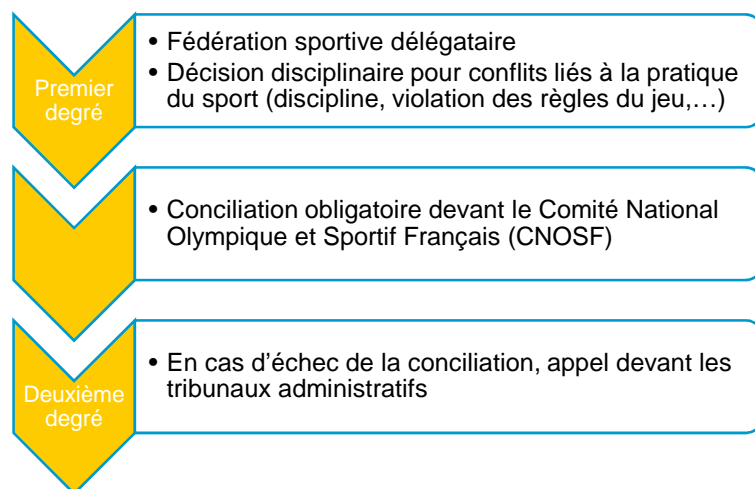


## L'ORGANISATION DU SPORT EN FRANCE : LES FÉDÉRATIONS SPORTIVES



Source : [www.sports.gouv.fr](http://www.sports.gouv.fr)

## L'ORGANISATION DU SPORT EN FRANCE LE CONTENTIEUX SPORTIF



## LES ACTEURS DU SPORT EN FRANCE



## LES ACTEURS DU SPORT EN FRANCE : LES STRUCTURES SPORTIVES

- ↳ Les associations sportives
- ↳ Les sociétés sportives
- ↳ Les relations entre l'association sportive et la société sportive

## LES ACTEURS DU SPORT EN FRANCE : LES STRUCTURES SPORTIVES

---

### Les associations sportives

- Sont constituées conformément aux dispositions de la loi du 1<sup>er</sup> juillet 1901 (ou Code Civil local – Départements du Haut Rhin, du Bas Rhin et de la Moselle).

### L'affiliation

- L'affiliation à une fédération sportive agréée par l'Etat en application de l'article L. 131-8 du code du sport vaut agrément.

### L'agrément

- Peut être obtenu sans condition d'affiliation (art. R.121-2 ; alinéa 2).

## LES ACTEURS DU SPORT EN FRANCE : LES ASSOCIATIONS SPORTIVES (1/2)

---

### Cas particulier des clubs omnisports

- Ils sont constitués sous forme associative et peuvent adhérer à la Fédération Française des Clubs Omnisports (FFCO) ;
- La FFCO a été agréée en 1988. Elle siège au sein du CNOSF ;
- Chaque section sportive regroupée au sein de ces clubs dépend des fédérations et ligues concernées ;
- Si une des sections sportives remplit les conditions de ressources, une société sportive doit être constituée dans la section concernée ;
- Pour satisfaire aux obligations imposées par les fédérations et ligues professionnelles, la comptabilité doit être organisée en conséquence.



## LES ACTEURS DU SPORT EN FRANCE : LES ASSOCIATIONS SPORTIVES (2/2)

### › Constitution par une association sportive d'une société sportive

- Obligatoire lorsque l'association affiliée à une fédération :
  - Participe à l'organisation de manifestations sportives payantes procurant un montant de recettes de 1 200 000 € HT (art. R.122-1 code du sport) ;
  - Ou emploie des sportifs dont le montant total des rémunérations versées (hors charges sociales et fiscales afférentes à ces rémunérations) excède 800 000 €.
- Volontaire pour la gestion des activités payantes lorsque l'association est en-dessous des seuils précités.

## LES ACTEURS DU SPORT EN FRANCE : RELATIONS ENTRE ASSOCIATIONS SPORTIVES ET SOCIÉTÉS SPORTIVES

### › Relations régies par une convention

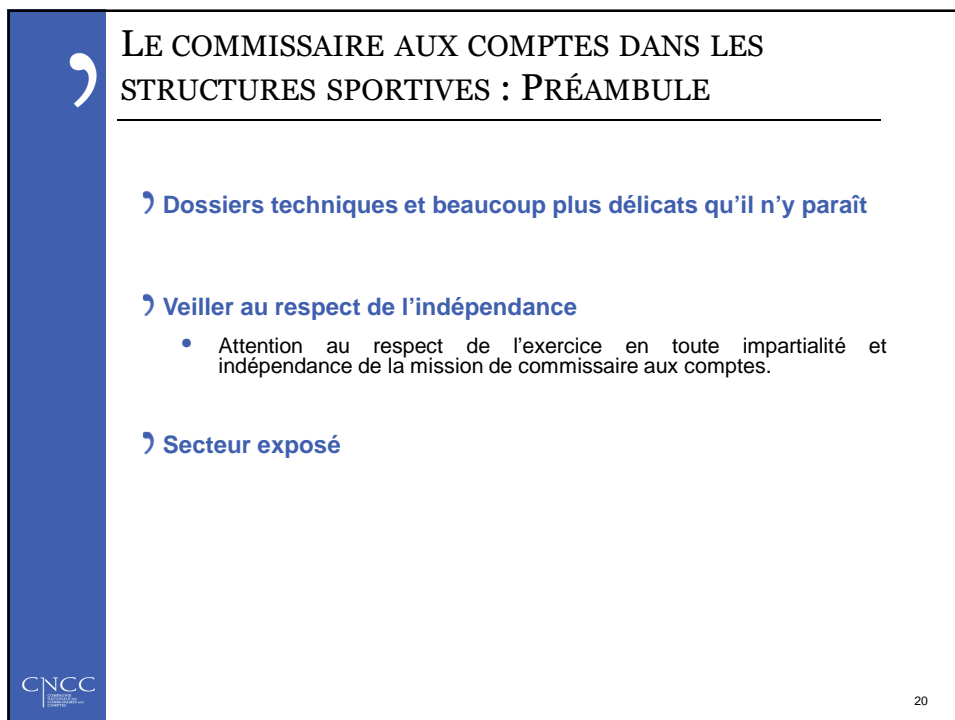
- Approuvée par les instances statutaires respectives ;
- Un décret en Conseil d'Etat précise les dispositions devant figurer dans la convention (art. R. 122-18 code du sport);
- La convention prend effet après son approbation par l'autorité administrative ou à défaut deux mois à compter de sa transmission.

### › Droits de l'association sportive

- Etre destinataire des délibérations des organes dirigeants de la société;
- Le cas échéant, demander la récusation du commissaire aux comptes;
- Poser des questions sur une ou plusieurs opérations au Président du conseil d'administration ou du directoire;
- Poser par écrit des questions, deux fois par an, sur tout fait de nature à compromettre la continuité d'exploitation.

### › Obligations de la société sportive

- Exécution solidaire du plan de sauvegarde ou de redressement judiciaire auquel est soumise l'association sportive qui l'a constituée.



## LE COMMISSAIRE AUX COMPTES DANS LES STRUCTURES SPORTIVES : NOMINATION

### Nomination volontaire

Toute association, toute société, (hormis celles à qui la loi impose l'obligation de désigner un commissaire aux comptes).

### Nomination obligatoire

- Dans les associations : en cas de perception de subventions publiques supérieures à 153000 euros en provenance des autorités administratives l'Etat ou d'un EPIC ;
- Dans les sociétés type EURL, SARL, SAS, qui dépassent les seuils ;
- Dans les SAOS, SASP, SASOS.

### Par qui ?

- EURL: par l'associé unique ;
- SARL: par l'assemblée générale ;
- SAS : Par une décision collective des associés, sur proposition du président ou d'un autre organe de direction ;
- SA, SAOSP, SASP: assemblée générale ;
- Association: selon les dispositions statutaires (organe délibérant sur les comptes).

### Durée du mandat

- Le commissaire aux comptes est désigné pour 6 exercices (et non 6 ans).

## LE COMMISSAIRE AUX COMPTES DANS LES STRUCTURES SPORTIVES : DÉONTOLOGIE

### Démission

- **La mission s'exerce jusqu'à son terme.**
- **La démission est possible pour motif légitime :**
  - La cessation définitive de l'activité ;
  - Un motif personnel impérieux, notamment l'état de santé ;
  - Les difficultés rencontrées dans l'accomplissement de sa mission, lorsqu'il n'est pas possible d'y remédier ;
  - La survenance d'un événement de nature à compromettre le respect des règles applicables à la profession et notamment de porter atteinte à l'indépendance ou à l'objectivité du commissaire aux comptes.
- **Impossibilité de démissionner pour se soustraire à ses obligations légales (procédure d'alerte, révélation des faits délictueux, déclaration de soupçon, émission de son opinion).**

## LE COMMISSAIRE AUX COMPTES DANS LES STRUCTURES SPORTIVES : DÉONTOLOGIE

### Le commissaire aux comptes exerce une mission d'intérêt général

- Comportement (1/2) :
  - **INTEGRITE :**  
Exerce sa profession avec honnêteté et droiture et s'abstient de tous agissements contraire à l'honneur et à la probité.
  - **IMPARTIALITE :**  
Conserve en toute circonstance une attitude impartiale.
  - **INDEPENDANCE :**  
Doit être indépendant de la personne ou de l'entité dont il est appelé à certifier les comptes.
  - **CONFLITS D'INTERETS :**  
Tant qu'en dehors que dans l'exercice de sa mission, éviter de se placer dans une situation qui compromettrait son indépendance ou qui pourrait être perçue comme de nature à compromettre l'exercice impartial de sa mission.

## LE COMMISSAIRE AUX COMPTES DANS LES STRUCTURES SPORTIVES : DÉONTOLOGIE

### Le commissaire aux comptes exerce une mission d'intérêt général

- Comportement (2/2) :
  - **SCEPTICISME PROFESSIONNEL ET ESPRIT CRITIQUE :**  
Être attentif aux éléments pouvant révéler l'existence d'éventuelles anomalies significatives et procéder à une évaluation critique des éléments probants pour la certification des comptes.
  - **COMPETENCE :**  
Doit posséder les connaissances théoriques et pratiques nécessaires à l'exercice de ses missions.
  - **CONFRATERNITE :**  
Les commissaires entretiennent entre eux des rapports de confraternité.
  - **SECRET PROFESSIONNEL ET DISCRETION :**  
Respecter le secret professionnel auquel la loi le soumet  
Utiliser avec prudence et discrétion les informations concernant des personnes à l'égard desquelles il n'a pas de mission légale.

## LE COMMISSAIRE AUX COMPTES DANS LES STRUCTURES SPORTIVES : DÉONTOLOGIE

### Interdictions, situations à risques et mesures de sauvegarde

En situation de risques, et après en avoir évalué les conséquences potentielles sur sa mission et sur son opinion, le commissaire aux comptes :

- Prend des mesures de sauvegarde appropriées,
- Justifie de l'analyse effectuée et de la prise des mesures de sauvegarde.

## LE COMMISSAIRE AUX COMPTES DANS LES STRUCTURES SPORTIVES : INTERVENTIONS (4/5)

### Services autres que la certification des comptes pouvant être rendus par le commissaire aux comptes dans le secteur sportif : illustrations

- Attestation de conformité des états comptables intermédiaires ;
- Attestation de conformité relative aux documents comptables prévisionnels et plan de trésorerie ;
- Attestation de concordance et de conformité relative à l'état des sommes échues et non payées au 31 décembre N.

Ces services sont fournis [sur demande de l'entité](#)

## LE COMMISSAIRE AUX COMPTES DANS LES STRUCTURES SPORTIVES : INTERVENTIONS (5/5)

### Services autres que la certification des comptes pouvant être rendus par le commissaire aux comptes dans le secteur sportif : exemples d'outils

- Exemples de lettres de mission

- Lettre de mission relative à la certification des comptes annuels.
- Lettre de mission relative aux services autres que la certification des comptes.

- Exemples de lettres d'affirmation

- Lettre d'affirmation - comptes annuels (société sportive).
- Lettre d'affirmation - comptes annuels (association sportive).
- Lettre d'affirmation - Etats comptables intermédiaires.
- Lettre d'affirmation - Documents comptables prévisionnels et plan de trésorerie.

## LE COMMISSAIRE AUX COMPTES DANS LES STRUCTURES SPORTIVES : DÉMARCHE D'AUDIT

### Prise de connaissance de l'entité et de son environnement (NEP 315)

- Statuts, gouvernance.
- Textes légaux et réglementaires applicables.
- Textes des fédérations ou ligues professionnelles dont la structure est adhérente.
- Conception et mise en œuvre du contrôle interne.

### Identification et évaluation préalable des risques

- Risques liés au statut juridique de l'entité.
- Risques liés aux régimes social et fiscal (*voir ateliers social et fiscal*).
- Risques liés aux recettes (*voir atelier contrôle interne*).

### Mise en œuvre des procédures d'audit (NEP 330)

- Plan de travail.
- Détermination de seuils de signification et de planification.
- Programme de travail.

### Synthèse de la mission et formulation de l'opinion

- Rapport sur les comptes annuels.



’  
Points d’attention particuliers

CNCC  
COMMISSION  
NATIONALE DES  
COMMISSAIRES AUX  
COMPTES



’  
Points d’attention particuliers :  
- LE SOCIAL

CNCC  
COMMISSION  
NATIONALE DES  
COMMISSAIRES AUX  
COMPTES

## LES TEXTES APPLICABLES

---

### Loi n°2006-1294 du 23 octobre 2006

portant diverses dispositions applicables aux arbitres.

### Loi n°2015-1541 du 27 novembre 2015

visant à protéger les sportifs de haut niveau et professionnels et à sécuriser leur situation juridique et sociale.

### Arrêté du 27 juillet 1994

fixant l'assiette des cotisations de sécurité sociale dues pour les personnes exerçant une activité dans le cadre d'une personne morale à objet sportif, d'une association de jeunesse ou d'éducation populaire.

## LES TEXTES APPLICABLES

---

### Circulaire interministérielle n° 94-60 du 28 juillet 1994

relative à la situation des sportifs au regard de la sécurité sociale et du droit du travail.

### Dispositions relatives au règlement général des conventions du 19 février 2009 et du 6 mai 2011

relatives à l'indemnisation du chômage.





## GESTION SOCIALE : RISQUES CONSTATÉS LORS DE CONTRÔLES URSSAF

---

- ↳ Assiette forfaitaire des cotisations
- ↳ Franchise des cotisations applicable lors de manifestations sportives
- ↳ Statut des joueurs et entraîneurs
- ↳ Frais de déplacement, indemnités kilométriques
- ↳ Avantages en nature (logement, prise en charge des impôts dus par les joueurs,...)
- ↳ Respect des conventions collectives



## Points d'attention particuliers :

- LE FISCAL



## ZONES DE RISQUE

---

- ↳ **Appréciation de la fiscalisation des associations sportives**
- ↳ **Filialisation**
- ↳ **TVA**
- ↳ **Réduction d'impôt au titre des dons**
- ↳ **Mécénat et parrainage**
- ↳ **Mise à disposition de personnel ou de biens entre associations**



## CRITÈRES D'APPRÉCIATION DE LA FISCALISATION DES ASSOCIATIONS

---

### ↳ Principe

Les associations ne sont pas soumises aux impôts commerciaux.

### ↳ Exception

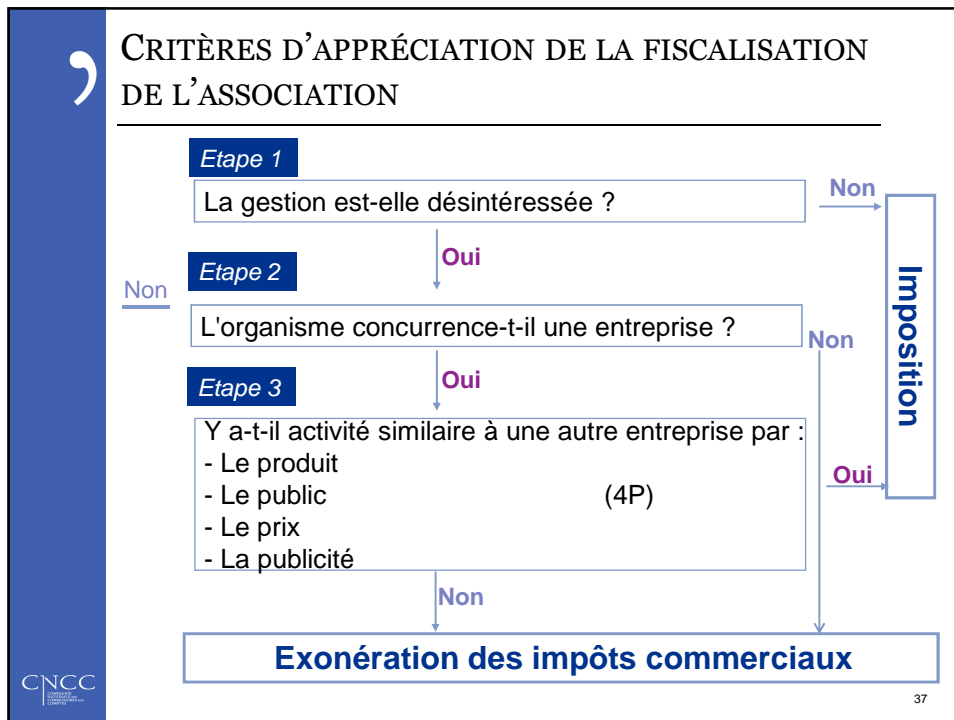
Elles peuvent entrer dans le champ des impôts commerciaux lorsqu'une de leurs activités présente, au sens fiscal, un caractère lucratif.

Afin de déterminer le caractère non lucratif de l'activité, il convient de suivre une méthodologie particulière en trois étapes :

- Gestion désintéressée
- Concurrence
- Règle des « 4P »

Caractère fiscalisable des organismes qui entretiennent des relations privilégiées avec des organismes lucratifs qui en retirent un avantage concurrentiel

Principe du lien entre les trois impôts (IS /TVA /CET).



## Points d'attention particuliers :

- LA TVA

**CNCC**  
COMMISSION NATIONALE  
COMPTABLES DES  
COMPTES

## TVA : CHAMP D'APPLICATION – ASSUJETTIS ET REDEVABLES

### TVA : CHAMP D'APPLICATION – ASSUJETTIS ET REDEVABLES

#### Opérations imposables (opérations « dans le champ » de la TVA)



##### Par nature

Livraisons de biens et services effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel :

- Sponsoring avec contrepartie,
- Buvette,
- Billetterie,
- Produits dérivés,
- Etc...



##### Par un texte

- Opérations de marchands de biens,
- Opérations de constructions,
- Importations, acquisitions intra-communautaires,
- Etc...

## TVA : EXONÉRATION DES ASSOCIATIONS DITES « FERMÉES » NE RENDANT DES SERVICES QU'À LEURS MEMBRES (ART. 261-7-1<sup>o</sup> A CGI)

### Exonération

- Le principe général de base dicté par l'article 261,7,1<sup>a</sup>) du CGI exonère de TVA les associations dites « fermées » qui ne rendent des services qu'à leurs membres. C'est souvent le cas de clubs sportifs.

### Non application de l'exonération

- Aux ventes excédant 10% des recettes totales (cas des refacturations aux membres de fournitures ou d'équipements achetés de façon collective);
- Aux opérations d'hébergement et de restauration;
- A l'exploitation de bars et de buvettes.

Régime de droit commun de non application de l'exonération  
prévue à l'article 261, 7 1<sup>a</sup>) du CGI

’

## Points d'attention particuliers :

- LA RÉDUCTION D'IMPÔT AU TITRE DES DONNS

**CNCC**  
COMMISSION NATIONALE DES  
COMMISSAIRES AUX  
COMPTES

’

## IMPÔT SUR LE REVENU

### RÉDUCTION D'IMPÔT AU TITRE DES DONNS (1/3)

’ **Réduction d'impôt au titre des dons**

- Un don à une association ayant un caractère d'intérêt général peut ouvrir droit à une réduction d'impôt (don en nature ou en numéraire)
- Un don à une association gérant un club professionnel n'ouvre pas droit à une réduction d'impôt

’ **Peuvent également ouvrir droit à une réduction d'impôt**

- Les abandons de revenus ou de produits ;
- Les abandons de remboursement de frais engagés par les bénévoles

’ **Reçu fiscal**

- Le reçu fiscal émis doit respecter le modèle Cerfa n°11580\*0
- La délivrance irrégulière d'un reçu fiscal = amende de 25% de la somme indûment mentionnée sur le reçu

**CNCC**  
COMMISSION NATIONALE DES  
COMMISSAIRES AUX  
COMPTES

42

## IMPÔT SUR LE REVENU

### RÉDUCTION D'IMPÔT AU TITRE DES DONDS (2/3)

---

#### Frais engagés par les bénévoles : quatre conditions à respecter pour la prise en compte des frais

- Etre dans le cas d'une activité bénévole
- Frais engagés en vue strictement de l'objet social de l'organisme bénéficiaire
- Absence de toute contrepartie pour le bénévole (BOI-IR-RICI-250-20)
- Comptabilisation des frais abandonnés (utilisation des contributions volontaires en nature)

## IMPÔT SUR LE REVENU

### RÉDUCTION D'IMPÔT AU TITRE DES DONDS (3/3)

---

#### Justification des frais

- Dépense réellement engagée
- Pièce justificative conservée, avec objet de la dépense mentionné (**NB** : possibilité d'utiliser les tableaux d'évaluation forfaitaire publiés par l'administration fiscale)
- Déclaration expresse d'abandon du remboursement par le bénévole écrite et conservée par l'association bénéficiaire
- Utilisation du barème kilométrique fiscal spécifique à cette rubrique

’

Points d'attention particuliers :

- LE MÉCÉNAT

**CNCC**  
COMMISSION NATIONALE DES  
COMPTABLES DES  
COMPTES

’

**DISTINCTION ENTRE MÉCÉNAT ET PARRAINAGE**

	Mécénat	Parrainage
Définition	Sans contrepartie	Contrepartie directe
Contrepartie	Oui mais disproportionnée et limitée par la jurisprudence	Oui d'égale valeur puisqu'il s'agit d'une opération commerciale
Déduction fiscale pour l'entreprise	Réduction de l'impôt sur les bénéfices de 60% de la valeur du don dans la limite de 0,5 % du CA HT. (art. 6 loi n°2003-709 du 1 <sup>er</sup> août 2003).	Dépenses déductibles du résultat au titre des charges d'exploitation. Assimilation des dépenses de parrainage à des dépenses de nature publicitaire (article 39-1-7° e du CGI)
Facturation TVA	Non car considéré comme un don	Opération de nature commerciale assujettie à la TVA

**CNCC**  
COMMISSION NATIONALE DES  
COMPTABLES DES  
COMPTES

46

LA LOI DU 1ER AOÛT 2003 MODIFIÉE PAR LA LOI DE  
 COHÉSION SOCIALE (2005-32) DU 18/01/2005  
 RELATIVE AU MÉCÉNAT, AUX ASSOCIATIONS ET AUX FONDATIONS

Justificatif des versements

Le donataire doit produire un reçu fiscal respectant le modèle Cerfa (n°11580\*0 »).  
 La preuve doit être univoque.

**NB** : la délivrance irrégulière d'attestation est sanctionnée par une amende de 25% de la somme indûment mentionnée sur l'attestation (les dirigeants de droit ou de fait sont solidairement responsables si leur mauvaise foi est établie).

→ D'où l'opportunité d'utiliser la procédure de rescrit pour connaître a priori la position de l'Administration

Points d'attention particuliers :

- LES MISES A DISPOSITION DE PERSONNELS OU DE BIENS ENTRE ASSOCIATIONS





## MISES À DISPOSITION DE PERSONNELS OU DE BIENS ENTRE ASSOCIATIONS

---

### ↳ Mises à disposition de personnel ou de biens (2/2) (BOFiP-BOI-TVA-CHAMP-30-10-40, n<sup>os</sup> 220 à 260)

- Conditions pour refacturer sans TVA :
  - L'organisme doit appartenir à un groupement,
  - Les membres du groupement ne sont pas assujettis à la TVA,
  - La refacturation de services (pas de fournitures de biens) est faite exclusivement aux membres du groupement,
  - La refacturation est réalisée à prix coûtant.



## Points d'attention particuliers :

- LE CONTRÔLE INTERNE

## Préambule

« Il n'y a pas que la Ligue 1 ou le Top14 ! »

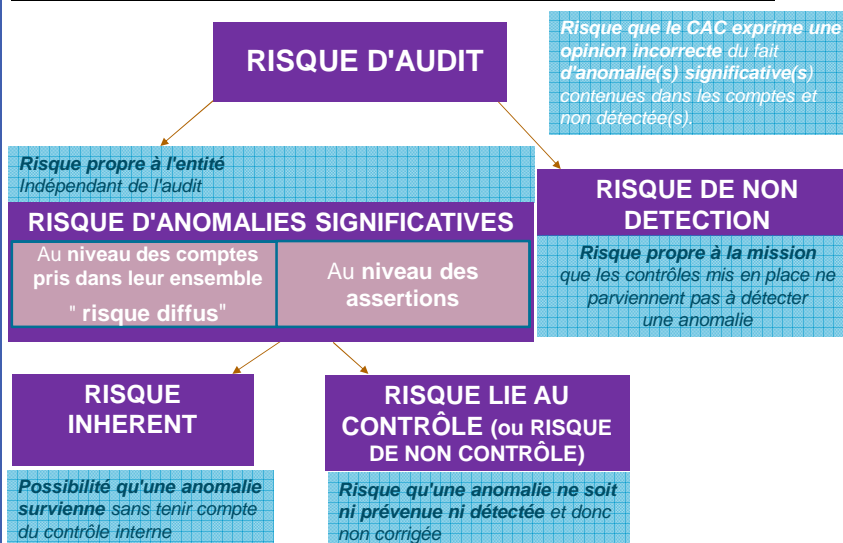
↳ Tous les clubs sont exposés

↳ L'environnement économique, politique, médiatique nous oblige à être attentifs et à l'écoute !

↳ Point essentiel de la démarche d'audit

- Analyse du contrôle interne.
- Zones de risque critiques spécifiques selon :
  - La structure;
  - L'organisation.

## RAPPEL MÉTHODOLOGIQUE NOTIONS DE RISQUE DES NOTIONS CLÉS DE L'ORIENTATION – RISQUE D'AUDIT

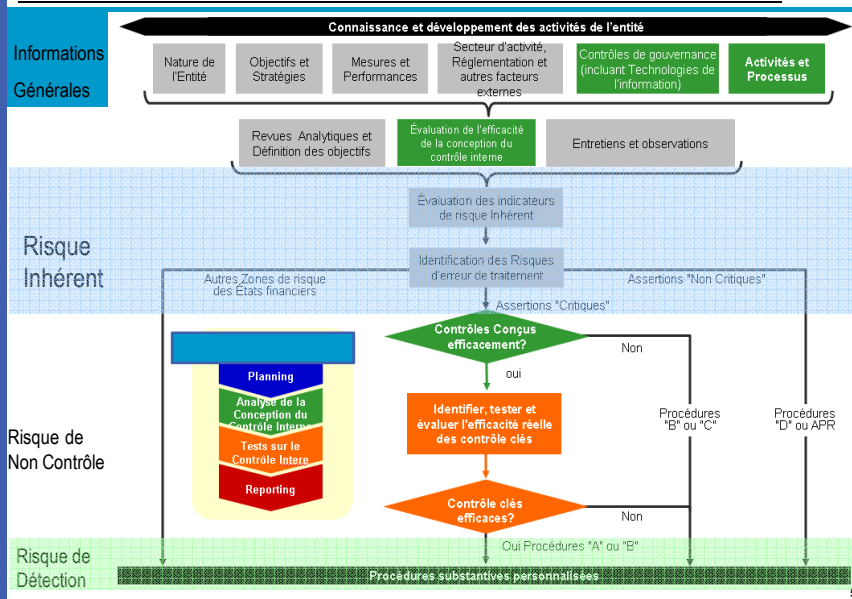


## RAPPEL MÉTHODOLOGIQUE – DÉMARCHE D'AUDIT

La démarche d'audit comprend la prise de connaissance :

- du club et de son environnement
- de la conception et de la mise en œuvre du contrôle interne et notamment des éléments permettant de prévenir le risque d'anomalies significatives dans les comptes (NEP 315) :
  - L'identification et l'évaluation du risque d'anomalies significatives dans les comptes au niveau des comptes pris dans leur ensemble et des assertions
  - Le système d'information relatif à l'élaboration de l'information financière
  - .../...
- Ensuite, le CAC définit la nature et l'étendue des procédures d'audit à mettre en œuvre (NEP 320)
  - Le seuil de signification lui permet de déterminer le montant à partir duquel une anomalie est significative ;
  - Le(s) seuil(s) de planification lui permet(tent) de déterminer la nature et l'étendue des travaux.

## EXEMPLE DE MÉTHODOLOGIE D'ANALYSE DES RISQUES





## PRISE DE CONNAISSANCE DE L'ENTITÉ : SPÉCIFICITÉS

### Activités

- Secteur(s) d'activité(s) et facteurs externes
- Lois et réglementations (Convention collective nationale du sport, accord de branche, règlement des organes de contrôle de gestion, convention entre l'association « support » et la société sportive )

### Organisation et fonctionnement

- Activités (mono ou omnisports)
- Actionnariat et/ou gouvernance (cf. statuts) et compétences
- Organisation comptable et système d'information (notamment pour les clubs omnisports), cartographie du SI informatique (billetterie, facturation,...)
- Normes et principes comptables (subventions, sponsors, Entrées /Sorties joueurs, activation, échanges de marchandises,...)

### Objectifs poursuivis

- Objectifs et stratégie (top5, Play-Off, Coupes d'Europe...)
- Performance financière (contrainte des organes de contrôle de gestion), engagements (solidarité, convention association, complément de prix aux contrats des joueurs - origine des actifs – trésorerie)

### Contentieux

- Contrôles sociaux, fiscaux et pratiques actuelles (TVA, franchises Urssaf, indemnités...)



## PRISE DE CONNAISSANCE DU CONTRÔLE INTERNE

En termes d'approche d'audit, dans les structures de petite taille, il sera généralement difficile de s'appuyer sur une [approche contrôle](#) par manque de visibilité et/ou de traçabilité des process.

→ Recours à des contrôles de substance.

Ainsi, dans une situation où l'organisation du club est jugée « perfectible », où le recours au bénévolat se révèle significatif, où les structures d'encadrement apparaissent relativement légères (hors sportifs) et les process empiriques, [l'approche substantive](#) sera privilégiée.

Des procédures analytiques (NEP 520) et / ou des tests de détail (de procédures) (NEP 530) seront mis en œuvre.



## PRISE DE CONNAISSANCE DU CONTRÔLE INTERNE

---

### ↳ Dans l'approche substantive

- Le risque d'erreur est évalué ;
- Seules des procédures substantives sont réalisées.

### ↳ Dans l'approche contrôle (si pertinente et efficace)

- Les risques d'anomalies significatives sont identifiés ;
- Les contrôles pertinents mis en place par le club sont mis en évidence ;
- Ils sont décrits et leur efficacité opérationnelle est testée (obligation) ;
- Le risque d'erreur est évalué ;
- Des procédures substantives sont menées.



## POINTS D'ATTENTION SPÉCIFIQUES AUX CLUBS SPORTIFS

---

### ↳ La trésorerie

- Origine des fonds (Information de Tracfin- déclaration de soupçon) ;
- Maîtrise des flux d'espèces ;
- Qualité du suivi interne (entretien avec le trésorier) ;
- Existence d'une vision globale mensualisée.

### ↳ La billetterie

- Zone de risque (NEP 240) si non informatisée. Si informatisée s'intéresser aux billets édités / entrées « gencodées ».

### ↳ Les recettes bar, boutique/ merchandising

- Risque sur l'exhaustivité des flux ;
- L'analyse de la marge est un minimum et l'organisation des gratuités doit être prise en compte.

## POINTS D'ATTENTION SPÉCIFIQUES AUX CLUBS SPORTIFS

---

### Les cotisations

- Suivi quantitatif et financier (traçabilité, ayants-droit),

### Les subventions

- Fait générateur de la comptabilisation = vote de la collectivité ;
  - Rattachement comptable (saison, année civile) ;
  - Respect de la convention d'objectifs signée (droits et obligations) ;
  - Plafonnement des aides des collectivités territoriales.
- (voir atelier « Organisation du sport en France », slide n°13)

## POINTS D'ATTENTION SPÉCIFIQUES AUX CLUBS SPORTIFS

---

### Le Sponsoring

- Test de réalité de la prestation rendue ;
- Organisation du rattachement à l'exercice ;
- Identification des engagements (pluriannuels, optionnels) ;
- Maîtrise des échanges de marchandises (traçabilité, fiscalité, social...).

### Le Mécénat (le cas échéant)

- La convention est-elle en rapport avec la qualification du versement ?

*(voir également ateliers Fiscalité et Comptabilité)*

## POINTS D'ATTENTION SPÉCIFIQUES AUX CLUBS SPORTIFS

### La Masse salariale

- **Test de réalité de la prestation rendue ;**
- **Risques relatifs à l'exhaustivité des salaires et cotisations :**
  - Parts variables des rémunérations (contrôle de cohérence avec les honoraires d'agent) ;
  - « Doubles contrats » & Pôle emploi &/ou Prestations de détection des joueurs (scouting) ;
  - Mauvaise application de la Circulaire Acoess 28/07/1994 ;
  - Application « excessive ou extensive » des (indemnités kilométriques), insuffisamment justifiées.

**Rappel:** Existence d'un contrôle externe des salaires nominatifs via l'homologation des contrats par les organes de contrôle de gestion des fédérations / ligues.

### Les Entrées / Sorties de joueurs - Estimations comptables

## RISQUES LIÉS AU SYSTÈME D'INFORMATION : CONSÉQUENCES EN CAS DE DÉFAILLANCE OU D'INSUFFISANCE

### Carences au niveau du contrôle de gestion

- Production d'une information « inexacte » ou « incomplète » aux tiers intéressés ;
- Insuffisance de suivi des activités et de la trésorerie ;
- Comptabilité ne retraçant pas l'ensemble des opérations de l'exercice ;
- Manque ou perte de confiance des financeurs (publics ou privés) et des organes de tutelle ;
- Possibilité de dégradation des relations entre les sections bénéficiaires et les sections déficitaires des clubs omnisports.

→ **Risques liés à la non continuité de l'exploitation et/ou risques susceptibles de remettre en cause le projet sportif**



## SYSTÈME D'INFORMATION : EXEMPLES DE BONNES PRATIQUES POUR LES CLUBS SPORTIFS

---

### › Organisation du flux des informations financières et de gestion entre les sections et l'association

- Statuts et règlement intérieur correctement rédigés
- Mise en place de fiches de poste\*
- Mise en place de procédures où chacun sait ce qu'il doit faire\*

### › Mise en place d'une comptabilité analytique

### › Evaluation et adaptation du contrôle interne par la Gouvernance



## SYSTÈME D'INFORMATION : EXEMPLES DE BONNES PRATIQUES POUR LES CLUBS SPORTIFS

---

### › Etablissement de budget pour chaque section et suivi mensuel ou trimestriel de la consommation du budget

### › Suivi régulier de la trésorerie des sections et de l'association

### › Compte rendu de l'utilisation des subventions conformément à la convention d'objectifs et de moyens

### › Respect de la publication des comptes et du rapport du commissaire aux comptes, le cas échéant



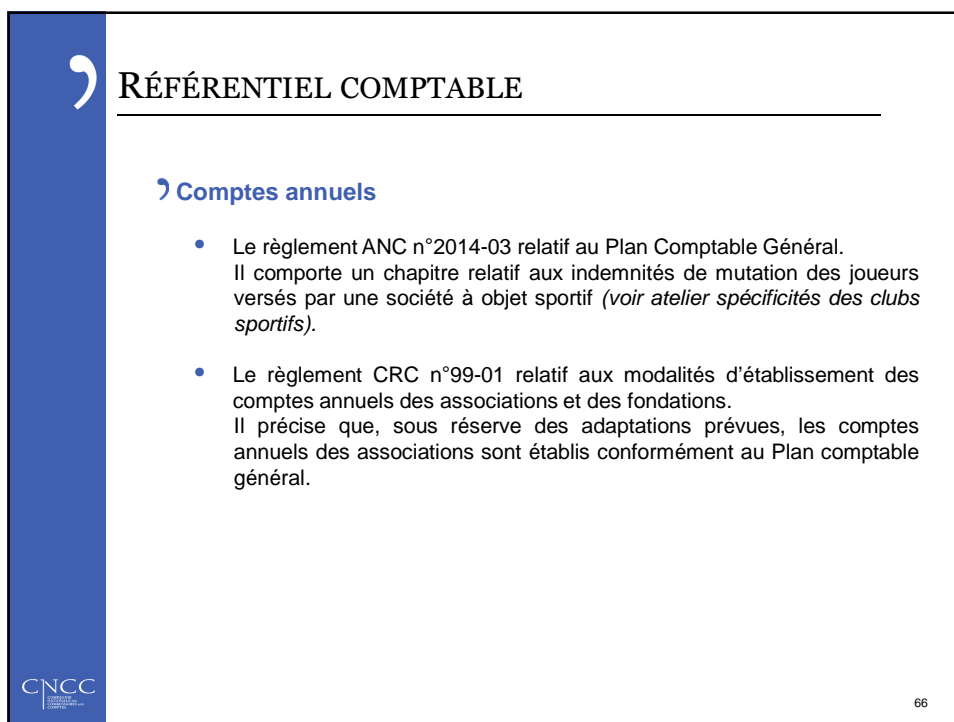


,

Points d'attention particuliers :

- LA COMPTABILITÉ

**CNCC**  
COMMISSION NATIONALE DES  
COMPTABLES AUX  
COMPTES



,

**RÉFÉRENTIEL COMPTABLE**

---

) **Comptes annuels**

- Le règlement ANC n°2014-03 relatif au Plan Comptable Général.  
Il comporte un chapitre relatif aux indemnités de mutation des joueurs versés par une société à objet sportif (*voir atelier spécificités des clubs sportifs*).
- Le règlement CRC n°99-01 relatif aux modalités d'établissement des comptes annuels des associations et des fondations.  
Il précise que, sous réserve des adaptations prévues, les comptes annuels des associations sont établis conformément au Plan comptable général.

**CNCC**  
COMMISSION NATIONALE DES  
COMPTABLES AUX  
COMPTES

66

## ¸ RÉFÉRENTIEL COMPTABLE

---

### ¸ Documents adressés par les clubs sportifs aux organes de contrôle de gestion

- Ils sont définis par les organes de contrôle de gestion.
- Ils comprennent généralement au titre :
  - des comptes annuels : un bilan, un compte de résultat et une annexe.
  - des documents spécifiques demandés par les organes de contrôle de gestion : des informations portant sur le détail de postes comptables (ex : salaires des joueurs, effectif,...).

## ¸ RÉFÉRENTIEL COMPTABLE

---

### ¸ Documents demandés par les organes de contrôle de gestion

- A la demande de certaines fédérations sportives, les clubs sportifs présentent des comptes « combinés » (société sportive et association dite « support » formant le groupement sportif).
- Les dispositions de l'annexe VI du règlement comptable CRC n°99-02 s'appliquent.

## EXERCICE SOCIAL / SAISON SPORTIVE

### Subventions accordées par les collectivités territoriales – Affectation aux périodes comptables

(EC 2013-54, Bull. CNCC n°172, décembre 2013, p. 659)

L'article R113-4 du code du sport est-il respecté par la collectivité ?  
« La délibération attribuant une subvention (...) précise la saison au titre de laquelle cette subvention est accordée »

**NON**

Rechercher cette période par tout moyen en particulier grâce aux courriers échangés entre l'association et la collectivité en particulier relatifs à la demande de subvention par l'association

**OUI**

« Une subvention de fonctionnement accordée pour plusieurs exercices est répartie en fonction des périodes ou étapes d'attribution définies dans la convention ou à défaut prorata temporis. La partie rattachée à des exercices futurs est inscrite en produits constatés d'avance ».

**OU**

S'agissant de subventions affectés par les tiers financeurs à des projets définis, la part non utilisée (« l'engagement d'emploi pris par l'organisme envers le tiers financeur ») en totalité au cours de l'exercice de comptabilisation du produit est inscrite :

- En charges sous la rubrique « engagements à réaliser sur ressources affectées »,
- Au passif sous le compte « fonds dédiés ».

## SUBVENTIONS : POINTS D'ATTENTION

### La comptabilisation des subventions reçues suit les règles générales du PCG

- Points d'attention :
  - Nature de la subvention ;
  - Date de comptabilisation ;
  - Interdiction du transfert d'une subvention reçue ;
  - Période concernée (exercice social différent de l'année civile).

## EXERCICE SOCIAL/SAISON SPORTIVE

Comptabilisation d'une subvention accordée par la commune au titre de la saison sportive (handball) au 30/06/N (EJ 2012-50 & EC 2012-58, Bull. CNCC n°169, mars 2013, p. 121)

Délibération  
de la commune  
le 27/01/N

Convention d'objectifs et de moyens précise :  
- Subvention finance **la saison sportive N-1/N** (art. 4)  
- Compte rendu financier à faire à la commune dans les  
6 mois de la date de clôture (art. 5) <sup>(1)</sup>  
- Qualification de subvention de fonctionnement (art. 4)

Durée de la  
convention (art. 6)  
- Annuelle  
- Terme : 31/12/N

- Comptabilisation en produits de la subvention accordée, à la date de la délibération, soit le 27/01/N
- Produit rattaché à 100 % à l'exercice N, sans charges constatées d'avance, nonobstant la durée de la convention prenant fin au 31.12, afin de tenir compte du fait que :
  - \* Le budget ayant servi à l'attribution de la subvention est présenté pour la saison sportive N-1/N.
  - \* Il peut être considéré que les dépenses couvertes par la subvention ont été engagées intégralement au titre de la saison sportive et que la totalité de la subvention a été ainsi consommée.

<sup>(1)</sup> Le contrôle opéré par la commune permettra de juger de l'utilisation des fonds/objet de la convention (Art 5 « Si pour une raison quelconque, la subvention n'était pas affectée par l'association à l'objet pour lequel elle avait été octroyée, la ville se réserve le droit de demander à l'association le remboursement en totalité ou en partie de la somme perçue »).

## COMPTABILISATION DE PRODUITS

### Les principaux produits sont :

- Les recettes spectateurs ;
- Les droits TV (Atelier « les spécificités des clubs professionnels ») ;
- Le mécénat et les dons ;
- Le sponsoring ;
- Les échanges de marchandises.

## LES RECETTES SPECTATEURS

---

- Les recettes de matchs sont comptabilisées en fonction de la date du déroulement des manifestations.
- Les abonnements sont comptabilisés en produits en fonction du nombre de matchs joués.

## LE MÉCÉNAT ET LES DONS

---

### Le mécénat

- Le mécénat est le soutien matériel apporté sans contrepartie directe de la part du bénéficiaire, à une œuvre ou à une personne pour l'exercice d'activités se situant en France et présentant un intérêt général (arrêté du 6 janvier 1989).
- Les mécénats et les dons ne peuvent être comptabilisés en produit que s'ils sont encaissés.  
**On ne comptabilise pas de « mécénat à recevoir » !**
- Les mécénats et les dons ne doivent pas donner droit à une contrepartie directe.

## LE MÉCÉNAT ET LES DONNS

### Les dons

- Dons non affectés

C'est-à-dire non « dédiés » à un projet particulier mais laissés à disposition de l'organisme pour réaliser sa mission d'intérêt général.

- Ils sont enregistrés en produits.

- Dons affectés

- Ils sont enregistrés en produits au fur et à mesure de la réalisation des engagements.

La partie non utilisée des dons affectés à la clôture de l'exercice est reportée sur les exercices suivants par l'usage des comptes de fonds dédiés tels que prévu au règlement CRC n°99-01.

## LE SPONSORING

### Le sponsoring

- Démarche « publicitaire » qui implique la recherche de retombées économiques.
- Nécessité d'obtenir le contrat pour analyse des clauses :
  - détermination de la période du contrat
  - rattachement du produit à la période concernée

Attention au « sponsoring de fin de saison » !



## LES ÉCHANGES DE MARCHANDISES

---

- La charge et le produit résultant d'un échange de marchandises ou de services doivent être comptabilisés simultanément (*EC 2005-90, Bull. CNCC n° 142, juin 2006, p. 386*).

Conformément à la règle posée par le PCG en matière d'échange (art. 213-1), la charge et le produit résultant d'un échange de marchandises ou de services sont à comptabiliser à la valeur vénale.

- Exemples d'échanges de marchandises :

- échanges de service traiteur contre des places ou de la publicité.
- mise à disposition de véhicules en échange de l'apposition du logo du fabricant dans les enceintes du stade, sur des T-shirts, ...




## LES ÉCHANGES DE MARCHANDISES



---


- Lors de l'arrêté des comptes de l'exercice, en cas de décalage dans la réalisation de l'échange, le produit ou la charge est à rattacher à l'exercice au cours duquel l'échange sera réalisé, en comptabilisant, selon le cas :


- soit une charge constatée d'avance,
- soit un produit constaté d'avance.


**CONSTITUTION DE PROVISIONS**



---

-  **Evènements sportifs futurs**
  
-  **Pour équilibre de l'association «support» (clubs pro)**



79


**EVÈNEMENTS SPORTIFS FUTURS - CONSTITUTION DE PROVISIONS  
POUR DÉPENSES FUTURES LIÉES AUX DISCIPLINES NOUVELLEMENT  
INSCRITES AUX PROCHAINS JEUX OLYMPIQUES**

---

-  **Pas de provisionnement des dépenses futures en 2010 pour 2014**
  - Des pertes d'exploitation futures ne correspondent pas à la définition d'un passif ;
  - Il y a possibilité de recevoir des financements qui pourraient couvrir tout ou partie des dépenses.
  
-  **En revanche, possibilité de constituer un compte « réserves pour projet associatif » en « autres réserves »**
  - Un quote-part du résultat 2010 pourrait y être affectée par décision de l'organe délibérant.

*(EC 2011-17, Bull. CNCC n°163, septembre 2011, p. 614)*


80



## POUR ÉQUILIBRE DE L'ASSOCIATION « SUPPORT » (CLUBS PRO)

L'article L. 122-18 du code du sport définit les relations juridiques entre l'association support et la société sportive :

« Lorsqu'une association sportive est soumise aux dispositions du livre VI du code de commerce relatif aux difficultés des entreprises, la société sportive constituée par elle est tenue d'exécuter le plan de sauvegarde ou de redressement judiciaire ».

**La société sportive est considérée comme solidaire dans les cas de mise sous sauvegarde ou de redressement judiciaire de l'association support.**

### Important !!

C'est l'association support qui détient le numéro d'affiliation qui permet à la société sportive de participer à une compétition professionnelle.

## POUR ÉQUILIBRE DE L'ASSOCIATION « SUPPORT » (CLUBS PRO)

Analyse de la situation de l'association :  
Mise en évidence de l'existence de risques



Nécessité de s'interroger sur :

- une information à donner dans l'annexe des comptes annuels
- la constitution d'une provision dans les comptes de la société sportive
- une **provision** est un **passif dont l'échéance ou le montant n'est pas fixé de façon précise** (PCG, art. 321-5)
- un passif est un élément du patrimoine ayant une valeur économique négative pour l'entité, c'est-à-dire une **obligation** de l'entreprise à l'égard d'un tiers dont il est probable ou certain qu'elle provoquera une **sortie de ressources** au bénéfice de ce tiers, **sans contrepartie** au moins équivalente attendue de celui-ci (PCG, art. 321-1)