



UNIL | Université de Lausanne

IDHEAP

Institut de hautes études  
en administration publique

Hakim Hadjeres

**Quelles formes d'audit financier pour les  
fédérations sportives internationales?**

**Working paper de l'IDHEAP 1/2017**  
Unité Management public et systèmes d'information

*Université de Lausanne*  
*Faculté de droit, des sciences criminelles et d'administration publique*  
*Institut de Hautes Etudes en Administration Publique*  
*Master en Advanced Studies en administration publique (MPA)*

# **« *Quelles formes d'audit financier pour les fédérations sportives internationales?* »**

*Travail de mémoire*

*Auteur : Hakim Hadjeres*

*Jury*

*Rapporteur : Jean-Loup Chappelet*

*Co-rapporteur : Andreas Ladner*

*Expert extérieur : Kurt Grüter*

*7 novembre 2016*

*Working paper 1/2017*

*Unité Management public et systèmes d'information*

*Le texte intégral est disponible en ligne sur le dépôt institutionnel de l'UNIL : <https://serval.unil.ch/>*

## Table des matières

Partie I: Introduction .....	4
1. <i>Mon parcours et lien avec le sujet traité</i> .....	4
2. <i>Contexte actuel et scandales récurrents</i> .....	7
3. <i>Risques et nouvelles opportunités</i> .....	11
Partie II: Notions théoriques .....	24
4. <i>Remarque préliminaire – l’expectation gap</i> .....	24
5. <i>Au fait, c’est quoi un audit externe des comptes ?</i> .....	24
6. <i>Ce que l’on entend par audit de la performance (ou de rentabilité)</i> .....	30
7. <i>Comparatif et différences entre les deux types de contrôle</i> .....	32
Partie III : Questions de recherche .....	33
8. <i>Design du mémoire, approches théoriques et définitions</i> .....	33
9. <i>Dispositions juridiques en Suisse</i> .....	36
10. <i>Les quatre sous-questions de recherche et les idées étudiées</i> .....	41
▪ <i>Statu quo – l’audit financier par les cabinets privés</i> .....	41
▪ <i>Première idée – mise en place d’un audit par des cours des comptes publiques</i> .....	44
▪ <i>Deuxième idée – un organe de contrôle commun pour les fédérations sportives</i> .....	48
▪ <i>Troisième idée – une agence mondiale d’audit (et de certification) pour le sport</i> .....	52
Partie IV : Test des idées et conclusions .....	61
11. <i>Présentation des résultats généraux</i> .....	61
▪ <i>Statu quo</i> .....	61
▪ <i>Première idée</i> .....	63
▪ <i>Deuxième idée</i> .....	64
▪ <i>Troisième idée</i> .....	65
12. <i>Conclusions</i> .....	68
▪ <i>En allant à l’essentiel</i> .....	68
▪ <i>Prise de position</i> .....	70
Partie V : Aspects généraux .....	71
13. <i>Soutenance du mémoire et jury</i> .....	71
14. <i>Remerciements</i> .....	71
15. <i>Engagements de l’auteur</i> .....	72
16. <i>Bibliographie et annexes</i> .....	73

*« La pratique montre que la bonne gouvernance peine à être mise en œuvre »  
(Geeraert, Alm, & Groll, 2013)*



*Image 1 – siège de la FIFA à Zürich*

# Partie I: Introduction

## 1. *Mon parcours et lien avec le sujet traité*

Les idées développées dans ce mémoire sont basées d'une part sur une expérience professionnelle de quinze ans dans l'audit et la surveillance financière. Ces années passées entre 2001 et 2016 sont idéalement partagées entre une première moitié à Zürich et Lausanne auprès d'un cabinet d'audit reconnu dans la branche au niveau international, PricewaterhouseCoopers (PwC), et une deuxième moitié à Berne auprès de l'organe suprême de surveillance financière de la Confédération, le Contrôle fédéral des finances (CDF). Les précieuses années passées dans les domaines du secteur privé, de l'administration publique fédérale et des missions de surveillance dans le milieu international des agences spécialisées des Nations Unies à Genève, me permettent de profiter d'expériences importantes et variées.

La thématique de la gouvernance multi-niveau, associée aux questions de l'audit et de la surveillance financière, m'a occupé pendant sept années au CDF. L'audit de projets de conversion aux normes comptables IPSAS<sup>1</sup> dans trois agences spécialisées des Nations Unies, ainsi que dans des domaines liés à la Confédération, m'ont offert la possibilité de suivre des projets complexes. La définition des périmètres financiers et des activités de certaines entités peut constituer un exercice parfois laborieux ; les frontières comptables-financières en effet ne sont pas toujours simples à définir, surtout lorsque ces dernières doivent être associées à des notions de contrôle et de décision, donc de gouvernance. Dans le cadre de ces projets, ces analyses sur les périmètres sont nécessaires et utiles, vu que ces frontières pas toujours clairement délimitées peuvent créer des zones-grises oubliées « non gouvernées » et non surveillées pendant parfois de longues années. La création de fondations (souvent de droit privé), ou autres structures mixtes, hybrides ou externes, pour gérer de manière plus indépendante ou efficiente certains domaines, a aussi souvent été régulièrement au centre de nos attentions ; car avec des périmètres élargis le contrôle peut vite devenir plus laborieux.

Je voudrais aussi mentionner les missions de *performance audit* en lien avec des projets techniques et d'aide au développement<sup>2</sup> dans des pays d'Amérique Latine et d'Afrique, financés par la Direction du développement et de la coopération (DDC) du Département Fédéral des Affaires Etrangères, par le Secrétariat d'Etat à l'économie (SECO) du Département fédéral de l'économie, de la formation et de la recherche, ou encore par la Commission Européenne (CE), et souvent avec le « support » d'agences internationales ayant un caractère multilatéral, telles que des agences spécialisées onusiennes. Ces opérations sur le

---

<sup>1</sup> Les International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) sont des normes comptables internationales pour le secteur public (gouvernements, collectivités locales, établissements publics et parapublics, institutions internationales, etc.), édictées par l'IPSASB (International Public Sector Accounting Standards Board), un organe indépendant de l'IFAC (International Federation of Accountants).

<sup>2</sup> <http://www.igad-hycos.org>; <http://www.senamhi.gob.pe/climandes>.

terrain m'ont permis d'apprendre beaucoup et m'ont inspiré positivement tout au long de la rédaction de mon mémoire.

Seulement en vérifiant des projets sur place, on peut saisir la vraie situation, et comprendre que la réalité peut différer sensiblement de ce qui est discuté à des milliers de kilomètres de distance. Et que ce qui est reporté dans des *management reports*, parfois, ne reflète pas la réalité de manière suffisamment précise, voire pas du tout dans certains cas. De nombreux voyages dans les quatre continents m'ont apporté des idées et le recul nécessaire pour effectuer une analyse sur les thèmes du monitoring financier, de la gestion de projets complexes (et de leur suivi) et du partage des responsabilités dans un contexte de gouvernance multi-niveau. Derrière de jolis organigrammes et des titres à première vue prestigieux, toute organisation reste composée d'êtres humains qui représentent bien les différents types de personnes vivant dans une société : il y a les bons et les moins doués, les motivés et ceux qui préfèrent un rythme moins soutenu, ceux qui sont honnêtes et d'autres plus « malins ». Ceci vaut dans le secteur privé, le secteur public, les Nations unies, etc.

Ces expériences au niveau des secteurs publics et intergouvernementaux, associées aux huit années passées dans un cabinet privé, me permettent aujourd'hui en particulier de maîtriser les avantages des deux modèles de surveillance, et aussi leurs faiblesses et inconvénients, décrits en détail dans ce rapport. Ces belles expériences m'ont permis d'initier une démarche de réflexion, portant sur les mesures nécessaires pour aider à gouverner de manière plus adéquate, du moins pour ce qui concerne les aspects liés à la gestion financière, ces organisations sportives globalisées, complexes et aux périmètres parfois flexibles.

### Pourquoi ce thème ?

Ce rapport n'est pas rédigé exclusivement pour les experts du domaine financier, bien au contraire. Un premier objectif de ce travail est de partager des idées simplement pour que des lecteurs disposant de différents profils et expériences puissent en bénéficier, et pour simplifier ce débat. Un deuxième objectif est de formuler des mesures tangibles pouvant aider à remédier aux faiblesses humaines et organisationnelles, qui sont souvent à l'origine de nombreux scandales. A la fin de cette étude des idées seront proposées, présentant des mesures pour renforcer - sans nuire au dynamisme et à la bonne exécution des activités - la surveillance des aspects financiers, qui doit représenter un des piliers d'une bonne gouvernance.

Les médias offrent beaucoup d'analyses, rapports et articles sur le sujet de la « gouvernance » ou de la « bonne gouvernance » : en particulier sur celle liée au secteur privé et existant dans les grandes multinationales. Sur ces thèmes on trouve des livres dans les bibliothèques, les universités et sur internet : beaucoup de littérature existe par exemple sur les thèmes de la gouvernance organisationnelle ou politique, sur les principes généraux de bonne gouvernance et sur l'importance de l'éthique, de manière générale comme de manière très précise. Par contre peu d'études existent à ce jour sur la gouvernance dans les fédérations sportives

internationales (FSI) ; et pratiquement aucune<sup>3</sup> ne traite de l'importance d'une surveillance financière élargie comme levier pour assurer les piliers d'une gouvernance financière et prévenir la mauvaise gestion et la corruption.

Pour ce qui concerne la partie relative à la surveillance financière et plus précisément à la mise en place d'un audit financier élargi, il s'agit d'un thème pionnier. Les travaux effectués aboutissent à un diagnostic qui permet de formuler des propositions de mesures concrètes apportant une valeur ajoutée dans le domaine de la gouvernance financière. Ce travail est un chapitre d'une réflexion nécessaire sur un thème d'actualité : celui de la surveillance financière des FSI installées en Suisse, qui sont parfois des entités grandes et complexes, et aux périmètres pas toujours clairement délimités. La Suisse, en tant que pays hébergeant les sièges de ces organisations et responsable du cadre juridique portant les structures qui y sont établies, peut s'engager davantage pour aider ces organisations à évoluer vers une meilleure gouvernance financière. Il en va aussi de sa réputation, et en conséquent de la réputation de son économie. Peut-être que cela pourrait aussi passer par une adaptation des certaines bases légales en Suisse, mais ce n'est pas le sujet de ce travail de mémoire.

#### Le levier de la gestion financière pour pousser les réformes

*« ... Autant dire qu'une réforme a peu de chance d'être adoptée si elle affecte négativement les prérogatives du comité exécutif ou des membres. Comme on dit en anglais, les dindes n'aiment pas Noël! Autrement dit, personne n'aime se couper la main. La seule façon de faire passer une réforme significative est qu'il y ait une forte pression des sponsors et des télédiffuseurs - qui financent le système - ce qui est le cas actuellement pour la FIFA. Pour corriger cette difficulté de forme, il faudrait changer les structures même de décision (ce qui nécessite de nouveau la majorité qualifiée) et/ou abandonner le principe «une voix = un pays/une association nationale» (qui est la règle dans les organisations internationales). Pour cela, le leadership du futur président sera essentiel. Au niveau du fond, les réformes de gouvernance ne seront pas suffisantes pour éviter la corruption. Il faut traiter les principales causes qui ont donné lieu à de la corruption dans les organisations sportives, à savoir l'attribution des grandes compétitions et le contrôle des dépenses centrales et des redistributions locales de fonds, si on laisse de côté le dopage, qui est un sujet en soi traité par l'Agence mondiale antidopage. » (Jean-Loup Chappelet, Le Temps, 3 décembre 2015).*

Le contrôle des dépenses et des redistributions de fonds, qui sont transférés depuis la centrale par exemple vers des fédérations régionales, introduit la question centrale de ce travail de mémoire : quelle est la forme la plus adéquate pour auditer les aspects financiers de ses organisations, qui opèrent dans un environnement multi-niveau, global, sans frontières et sans toujours maîtriser l'intégralité des règlements et des lois en vigueur ailleurs ?

---

<sup>3</sup> Les travaux sur la *corporate governance* au CIO de la commission « CIO 2000 », créée par J. A. Samaranch, étant une exception.

## 2. Contexte actuel et scandales récurrents

### Bref aperçu historique

Au début de la première guerre mondiale, le 10 avril 1915 Pierre de Coubertin transférait à Lausanne l'administration du Comité international olympique (CIO) qui auparavant était à son domicile à Paris. Une des raisons de ce déménagement était la volonté d'installer le siège du CIO dans un pays neutre. Après la guerre, le CIO confirma son siège à Lausanne. Le Palais de Rumine, l'hôtel de ville et le Casino de Montbenon ont marqué les premières décennies du siècle passé de cette présence olympique dans cette ville, tout comme la villa Mon-Repos, aujourd'hui abritant les bureaux de la Solidarité Olympique, l'organisme qui - entre autres - redistribue aux comités nationaux olympiques une partie des revenus.

A partir des années 1980, sous l'impulsion aussi de Juan Antonio Samaranch, président du CIO de l'époque, la ville de Lausanne et le canton de Vaud devinrent progressivement le centre de l'administration du sport international.

Après un siècle d'histoire, Lausanne en particulier est devenue aujourd'hui le cœur d'un réseau unique au monde qu'il s'agit de réguler et de gouverner. De nombreuses organisations sportives internationales ou européennes ont aujourd'hui leur siège dans la région lausannoise et une dizaine a pris domicile dans le reste de la Suisse. La ville de Lausanne obtient le titre de « capitale olympique » par le CIO en 1994, et avec l'arrivée d'une soixantaine de FSI, elle confirme aujourd'hui son statut de capitale mondiale du sport. La municipalité de Lausanne, avec ses 130'000 habitants, a développé une politique digne de son statut qui lui a permis de devenir au fil du temps la capitale administrative du sport, ce qui a favorisé l'arrivée de nombreuses FSI. En effet, conjointement avec la Confédération et le Canton de Vaud, des conditions-cadre ont été promues en matière d'accueil de ces organisations : ceci a permis d'accroître le réseau des FSI et d'organisations diverses actives dans le domaine du sport et, en conséquent, le développement d'une activité économique non indifférente dans le bassin lémanique.



Image 2 – siège de la Solidarité Olympique à Lausanne

## L'importance du sport pour la place suisse

L'impact économique du secteur sportif est étudié à différents niveaux et dans de nombreux pays. Il reste difficile d'étudier de manière précise l'impact économique global du sport. Une récente étude de l'Académie Internationale des Sciences et Techniques du Sport (AISTS) reporte que « *les dépenses cumulées de ces organisations et de leurs visiteurs en Suisse s'élèvent en moyenne à 691 millions de CHF par an. Elles génèrent un impact supplémentaire de 379 millions de CHF sur l'économie suisse, ce qui se traduit par un impact économique annuel moyen d'1,07 milliard de CHF pour la Suisse, de 0,55 milliard de CHF pour le Canton de Vaud et de 0,25 milliard de CHF pour le district de Lausanne. L'impact économique a un effet positif sur l'emploi, le tourisme d'affaires, et le secteur de la construction* » (Amandine Bousigue et Claude Stricker, AISTS, avril 2015). La présence des FSI, liée à celle du CIO sur les rives du Léman, représente donc un poids économique important, et l'effet des organisations sportives internationales va bien au-delà des répercussions financières. Les résidents aussi attachent de l'importance à cette présence.

## Une pluie de critiques au niveau international

Une série de scandales ont fait la une des médias depuis un certain nombre d'années dans plusieurs domaines du monde du sport, et en particulier aussi auprès de certaines fédérations. Le monde du football par exemple, est en proie aux pires scandales de corruption de son histoire. Le cas de la FIFA<sup>4</sup> est énigmatique : le football international présente depuis quelques années un sérieux problème d'image. Depuis plusieurs années elle est parmi les fédérations les plus touchées : des rumeurs et des enquêtes de journalistes sur des affaires de mauvaise gestion financière au sein de cette fédération font régulièrement la une des journaux. Par exemple autour de l'attribution de l'organisation des Coupes du monde de 2018 et 2022 à la Russie et au Qatar, ou autour de nombreux cas de mauvaise gestion financière, ou encore concernant des paiements maladroits. L'image de la maison du football et sa réputation n'ont pas cessé de se détériorer ces dernières années. Des tentatives du Secrétariat Général de corriger le tir ont eu lieu avec des résultats mitigés: par exemple par la création de la Commission de l'éthique, ou encore par la mise en place d'un *Compliance Officer*. Ces mesures ainsi que d'autres, n'ont pas suffi à éviter le récent naufrage d'un bateau qui a probablement trop longtemps navigué en eaux troubles. Un bref rappel des faits divers à la FIFA apparus dans les médias depuis 1998 est résumé en annexe 1.

D'autres disciplines phares ont également illustré les dérives du sport de haute compétition. En 2002 le CIO avait été frappé par un important scandale portant sur des allégations de corruption utilisées dans le but d'obtenir le droit d'organiser les Jeux olympiques d'hiver de 2002 à Salt Lake City. Des membres du CIO, accusés d'avoir pris des pots de vin de la part du

---

<sup>4</sup> La Fédération internationale de football association (FIFA) est la fédération sportive internationale du football, du futsal et du football de plage. Association des fédérations nationales fondée en 1904, elle a pour vocation de gérer et de développer le football dans le monde.

comité d'organisation pendant le processus d'attribution des Jeux, avaient été exclus et dix autres sanctionnés. Le nom du CIO a encore récemment été reporté dans les médias pendant les Jeux Olympique de Rio en août 2016, le chef irlandais des Comités olympiques européens ayant été arrêté pour être soupçonné d'avoir participé à des ventes illégales de billets. Certains cadres de la Fédération internationale de volley-ball, dont son président, avaient aussi été inculpés en 2006 pour faux dans les titres et faux renseignements sur une société commerciale.

### Evolution de l'industrie du sport et conséquences d'une mondialisation « subie »

Le secteur du sport a longtemps appartenu au monde des loisirs. De nombreuses FSI sont passées en quelques décennies d'un modèle d'administration simple, à des quasi-entreprises commerciales à but non lucratif, souvent avec une gouvernance complexe et de type multi-niveau. Le CIO, qui est une association de personnes cooptées, disposait d'une organisation administrative relativement traditionnelle et est passé à une gouvernance en réseau devant gérer des ressources financières très importantes, et avec de nombreux intermédiaires en Suisse et dans le monde.

Les aspects liés à l'argent et les dimensions économiques ne sont pas une affaire récente. Déjà dans la Rome du premier siècle après J.-C. les spectacles dans le *Circo Massimo*, qui pouvait contenir jusqu'à deux cents mille spectateurs, permettait à certains sportifs comme Dioclès de cumuler des gains financiers très importants. La distraction des masses populaires permettait déjà il y a deux millénaires de générer des montants financiers importants. Les aspects économiques liés au sport ne sont donc pas une nouveauté de notre époque et ont bel et bien toujours existés. Par contre un important développement des activités économiques, devenues transnationales en raison de l'internationalisation croissante des enjeux, ont fait monter la dimension financière des échanges au niveau mondial. La commercialisation dans le sport, qui s'est accélérée ces trente dernières années, a cru de manière exponentielle et a apporté des nouvelles opportunités, grâce surtout aux nouveaux importants moyens financiers brassés dès le début des années huitante. L'organisation d'événements sportifs est devenue depuis une trentaine d'années un domaine économique lucratif notamment grâce aux sponsors privés, et, surtout, à l'apparition des droits liés à la télévision. Avec ces moyens, sont arrivés aussi des risques, qui ont peut-être été sous-estimés par les gestionnaires et qui n'ont très probablement pas toujours été gérés de manière convenable.

En raison de cette mondialisation « subie » et aussi des enjeux globaux financiers, l'industrie du sport a par conséquence connu des dérives de réputation et de mauvaise gestion financière. Malgré la professionnalisation de cette industrie et l'accroissement des enjeux financiers et des opportunités présentes dans ces milieux, la gouvernance de certaines organisations administratives gérée « à l'ancienne » a vraisemblablement peu évolué. Les cas les plus médiatisés sont ceux liés aux problèmes de corruption que la FIFA a vécus, mais il y en a d'autres qui sont connus au grand public, et d'autres encore le seront à l'avenir.

Au fil de ces années pas assez d'attention n'a été donnée aux réformes nécessaires à l'organisation, au management, aux processus, à l'environnement, à la culture du contrôle et à la gestion des risques. Les nombreux épisodes relatés par les médias ont apporté une mauvaise lumière au monde du football et du sport en général, à la réputation de la place suisse, ainsi qu'une grande déception dans un milieu dans lequel loyauté, respect, transparence sont promues comme des valeurs permanentes.

### Le statut juridique associatif est souvent choisi

Dans la grande majorité des cas, les FSI sont structurés sous le régime de l'association selon le droit en vigueur en Suisse. C'est le cas par exemple pour le CIO, la FIFA et l'Union européenne des associations de football (UEFA). Plusieurs raisons pourraient être évoquées pour justifier un tel choix. Des particularités du droit helvétique dans le cas d'une association, offrent certainement un cadre législatif avantageux et des conditions de travail et de liberté intéressantes, avec une dose modérée de régulation. L'évolution des activités commerciales liées au monde du sport et gérées par ces organisateurs prend des allures d'un marché mondialisé, qui répond à la même logique économique que d'autres secteurs économiques et industriels, mais qui est beaucoup moins régulé que ces derniers.

### Le rôle clé des dirigeants sportifs

Le profil de certains hauts gestionnaires n'a que très rarement été remis en question. Il serait probablement positif que certaines associations ouvrent leurs portes à des dirigeants disposant de profils provenant d'autres secteurs. Les anciens sportifs reconvertis en hauts cadres ont parfois prouvé leurs compétences limitées en matière de gestion. Sans vouloir caricaturer de manière excessive, c'est un peu comme si aujourd'hui le Conseil d'administration de Nestlé nommait à la tête de sa Direction générale un ancien footballeur professionnel ou un ancien champion de boxe, après quelques années passées, suite à une retraite sportive bien méritée, dans une division protégée de la maison et sans avoir dû gravir les échelons proportionnellement aux mérites. Une telle situation n'est certainement pas impossible, néanmoins elle reste difficilement imaginable dans le secteur privé : les actionnaires de la société ne seraient en effet à priori pas d'accord.

Mais qui sont les « actionnaires » qui décident dans une association ? Les membres cooptés, les dirigeants administratifs, les sponsors, les sportifs ? Ou encore d'autres *stakeholders* ? Il n'y en a pas vraiment, vu que personne ne possède l'association ou sa fortune au même titre qu'un actionnaire détient une part ou la totalité d'une entreprise : bien que les deux situations ne soient bien entendu à priori pas comparables, là est probablement une partie du problème.

Gérer une organisation complexe est un métier. On ne peut que difficilement devenir ou, encore moins, être un bon haut dirigeant sans disposer d'une formation adéquate et avoir

cumulé les expériences nécessaires indispensables. Prenons un exemple pour exposer le cas inverse : que se passerait-il si on décidait que M. Infantino, avec le support de quelques cadres de la fédération nationale, soit intégré dans le onze titulaire de l'équipe nationale suisse de football, voir même comme capitaine de l'équipe ? Malgré un niveau de jeu probablement plutôt bon et de bonnes capacités techniques, la réponse est simple : il est certain que le niveau moyen technique, tactique et physique de l'équipe entière baisserait de manière considérable. Ainsi que les résultats et la motivation générale des coéquipiers.

Pour devenir un excellent footballeur, il faut dix à vingt ans de pratique, expériences et entraînements réguliers. Pour devenir un bon dirigeant c'est pareil : un stage protégé de quelques années dans une FSI à la fin d'une carrière sportive ne suffit pas, il faut bien plus. Les métiers de sportif d'élite et de dirigeant d'entreprise appartiennent à deux mondes à priori relativement distants. Entre ces deux mondes il y a bien entendu des passerelles possibles, dont le chemin passe par des formations reconnues et des expériences professionnelles longues et sérieuses, aussi en dehors des FSI et si possible dans le (vrai) secteur privé, qui généralement reconnaît les bons candidats et les choisit pour leurs mérites. Être dirigeant doit devenir un vrai métier. Idéalement le dirigeant doit avoir une passion pour le sport, être sportif lui-même, connaître ce monde et disposer d'un réseau. Mais surtout un futur dirigeant doit disposer du bagage d'expériences à différents niveaux dans la conduite d'une entreprise.

### **3. Risques et nouvelles opportunités**

Vers un nouveau mode de gouverner pour mieux maîtriser les risques?

D'une part la Suisse, et plus particulièrement Lausanne, est devenue le centre d'un réseau reconnu et important, ceci en partie grâce à l'image de pays neutre véhiculée à travers le monde, et aussi à la présence du siège du CIO sur les rives du Léman. Des efforts ont été effectués pour promouvoir la place et y attirer un nombre élevé de sièges de fédérations sportives mondiales. « Les autorités cantonales exemptent une partie de ces organisations de l'impôt sur le bénéfice, attribuent des permis de travail à certains de leurs collaborateurs étrangers et offrent des prestations en nature, lors de la première installation sur sol suisse. Un biotope dynamique et positif s'y est installé, fait de communautés, connaissances, expertise, expériences, rencontres et programmes de formation. Avec la présence de ces fédérations sportives, des retombées importantes sont générées en termes d'emplois et pour l'économie locale. Et au-delà de l'impact économique, des signaux positifs sont générés au niveau de la réputation pour toute la région de l'Arc lémanique et du pays » (Chappelet, 2015).

D'autre part, avec l'arrivée de ces organisations et de ces nouvelles opportunités dans nos régions, des risques sont arrivés aussi. Des opérations incriminées sont reportées - plus ou moins correctement - par les médias depuis quelques années. Des risques d'image et de réputation existent dans l'environnement des organisations et des FSI basées en Suisse. Ces risques affectent non seulement le sport en général et son milieu au sens large, mais aussi

l'image et la réputation du pays qui les accueille et par conséquent les nombreux domaines de la place économique que le milieu sportif occupe.

Des pressions au niveau international, lancées par des milieux politiques, des médias et des personnalités du monde entier, mettent en effet le doigt une fois de plus, directement ou indirectement, sur le support apporté par les milieux économiques et aussi par le cadre législatif en vigueur.

La complexité matérielle a fortement augmenté, vu aussi les fortes interdépendances entre les différents secteurs et les différents pays. La mondialisation exerce des pressions d'adaptation : il s'agit donc d'analyser les situations, en identifiant les défis, les risques qui y sont liés, pour ensuite prendre les mesures nécessaires à les réduire, sans affecter négativement les importantes opportunités créées par cette mondialisation. Cela étant précisé, il faut être conscient qu'à l'heure actuelle nous vivons une magnifique occasion pour initier des réformes, qui sont nécessaires pour améliorer l'organisation et la gouvernance des organisations qui en ont besoin.

La réalité managériale quotidienne d'une organisation doit aujourd'hui s'adapter rapidement à une réalité plus large et complexe, en particulier si cette dernière est organisée sur le modèle associatif. « Il faut adapter la gouvernance sur la base de critères qui relèvent de la gouvernance organisationnelle et de la gouvernance démocratique » (Chappelet, 2015). Il faut donc l'adapter, la questionner et la mettre à jour, car le besoin de réformes n'en devient que plus urgent. La mondialisation qui s'est accélérée ces dernières années, à condition de bien la maîtriser, continuera à générer des retombées économiques, politiques et sociales positives : elle a élargi la sphère des objets de la régulation internationale. L'expansion du capitalisme au niveau mondial, la compression des distances spatio-temporelles générées par les technologies de l'information, les frontières nationales qui perdent leur emprise sur les flux de services, des personnes et des informations, font que la Suisse s'est trouvée parfois un peu dépassée par les changements intervenus.

La volatilisation des frontières a bien créé des magnifiques opportunités d'une part, mais aussi des défis, en particulier au niveau de la gestion des risques qui y sont liés.

A-t-on besoin d'un gouvernement mondial, pour assurer une bonne gouvernance au niveau planétaire ? Nous reviendrons sur ce point au chapitre 10, avec la présentation détaillée d'une des idées proposées.

### L'Etat doit-il anticiper les risques de réputation ?

La réputation est un construit social qui repose sur les croyances et les perceptions des personnes, individus, pays et cultures. Elle est devenue une variable économique à part entière, considérée aujourd'hui par les entreprises comme un actif immatériel, lié aux objectifs et valeurs de l'organisation. « S'il fallait lui attribuer une valeur comptable, nous

pourrions l'estimer par la différence entre la valeur des actions sur le marché dont nous ôterions l'ensemble des actifs physiques et immatériels chiffrables immédiatement » (Gaultier-Gaillard, Louisot, 2006).

Maintes fois ces vingt dernières années, l'image suisse a été marquée de manière plus ou moins forte par des événements liés à la gouvernance ou à une éthique perfectible dans des domaines où certains ont « trop tiré sur la corde » en prenant des risques. En conséquent, tout un secteur ou même le pays entier basculait à chaque fois dans une crise d'image le temps de quelques mois, ou même plus. Ci-dessous quelques exemples de crises initiées par des pays tiers, ayant conduit la Suisse, mise sous pression, à prendre urgemment des mesures.

### La crise des fonds en déshérence

Suite aux crises financières successives, les banques sont à chaque fois à la reconquête de leur réputation face à l'opinion publique, dans le pays ou au niveau international. En 1995 éclate la crise des fonds en déshérence : des journaux exigent que l'argent et les avoirs se trouvant dans les comptes dormants depuis un demi-siècle et appartenant entre autres à des Juifs soient restitués à leurs héritiers. L'on se souvient de l'attaque orchestré par les milieux américains sur les banques suisses. En raison de la pression venant de l'étranger, le Conseil fédéral nomme une Commission indépendante d'experts (Commission Bergier). La suite est connue de tous : suivront des indemnités payées dépassant le milliard de francs, ainsi qu'un dégât d'image pour le pays. Aurions-nous pu éviter cette crise ? Probablement oui : à l'aide d'actions préventives, on aurait en effet pu anticiper les pressions venues de l'étranger et cela aurait permis de montrer que le problème était formellement géré, et des actions déjà en cours.

### La pression internationale sur le secret bancaire et la fiscalité

Au début des années 2000, le secret bancaire suisse subissait déjà de nombreuses critiques et pressions internationales virulentes. Les raisons de ces attaques étaient multiples : la Suisse était souvent accusée d'accepter et blanchir de l'argent sale et d'avoir une attitude complaisante face à l'évasion fiscale de pays européens (« Le secret bancaire suisse : de la lutte contre le blanchiment d'argent à l'échange international d'informations en matière fiscale », Lambelet, 2002). Depuis 1989 déjà, l'Union Européenne (UE) s'efforçait d'harmoniser l'imposition des revenus de l'épargne dans les territoires soumis à son autorité. Lors du sommet européen de Feira en 2000, les Quinze pays membres à cette époque de l'UE s'étaient mis d'accord sur un projet concernant l'imposition de l'épargne des personnes physiques, pour faire en sorte que l'échange d'informations entre administrations fiscales devienne la règle. Ces dernières années l'Organisation de coopération et de développement

économiques (OCDEs) et l'UE ont renforcé la pression exercée sur la Suisse. Après avoir décrété la fin du secret bancaire, le Parlement suisse a enfin dû plier et renoncer aux régimes fiscaux spéciaux pour les entreprises étrangères, avec la troisième Réforme de l'imposition des entreprises, acceptée en juin 2016. Quinze ans seulement après la réunion du Conseil Européen au Portugal, les mesures décidées avec le paquet fiscal sur le cheminement progressif vers l'échange d'informations aboutissent aujourd'hui à des conséquences concrètes pour la place suisse.



### La fin de l'autorégulation de l'industrie de l'audit

La faillite d'Enron en 2001 a marqué un tournant non seulement sur le marché financier américain, mais aussi en Europe et en Suisse. Une fraude comptable provoque la fermeture et le démantèlement du cabinet Arthur Andersen.

Les autorités américaines réagissent avec une nouvelle loi très contraignante, le *Sarbanes-Oxley Act* (SOX), et créent une autorité de supervision des auditeurs, le *Public Company Accounting Oversight Board* (PCAOB). La Suisse sera par la suite « invitée » à réagir et légiférer pour créer en 2005 une autorité équivalente, l'Autorité fédérale de surveillance en matière de révision (ASR), afin d'assurer le contrôle des cabinets d'audit. Une des raisons principales des pressions exercées par l'autorité de supervision américaine était liée à la fiabilité des données financières provenant des sièges européens ou mondiaux basés en Suisse et côtés à la bourse américaine.

---

<sup>5</sup> Organisation de coopération et de développement économique.

### L'effet contagieux d'une crise d'outre-Atlantique

Avec la crise des *subprimes* en automne 2008, de nombreuses grandes banques ont perdu en général beaucoup de crédibilité et en général une partie du capital-confiance de leurs clients. Cette crise a fortement dégradé leur image. Toutefois, les grands établissements bancaires suisses bénéficiant d'une bonne réputation avant la crise ont pu la surmonter.

Les États-Unis ou certains pays européens ont vu disparaître des banques, autrefois solides financièrement, comme la banque d'investissement Lehman Brothers, qui fit faillite en septembre 2008. Cette crise venant des États-Unis, et affectant peu après la place financière suisse ainsi que le reste du monde aussi, avait donné un coup d'accélération aux questions de la gouvernance planétaire. Le Conseil fédéral prenait position sur cette problématique : « La crise financière mondiale qui a suivi en 2008 et ses conséquences économiques ont mis sous une lumière crue le fait que les systèmes économiques et financiers étaient exposés à d'énormes risques systémiques » (« Rapport sur la politique extérieure 2009 » du Conseil fédéral suisse, 2 septembre 2009). Le secteur privé, dans son élan global, pouvait parfois émettre des mauvaises incitations qu'il s'agit de suivre dans l'intérêt de tous. Du jour au lendemain on comprenait qu'on ne peut plus rien décider tout seuls, qu'au niveau économique « tout le monde est dépendant de tout le monde » à l'échelle internationale et que les risques ne peuvent pas se gérer qu'au niveau d'un seul Etat individuellement.

### Entre temps les médias s'occupent des dossiers de la FIFA...

Ce n'est vraisemblablement que suite aux pressions des autorités judiciaires américaines, que la maison du football internationale a récemment lancé une vague de réformes. Dans le passé ce ne sont pas les initiatives qui ont manqué au sujet de la réforme de la gouvernance à la FIFA. Mais pour la première fois la pression internationale était telle, qu'il n'était plus possible de jouer simplement en gardant la balle, il fallait attaquer et chercher les buts attendus par le monde du football.

Après une longue série de scandales relatés dans les médias du monde entier en particulier depuis 2015, le point de non-retour semble désormais atteint en juin 2016. D'abord avec l'affaire des contrats secrets découverts au siège de la FIFA le 3 juin 2016, en lien avec des parachutes dorés et des gratifications pour le trio Blatter-Walcke-Kattner à hauteur de plusieurs dizaines de millions de francs, dont une partie a été convenue d'une manière probablement pour le moins discutable. Ensuite la décision de retrait de l'organe de révision (KPMG) de la maison du football le 13 juin 2016 : bien que cette dernière soit discutable et mériterait de faire l'objet d'une discussion à part, elle ne fait que confirmer définitivement l'état de profonde crise qui touche la FIFA.

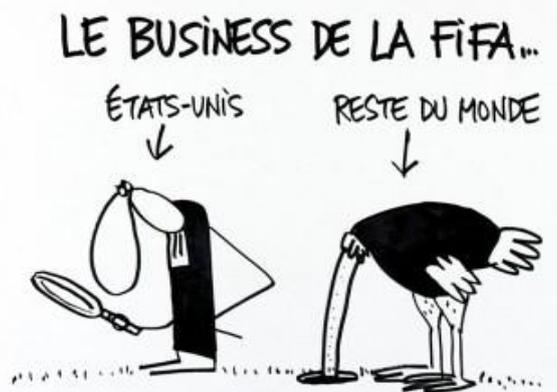
Les attentes devenaient soudainement grandes non seulement auprès de la famille du ballon rond : le monde judiciaire aussi, en particulier celui américain, veut y voir plus clair. Le grand public avait appris en 2015 que des enquêtes avaient été ouvertes par le Département de la

Justice des États-Unis et par le Procureur de la Confédération pour des faits de corruption. Entre temps les médias associent désormais le terme *casa nostra* à la FIFA...



L'impression générale est que sans l'initiative des autorités judiciaires américaines, il n'y aurait peut-être pas eu d'action lancée en 2015 par le Ministère public de la Confédération (MPC). Aucun indice ne laissait supposer jusque-là que les autorités judiciaires suisses allaient s'emparer de cette lourde affaire internationale qui allait confirmer publiquement les conséquences d'une mauvaise gestion, parfois même déloyale, et une gouvernance multi-niveau non adaptée à la réalité.

Le gouvernement des États-Unis, avec le concours des autorités helvétiques, poursuivent à ce jour les travaux liés aux enquêtes. Le MPC ainsi que les autorités judiciaires américaines, ont lancé une série d'opérations. Plusieurs demandes d'entraide sont parvenues à l'Office fédéral de justice (OFJ) dans le cadre des investigations menées à l'étranger. L'OFJ a pris en novembre la décision de livrer des données bancaires des hauts fonctionnaires arrêtés à Zürich le 27 mai 2015 dans le cadre de l'affaire de corruption touchant l'organisation de football.



... et les « Panama papers »

Les très médiatisées affaires liées aux *Panama papers* n'ont une fois de plus pas épargné la place financière suisse : quelques cabinets fiduciaires et d'avocats, des sociétés off-shore appartenant à des ministres, politiciens, hauts-cadres d'entreprises, parmi lesquels un membre du Comité d'éthique de la FIFA entre temps forcé de démissionner, ainsi que des personnes ayant été arrêtées à Zürich suite à l'opération poussée par les autorités américaines.

En raison entre autres de la loi en vigueur jusqu'à il y a peu, la Suisse a souvent été accusée d'accueillir de l'argent de provenance douteuse. Il serait peut-être utile pour les banques suisses et les politiciens non seulement de réagir et de renforcer à chaque fois les lois et les mesures existantes pour lutter efficacement contre le crime organisé et le blanchiment de l'argent, mais aussi et surtout d'exploiter les médias à l'échelle internationale, et ce possiblement avant le début d'une crise et des pressions internationales.



... les cabinets d'audit le font ! Pourquoi pas l'Etat ?

Nous nous demandons plus haut si l'Etat doit anticiper les risques de réputation. Doit-il œuvrer activement pour les mitiger ? L'industrie privée le fait. Et d'une certaine manière, l'Etat le fait aussi déjà dans différents domaines.

Prenons un exemple du secteur privé en revenant sur le cas cité ci-dessus : après plus de dix ans de services, le cabinet d'audit KPMG a annoncé le 13 juin 2016 qu'il renonce à sa mission d'organe de révision de la FIFA. Une telle situation est rare dans le milieu des firmes d'audit. Ceci est en lien avec une appréciation interne des risques. L'hebdomadaire zurichois *SonntagsZeitung* écrivait en septembre 2015 dans ses colonnes "*La nervosité chez KPMG est visiblement très forte*" : la société d'audit et sa branche active dans le conseil, avec le soutien

du réseau international, étaient en train de procéder à une analyse des travaux réalisés en Suisse par l'entité en charge d'auditer les comptes depuis 1999. Cette dernière a très probablement abouti à la conclusion que cette mission d'audit était trop risquée pour la réputation du cabinet, non seulement pour le marché local, mais surtout à l'échelle internationale. Ou éventuellement, ce n'est qu'une hypothèse, c'est la qualité des services fournis ces quinze dernières années qui ont posé problème : on ne le saura probablement jamais.

Le risque que la valeur du *brand* à l'échelle mondiale chute a été jugé trop élevé et le cabinet fiduciaire s'est décidé pour une mesure drastique: celle de résilier son mandat. Si on pense à la fin du cabinet Arthur Andersen, le cas Enron *docet*... Le signal dans le milieu sportif n'est donc à priori pas du tout positif.

Malgré cette décision qu'elle a subi, et non initiée, la FIFA a tout de même salué ce changement, qui lui « offrira l'opportunité de travailler » avec une nouvelle société d'audit, en attendant le prochain Congrès prévu en mai 2017. Le nouveau réviseur des comptes sera nommé prochainement par le Conseil de la FIFA dans le cadre d'un accord temporaire, avant qu'une nomination officielle n'intervienne lors du prochain Congrès de la FIFA, conformément aux statuts. *« Avec le soutien du nouveau Conseil de la FIFA, le Président de la FIFA, a initié un audit complet des finances de la FIFA et notamment de ses différentes procédures. Suite aux graves allégations concernant certaines transactions financières par les autorités suisses et américaines, il est essentiel que le département financier de la FIFA soit contrôlé de façon externe et réformé en profondeur. La nomination d'un nouvel auditeur, associée à celles d'un nouveau directeur financier et d'un nouveau directeur Conformité, sont des étapes essentielles de ce processus »* ([www.fifa.com](http://www.fifa.com)).

Nous constatons que les cabinets d'audit privés agissent en anticipant les risques de réputation, lorsque la situation est jugée critique. Alors pourquoi l'Etat ne le ferait pas de manière plus soutenue qu'elle ne le fait déjà à ce jour ?

### Crises d'image : quoi faire et comment

Un dénominateur commun aux situations de crises décrites ci-dessus relève souvent d'au moins deux des aspects suivants :

- Des faiblesses au niveau de la gestion financière ;
- Des « zone-grises » dans les responsabilités partagées à l'échelle internationale ;
- Une gouvernance multi niveau non maîtrisée ;
- Une prise de risque excessive ;
- Une absence de monitoring, en particulier pour les fonds transférés et non suivis ;
- Un audit interne inexistant ou un comité d'audit inadéquat et pas indépendant ;
- Une éthique pas irréprochable.

Revenons aux risques de réputation. En prenant un minimum de mesures visibles aux médias, il serait probablement possible d'anticiper une partie des scandales, ce qui permettrait - pour reprendre le jargon du football - de dégager en touche une partie des responsabilités.

La Suisse s'est certes dotée de lois strictes et d'une large panoplie d'instruments de défense en normes légales et mesures d'autoréglementation, et ces dernières permettent sans aucun doute d'assurer des procédures relativement efficaces.

L'impression générale est que les réactions politiques fédérales semblent arriver parfois en réaction aux scandales et surtout aux pressions internationales. Les prochains risques de réputation, du moins ceux prévisibles, doivent être étudiés (et ils le sont certainement déjà) par les organismes concernées pour que des mesures – de type légal ou simplement d'encouragement – soient prêts au bon moment. On pense par exemple aux mesures pour renforcer la gouvernance financière dans les fédérations sportives « hébergées » dans le cadre juridique suisse : à ce propos la troisième idée développée au chapitre 10, à savoir la création d'une agence mondiale d'audit (et de certification) pour le sport, pourrait être un exemple de mesure encouragée par les autorités fédérales pour agir dans ce domaine, bien entendu à condition que cette dernière puisse être conduite *ad aeternam* de manière dynamique et ne devienne pas uniquement un outil administratif de *compliance* supplémentaire.

Le domaine des FSI basées en Suisse n'est pas le seul à avoir besoin du support des autorités fédérales en matière d'anticipation et de gestion des risques : il y en a d'autres aussi, comme par exemple les activités dans les ports-francs et les entrepôts douaniers ouverts, ou encore la place romande active dans le *trading* de matières premières, pour n'en citer que quelques-uns. Pour la réputation future de la Suisse et pour que l'image du pays ne soit pas davantage endommagée, vu aussi l'impact sur le tissu économique du pays que ces organisations apportent, il est important qu'un monitoring élargi existe au niveau de la gouvernance financière.

#### Une gouvernance multi-niveau (définition)

La nature multidimensionnelle des activités et des objectifs de ces associations sportives ne peut bien évidemment pas être réduite à la seule dimension financière. La présence d'une multiplicité d'acteurs actifs dans l'organisation (au niveau politique et de la gestion) sur différentes couches institutionnelles (associations internationales, fédérations nationales, états, offices nationaux des sports, entreprises de l'industrie privée, agences des Nations Unies) ne facilite pas les processus liés aux décisions managériales ainsi qu'à leur suivi, à la gestion des opérations, au monitoring des aspects financiers, à la traçabilité des fonds transférés, à l'exercice du pouvoir et à la conduite de ces fédérations organisées dans un système complexe. La complexité de cet environnement multi-niveau et en réseau est liée à la diversité des acteurs gravitant autour d'une FSI, qui elle-même opère et gravite à différents niveaux (localement et mondialement). Les FSI ont en effet une mission internationale et une identité

mondiale : elles représentent plusieurs organisations sportives nationales et continentales, qu'elles chapeautent, et qui ont chacune une culture différente.

« C'est un vrai défi que de mettre en place des structures de gouvernance fonctionnelles au sein de structures débordant dans les différentes couches institutionnelles. Les structures en réseau, qui chevauchent plusieurs niveaux institutionnels et qui n'ont pas toujours des limites claires, ne peuvent que présenter en conséquent d'avantage de défis en matière de gouvernance. L'intensification de ces collaborations peut parfois générer un manque de clarté. La politique se change en gestion des interdépendances, tandis que pilotage et contrôle se muent en processus interactifs entre acteurs collectifs » (Ladner, 2013).

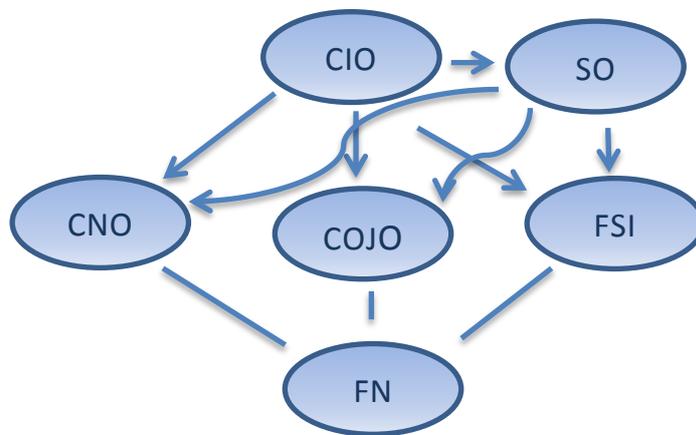
Le monitoring des activités est par conséquent dépendant de la qualité des collaborations. Des limites évidentes existent toujours lorsque des projets sont gérés et suivis par plusieurs acteurs n'appartenant pas au même niveau politique, décisionnel ou territorial. Par exemple dans le cas d'un *steering committee* composé de personnes provenant de plusieurs pays et d'environnements différents. Avec l'internationalisation des activités de plus en plus marquée ces vingt dernières années, le risque de « zone grise » dans la gouvernance a bien augmenté : des domaines où tout le monde et en même temps personne n'est clairement responsable de certaines tâches. Dans le domaine des FSI, plus qu'une bonne gouvernance, il faut viser une « meilleure » gouvernance, pour les aider à progresser. Ces activités en réseau nécessitent souvent de la diplomatie, une recherche de consensus politique et une capacité à trouver des compromis dans le partage du pouvoir.

Les tâches de gouvernance multi-niveau, avec les réponses nécessaires aux défis transfrontaliers, sont souvent et de plus en plus confiées à des organismes internationaux, tels que l'Union Européenne, l'Organisation Mondiale du Commerce, l'Agence internationale anti-dopage, ou encore les agences spécialisées onusiennes. D'ailleurs le 19<sup>ème</sup> siècle est caractérisé par une ouverture des marchés, se terminait avec l'avènement des premières organisations techniques internationales : en 1865 l'Union télégraphique internationale (aujourd'hui Union internationale des télécommunications), en 1879 l'Union postale universelle, et d'autres qui ont suivi dans le 20<sup>ème</sup> siècle.

La coopération interétatique en matière de lutte contre la corruption se révèle à ce jour insuffisante, et des règles de droit supranationales pourraient tôt ou tard voir le jour et s'imposer. Les FSI ont aussi leurs défis transfrontaliers, en matière de gouvernance financière : nous verrons dans ce mémoire les aspects significatifs de ces défis. La complexité du réseau international, aussi relevé par les autorités judiciaires en lien avec les enquêtes à la FIFA et les arrestations en 2015 à Zürich, montre que la gouvernance doit s'adapter aux périmètres élargis, en réseau et à plusieurs niveaux. Un approche globale semble nécessaire pour permettre aux *stakeholders* de comprendre l'architecture d'une organisation globalisée.

### Le cas du CIO

On peut citer quelques éléments de la situation organisationnelle et de la situation financière relative au milieu olympique : le CIO est une association sans but lucratif de droit suisse et dispose d'un budget important, qui s'élevait approximativement à 8 milliards de francs pour la période quadriennale se terminant en 2012. Presque la moitié de ce budget, soit environ 3,9 milliards sont issus des droits TV, dont deux tiers pour les jeux d'été : ce budget a quadruplé ces vingt dernières années. Il y a une trentaine d'année les revenus étaient beaucoup moins importants. Environ 90% de ce budget est redistribué par la Solidarité Olympique (SO), qui est un bureau proche du CIO et qui a comme but d'organiser l'assistance à tous les comités nationaux olympiques (CNO). Cette assistance, de nature financière, technique et administrative, est apportée entre autres par le biais de programmes pour le développement du domaine du sport et sa promotion à l'échelle mondiale, à l'aide d'un soutien financier dans les pays qui en ont besoin, ou encore par des subventions pour la participation aux Jeux Olympiques aux athlètes et aux CNO. Les sommes provenant des droits télévisuels et des contrats de sponsoring, que le CIO reverse en partie à la SO, sont transférées par cette dernière et servent aussi à assurer des contributions financières aux Comités d'Organisation des Jeux Olympiques (COJO) et aux FSI. Ci-dessous la modélisation d'une partie du système des transferts financiers et des liens entre différents acteurs du mouvement olympique.



*Le système olympique avec une partie des stakeholders, des transferts et des liens*

Voici quelques exemples de transferts et de flux financiers liés au mouvement olympique:

- Le COJO 2012 a reçu 1,07 MIA USD du CIO pour les jeux de Londres.
- Le CIO en 2012 a versé 520 MIO USD aux FSI pour les mêmes jeux.
- La SO en 2008 a versé 301 MIO USD aux CNO pour les jeux de Pékin.

Une importante constellation de sociétés, fondations, entités gravitent dans l'environnement du CIO et font partie de son périmètre de contrôle ou d'influence. Quid du monitoring

financier dans une organisation aussi complexe, qui présente des flux financiers provenant désormais de plusieurs sources et qui sont transférés « en cascade » à plusieurs niveaux? Quid de la traçabilité de ces flux et des *outputs* générés par les programmes liés à ces montants ? Quid des leviers d'action pour renforcer la gouvernance financière dans cette organisation ?

A ce jour une série de réformes a déjà été initiée, comme l'adaptation des statuts en matière de surveillance financière (et de gouvernance), et la mise en place de contrôles. Le président du CIO, a en effet annoncé en décembre 2015 la mise en place d'audits, couvrant des aspects financiers et de gouvernance, auprès des entités recevant des fonds du CIO. Ces audits seront menés par des sociétés indépendantes et débuteront en 2016 auprès des FSI, des CNO et du COJO. Cette initiative est positive : il faudra attendre avant de pouvoir s'exprimer sur la qualité et l'étendue des travaux et de ses résultats, ainsi que sur l'indépendance des cabinets indépendants choisis.

### Le cas de la FIFA

La FIFA dispose d'une situation financière solide et d'un budget important. Les revenus liés aux droits de télévision s'élèvent à 628 millions de francs pour l'année 2015 (743 millions en 2014). Ceux liés aux droits de marketing à 257 millions de francs en 2015 (465 millions en 2014). Le chiffre d'affaires lié aux licences à 12 millions en 2015 (54 millions en 2014), celui lié aux *hospitality rights* à 35 millions en 2015 (111 millions en 2014) et les autres revenus liés à des événements s'élèvent à 40 millions en 2015 (537 millions de francs pour l'année 2014, en raison du *ticketing* lié à la Coupe du monde). Comme pour le CIO, une grande partie du budget de la FIFA aussi est issu des droits de retransmission, du marketing, de la publicité et du *ticketing*.

En plus des collaborations avec de nombreuses fédérations nationales et continentales, la FIFA gère aussi un nombre élevé de sociétés en Suisse et dans le monde, qui sont sous son contrôle. Ces filiales sont actives dans les différents domaines liées à l'organisation d'événements liés au football (« *Financial and governance report 2015* », page 124). Après une lecture détaillée du rapport annuel, l'organisation d'une telle entreprise ressemble plus à celle d'une multinationale active dans l'industrie privée, qu'à une association sportive proprement dite.

Un terreau potentiellement fertile pour la corruption a longtemps existé pour différentes raisons. Une première est le fait que jusqu'à récemment, l'administration du Secrétariat central à Zürich présentait des faiblesses en matière d'environnement de contrôle et de procédures de système de contrôle interne, qui ont été partiellement remédiées à ce jour. Une deuxième raison est paradoxalement en partie liée à un principe extrêmement démocratique en place : chaque association-membre détient une voix indépendamment de sa taille et a le même pouvoir. Le revers de la médaille de cet aspect excessivement démocratique est que l'influence au niveau décisionnel dont disposent de nombreux petits pays peut paraître

disproportionnée. Les trois voix de Montserrat, Andorra et Salomon en effet (environ 690 milles habitants en tout) pèsent autant que les trois voix du Brésil, de l'Allemagne et des Etats-Unis (environ 605 millions d'habitants en tout), dix fois plus grands et de vrais pays de football. Le pouvoir relativement important dont bénéficient certains petits pays membres, lié au principe démocratique souhaité par la FIFA (un pays, une voix) peut en effet potentiellement conduire à des marchandages et des négociations, dont les buts s'éloignent des intérêts du monde du football.

A titre d'exemple, les associations membres de la FIFA ont approuvé dans leur intégralité les propositions de réformes proposées le 26 février 2016 à Zürich par le *FIFA Reform Committee*. Parmi celles-ci, il y a l'existence d'un « *fully independent Audit and Compliance Committee* » (en français, Comité d'audit et de conformité) ayant des membres avec de l'expérience dans l'audit et dans le domaine des états financiers, ce qui montre une réelle volonté de professionnaliser les activités de cet organe. Toujours selon le *Reform Committee*, cet organe devra surveiller d'une part les processus liés aux revenus générés par l'entreprise, et d'autre part maîtriser ceux liés aux fonds distribués, y compris ceux distribués aux autres fédérations en dehors de la Suisse. Parmi les propositions, il y a aussi la création d'un poste de *Chief Compliance Officer* pour renforcer les fonctions de *compliance*, coordonner les activités de contrôle dans l'organisation et la communication avec le Chef du Comité d'audit et de conformité. Une partie de ces réformes vont dans la même direction des idées développées dans ce mémoire, à savoir qu'une surveillance élargie est nécessaire, aussi afin de garantir la traçabilité des flux transférés en dehors de l'organisation.



Des outils de contrôle individuels propres à chaque fédération existent parfois, mais leurs activités, les périmètres couverts et les degrés d'indépendance sont souvent restreints. Le « Comité d'audit et de conformité », dont la mission garantit la conformité et la fiabilité des comptes et qui vérifie les rapports des réviseurs externes au nom du Comité Exécutif, a vu son président démissionner au lendemain du 66e congrès à Mexico en mai 2016, en raison d'un amendement voté qui transfère au Conseil le pouvoir de nommer ou de démettre les membres et le président de cette commission. Cette mesure prive clairement cet organe d'une partie de son indépendance, en l'empêchant notamment d'enquêter sur des membres. Néanmoins la raison de cet incident reporté en grandes pompes dans les médias relève probablement aussi d'autres raisons liées au pouvoir.

## Partie II: Notions théoriques

### 4. Remarque préliminaire – l'expectation gap

#### L'expectation gap

Souvent il peut exister un écart significatif entre d'une part le message envoyé par le cabinet d'audit à une assemblée (ou un Congrès) lors de la présentation des résultats des travaux d'audit externe, et d'autre part le signal perçu, compris et attendu par la majorité des personnes présentes : nous sommes souvent confrontés avec une *expectation gap*.

Ces personnes qui décident n'ont pas toujours le bagage de connaissances suffisantes en matière de gestion et de finances. Dans le cas d'un audit externe des comptes, lorsqu'une opinion d'audit positive est présentée par l'organe de révision pendant une assemblée générale, une partie du public comprend que tout ce qui concerne les aspects financiers, y compris la gestion financière en général, est en ordre.

Ceci n'est bien évidemment pas correct. Pour cette raison, les chapitres 5 et 6 ont comme objectif d'introduire les notions d'audit externe des comptes (ou révision externe des comptes, ou audit financier) et d'audit de rentabilité (ou de la performance). Et les différences importantes qui existent entre ces deux formes de contrôle seront expliquées au chapitre 7, ainsi que les avantages qui découlent d'une surveillance élargie, par rapport à un audit qui contrôle uniquement les comptes annuels.

#### En résumant...

Une attestation d'audit informe sur la bonne tenue d'une comptabilité. Elle n'est par contre pas une confirmation d'une gestion financière adéquate, ni encore moins d'un bon emploi des fonds.

### 5. Au fait, c'est quoi un audit externe des comptes ?

#### Définition

L'audit externe des comptes est un examen des états financiers d'une entreprise, pouvant être par exemple une société anonyme, une fondation, une association ou une société à responsabilité limitée. Ce contrôle est effectué par un réviseur (ou « auditeur ») et vise à vérifier la régularité des comptes, leur conformité et leur aptitude à refléter une image fidèle de leur état au 31 décembre de l'année contrôlée, parfois en apportant une dimension critique à l'aide d'un rapport détaillé ou d'une *Management Letter*.

L'audit externe des comptes fait souvent l'objet d'une mission contractuelle et peut être basé sur plusieurs types de normes :

- internationales, avec les *International Standards of Auditing* (ISA), élaborées par un comité de l'IFAC<sup>6</sup>, l'*International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB).
- suisses, avec les NAS<sup>7</sup>, calquées sur celles élaborées au niveau international par l'IAASB et élaborées par ExpertSuisse (anciennement Chambre fiduciaire suisse)

### L'influence des lois au niveau international...

Suite aux scandales financiers liés aux abus qui ont défrayé la chronique dans les années 2000 à l'échelle internationale, de nombreux pays ont éprouvé le besoin de restaurer la confiance des investisseurs et des bailleurs de fonds, en élaborant de nouvelles lois relatives à l'établissement des comptes et au contrôle. Jamais en effet, l'activité des experts comptables et des réviseurs n'avait été exposée à des changements aussi considérables auparavant. Aux États-Unis en particulier, avec la loi fédérale votée par le congrès américain en 2002 (SOX), sur la réforme de la comptabilité des sociétés cotées et la protection des investisseurs, on imposait soudainement à certaines entreprises de nouvelles règles sur la comptabilité et la transparence financière. Cette loi faisait suite aux différents scandales financiers révélés dans le pays, tel celui d'Enron en 2001, fameux pour les nombreux cas de fraude et de manipulations comptables, acceptées par le cabinet d'audit Arthur Andersen. Lors d'une déposition devant le Congrès, le PDG d'Arthur Andersen avait estimé que sa firme «avait peut-être commis certaines erreurs de jugement» dans le cadre de la faillite précipitée d'Enron. Ce cabinet d'audit ne survivra pas après cet énorme dégât d'image.



Image 3 – siège de la Maison du Sport International à Lausanne

---

<sup>6</sup> International Federation of Accountants

<sup>7</sup> Normes d'Audit Suisse

### ... et les changements du droit suisse en 2008

Que s'est-il passé en Suisse suite à l'introduction de la loi SOX aux Etats-Unis ? Cette loi, qui régleme nte non seulement la tenue des comptes, mais aussi l'intervention des auditeurs externes, a eu des répercussions importantes aussi au niveau des activités d'audit effectuées par les cabinets en Suisse. En particulier il était question d'améliorations imposées dans la surveillance, le SCI en place et la formalisation des activités de contrôle, pour ne citer que les aspects les plus importants. En effet la Suisse aussi, quelques années après l'implémentation des changements légaux aux Etats-Unis, a dû établir de nouvelles exigences légales dans le domaine de l'audit. Le nouveau droit de la révision, adopté par le Parlement en date du 16 décembre 2005, et entré en vigueur le 1er janvier 2008, a prévu une première modification importante : l'obligation de révision des comptes pour la société anonyme, la société à responsabilité limitée, la société coopérative, la société en commandite par actions, l'association et la fondation. C'était désormais l'importance économique qui définissait l'obligation de révision et non plus, comme avant 2008, la forme juridique. L'ancienne réglementation, subordonnée à la forme juridique, a été remplacée par une réglementation basée sur l'importance économique de l'entreprise.

Cette loi prévoyait deux types de contrôle à partir du 1er janvier 2008 :

- le contrôle restreint pour les petites et moyennes entreprises ;
- le contrôle ordinaire pour les grandes entreprises.

Un audit statutaire est désormais nécessaire pour les « grandes entreprises », c'est-à-dire celles pour lesquelles des seuils de taille définis dans la loi sont atteints. Pour les moyennes entreprises, la loi laisse aujourd'hui le choix entre les deux types de contrôle. Les petites entreprises qui comptent moins de dix emplois à plein temps peuvent, quant à elles, choisir de ne pas avoir de contrôle du tout, pour autant que tous les actionnaires et associés y consentent. Les « petites et moyennes » entreprises doivent donc faire un choix en tenant compte des exigences légales, ainsi que des avantages et des inconvénients qui en résultent.

Une deuxième modification de taille est entrée en vigueur à cette date : seules les sociétés fiduciaires agréées par l'ASR, autorité fédérale nouvellement créée, sont autorisées à opérer comme réviseur. Il en va de même pour les personnes habilitées à signer les attestations d'audit. Ces changements majeurs aussi ont eu lieu quelques années après l'implémentation d'un changement légal similaire aux Etats-Unis. Le PCAOB, société créée par la loi SOX en 2002, avait justement été mis en place afin de superviser les audits des entreprises cotées.

Suite au nouveau droit entré en vigueur en janvier 2008, le Conseil fédéral a déjà mis en vigueur le 1er janvier 2012 une modification du droit de la révision (art. 727, al. 1, ch. 2, du Code des obligations, CO), qui fixe une augmentation des valeurs seuil utilisés depuis le 1er janvier 2008 pour déterminer le type de contrôle auquel les sociétés doivent se soumettre. Désormais, la limite pour le total du bilan se monte à 20 millions de francs (au lieu de 10

millions de francs), celle pour le chiffre d'affaires à 40 millions de francs (au lieu de 20 millions de francs), et celle pour le nombre d'emplois à plein temps à 250 (au lieu de 50).

#### *Evolution des trois seuils selon la loi*

SEUILS	Jusqu'au 31.12.2011	A compter du 1er janvier 2012
<b>Total du bilan</b>	> que 10 millions de francs	> que 20 millions de francs
<b>Chiffre d'affaires</b>	> que 20 millions de francs	> que 40 millions de francs
<b>Emplois à plein temps (moyenne annuelle)</b>	> que 50	> que 250

#### Particularités juridiques liées à la révision des associations

Dans le cadre d'une association, le comité doit tenir une comptabilité. Les livres comptables doivent être complets, clairs et faciles à consulter, afin que les personnes intéressées puissent connaître aussi exactement que possible la situation économique de l'entité (art. 959 CO). Dans le Code Civil (CC) un renvoi est précisé au droit de la société anonyme. L'art. 69b, al. 3 du CC porte en effet en principe sur l'ensemble de la réglementation de la révision, à savoir les art. 727 à 731a du CO.

Si une association, de par son importance économique, n'est pas astreinte au contrôle ordinaire, elle peut décider des modalités du contrôle. Les associations sont en général soumises au contrôle restreint des comptes si un membre de l'association l'exige. La révision peut être prévue dans les statuts ou revendiquée par l'assemblée générale. Si le contrôle est effectué à titre facultatif et que les statuts prévoient un contrôle ordinaire ou un contrôle restreint, il y a lieu de respecter intégralement les dispositions applicables. Dans les autres cas, les statuts de l'assemblée générale peuvent organiser le contrôle librement.

Une association est soumise au contrôle ordinaire des comptes si au cours de deux exercices successifs, deux des valeurs suivantes sont dépassées (seuils inchangés) :

- 10 millions de francs de total de bilan
- 20 millions de francs de chiffre d'affaires annuel
- 50 emplois à plein temps en moyenne annuelle

Les seuils pour les associations sont restés inchangés, contrairement aux changements décrits ci-dessus et valables depuis le 1er janvier 2012.

#### Seuils et régime légal des associations *versus* les autres régimes

Des différences existent en matière de révision des comptes pour les différents régimes juridiques selon la dispositions légales suisses.

Nous comparons le régime associatif, qui est celui principalement choisi par les FSI qui décident de s'installer en Suisse, avec celui de la société anonyme :

*Comparaison des seuils avec pour une société anonyme*

SEUILS	Association	Société anonyme
<b>Total du bilan</b>	> que 10 millions de francs	> que 20 millions de francs
<b>Chiffre d'affaires</b>	> que 20 millions de francs	> que 40 millions de francs
<b>Emplois à plein temps (moyenne annuelle)</b>	> que 50	> que 250

On constate que le régime associatif (en conséquent bien souvent les FSI) est soumis à une révision ordinaire des comptes à l'atteinte d'un niveau de seuils plus bas, comparé à une société anonyme.

Comparons le régime associatif avec celui des fondations :

*Comparaison des seuils avec ceux pour une fondation*

SEUILS	Association	Fondation
<b>Total du bilan</b>	> que 10 millions de francs	> que 10 millions de francs
<b>Chiffre d'affaires</b>	> que 20 millions de francs	> que 20 millions de francs
<b>Emplois à plein temps (moyenne annuelle)</b>	> que 50	> que 50

Il est à relever que les seuils définis par la loi sont identiques. Par contre toute fondation a l'obligation de désigner un organe de révision. Le droit comptable sur les associations est moins restrictif que celui des fondations.

Le choix d'un régime associatif permet en théorie à une FSI d'éviter un audit. Rarement la loi impose un contrôle ordinaire à une FSI : il suffit en effet d'avoir moins de 50 employés et cumulativement soit de générer un chiffre d'affaires non supérieur à 20 millions de francs, soit de disposer d'un bilan inférieur à 10 millions de francs. Ce sont en effet des seuils relativement importants qui sont rarement atteints par les FSI de petite et moyenne taille. Le cadre juridique en matière de « contrôle ordinaire » des comptes reste relativement léger pour les FSI ayant choisi le régime juridique de l'association.

**Lien entre l'audit des comptes et le système de contrôle interne**

On parle souvent de « système de contrôle interne » (SCI). Mais de quoi s'agit-il concrètement et quel est son lien avec l'audit des états financiers ? Le SCI est un outil de gestion important dans une entreprise. La notion de contrôle interne désigne l'ensemble des activités, méthodes et mesures de contrôle ordonnées par le conseil d'administration (ou le

Conseil de fondation, ou encore le Conseil Exécutif) et la direction d'une organisation afin de garantir un déroulement conforme de la marche des affaires.

Les dispositions légales en vigueur depuis 2008 (en particulier l'art. 728 a du CO), ont rendu obligatoire pour le réviseur de s'assurer non seulement de la conformité des comptes, mais aussi de l'existence d'un SCI, ce qui implique que toute société soumise à un « contrôle ordinaire » doit en avoir un. Le législateur suisse ne règle son organisation concrète que dans les grandes lignes et concentre ses attentes en la matière sur les risques liés aux comptes.

En raison de l'hétérogénéité des conditions et des objectifs, les exigences ne sont pas les mêmes pour toutes les entreprises. Pour obtenir l'assurance raisonnable que l'objectif de bonne gestion financière est atteint, un SCI approprié est nécessaire. Plusieurs modèles existent, comme par exemple le COSO<sup>8</sup>: ce modèle met en évidence cinq éléments de contrôle.

### Les cinq éléments du COSO

ÉLÉMENT DE CONTRÔLE	FINALITÉS
<b>Environnement de contrôle</b>	Permet d'arrêter la structure organisationnelle, les règles et les valeurs fondamentales de l'organisation et constitue le cadre approprié pour garantir la bonne gouvernance des ressources confiées à l'institution.
<b>Évaluation des risques</b>	Permet de déterminer et d'analyser les risques internes et externes susceptibles d'empêcher la réalisation des objectifs de l'organisation ; dans le système de contrôle interne de cette dernière, la gestion de la performance et des risques comporte, d'une part, la définition d'objectifs sur les plans stratégique, opérationnel et tactique. Les objectifs de toutes les activités doivent être spécifiques, mesurables, réalisables, pertinents et datés (SMART). D'autre part elle comporte une analyse et une gestion des risques liés aux principales activités.
<b>Activités de contrôle</b>	Permettent de déterminer les politiques et les procédures spécifiques mises en œuvre pour gérer de manière appropriée des risques mis en évidence; elles comportent une série d'activités telles que les approbations, les autorisations, les vérifications, les revues des performances opérationnelles, le relevé des exceptions et la supervision.
<b>Information et communication</b>	Doivent constituer un cadre clair pour la définition des objectifs, leur suivi et la communication d'informations sur leur réalisation ; cet élément comprend le système d'information de gestion nécessaire à la mise en place d'indicateurs de performance, financiers et autres, à l'évaluation de la réalisation des objectifs ainsi qu'à l'établissement du rapport annuel d'activité.
<b>Suivi</b>	Permet de garantir une évaluation permanente de la performance ; il comprend l'audit interne et l'évaluation, ainsi que l'examen annuel du contrôle interne.

*Source – manuel d'audit de la performance 2015 de la Cour des comptes européenne (ch. 1.2.4)*

<sup>8</sup> Le *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)* définit le contrôle interne comme « un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, les dirigeants et d'autres membres du personnel d'une entité, destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs suivants : réalisation et optimisation des opérations ; fiabilité des informations financières ; conformité aux lois et règlements applicables ».

Un SCI soutient les activités et facilite l'atteinte des objectifs de la politique d'entreprise, en aidant entre autres à une gestion des risques et des affaires efficace et efficiente.

Une SCI favorise aussi le respect des lois et des directives (*compliance*) pour :

- protéger le patrimoine commercial,
- détecter les erreurs,
- réduire le risque d'irrégularité,
- garantir la fiabilité et l'intégralité de la comptabilité, et
- garantir la ponctualité et la fiabilité des rapports financiers.

En Suisse c'est l'organisation ExpertSuisse qui assume le rôle d'organisation faîtière dans le domaine de l'audit.



Image 4 – siège de l'Union Cycliste Internationale à Aigle

## **6. Ce que l'on entend par audit de la performance (ou de rentabilité)**

### Définition

L'audit de la performance<sup>9</sup> (ou de rentabilité, ou *performance audit* en anglais) a pour but d'examiner de façon indépendante, objective et fiable si on est en présence d'une gestion financière adéquate. Cette forme de surveillance a pour but de vérifier si des entreprises, des systèmes, des opérations, des programmes, des activités ou des organisations fonctionnent conformément aux principes d'économie, d'efficacité et d'efficacités, et ensuite de formuler des recommandations, si des améliorations sont possibles.

Les principes d'économie, d'efficacité et d'efficacités, liés à la définition d'une bonne gestion financière, sont définis de la manière suivante :

<sup>9</sup> Politiques et normes d'audit 2015 de la Cour des comptes européenne (2015) et norme ISSAI 300 et 3100.

- Le principe d'économie prescrit que les moyens mis en œuvre dans le cadre de la réalisation de ses activités sont rendus disponibles en temps utile, dans les quantités et qualités appropriées et au meilleur prix. Il consiste aussi, dans la mesure du possible, à réduire au minimum le coût des ressources.
- Le principe d'efficience vise le meilleur rapport entre les moyens mis en œuvre et les résultats obtenus, sur le plan de la quantité, de la qualité et du respect des échéances.
- Le principe d'efficacité vise la réalisation des objectifs spécifiques fixés et l'obtention des résultats escomptés.

L'audit de la performance vise principalement à encourager une gouvernance économique, efficace et efficiente. Il permet également de renforcer l'obligation de rendre compte, de favoriser la transparence et de vérifier si l'argent public a été utilisé de façon optimale.

### Exemples

Les thèmes pouvant faire l'objet d'un audit de la performance sont nombreux et peuvent être de nature très variée. A titre d'exemple, la liste ci-dessous présente des exemples de sujets potentiels liés à l'environnement des FSI :

- Processus de gestion des risques ;
- Suivi de projets exécutés par (et/ou pour) les fédérations continentales ou nationales ;
- Gouvernance, structure organisationnelle et environnement de contrôle dans une entité à l'étranger recevant des financements ;
- Indépendance des fonctions « finances » et « infrastructures » dans une organisation recevant des budgets de construction ;
- Nécessité et indépendance de la fonction de l'audit interne ;
- Evaluation de l'indépendance du Comité d'audit ;
- Economicité des systèmes de rémunération et évaluation des processus d'attribution de bonus et gratifications ;
- Cadre normatif en place & *compliance* (respect des bases légales suisse et étrangères) ;
- Environnement de contrôle et processus en place dans le domaine des achats de biens et services destinés au Secrétariat ou à des pays tiers (procédure d'appel d'offres) ;
- Délégation de certaines tâches par le Secrétariat à des entités à l'étranger dans un contexte gouvernance multi-niveau ;
- Facturation décentralisée ;
- Evolution de la structure organisationnelle par rapport la croissance des activités ;
- Détection d'éventuelles délégations inappropriées d'activités et de tâches-clés ;
- Surveillance de projets, collaborations ou joint-ventures éventuellement « oubliées » ou négligées en raison des zones « grises » ;
- Outputs liés à des projets locaux financés ;
- Suivi dans la gestion et l'implémentation de projets et analyse des aspects liés à une communication incomplète ou peu transparente ;

- Gestion coordonnée des risques dans un contexte avec différents acteurs de différents niveaux institutionnels (public, privé, ONG) ;
- Respect des conditions définies par les bailleurs de fonds dans la gestion de projets ;
- Analyse de responsabilités déléguées ou « diluées » ;
- Traçabilité de financements transférés « en cascade » en dehors du périmètre ;
- Processus liés aux activités de *fundraising* ;
- Processus liés à la vente de billets, traçabilité des inventaires et des transactions.

## 7. Comparatif et différences entre les deux types de contrôle

Un audit de la performance diffère d'un audit financier sur de nombreux points. La valeur ajoutée apportée aux *stakeholders* par ces deux types de contrôle est très différente et ne vise pas les mêmes objectifs. Ces deux types de contrôle peuvent souvent être complémentaires et bénéficier de synergies intéressantes à exploiter. Pour résumer la situation à ce stade, les principales différences sont présentées de façon synthétique dans le tableau ci-après :

### Comparatif et principales différences

ASPECT ENVISAGÉ	Audit de la performance	Audit financier et audit de conformité
<b>Objectif</b>	Évaluer si les fonds employés par la fédération sportive ont été utilisés de manière économique, efficiente et efficace.	Évaluer si les opérations financières ont été exécutées de manière légale et régulière et si les comptes sont fiables.
<b>Thème central</b>	Politique, programmes, organisation, activités et systèmes de gestion.	Opérations financières, procédures comptables, bouclage des comptes annuels et procédures de contrôle clés.
<b>Formation requise</b>	Économie, sciences politiques, sociologie.	Comptabilité et droit.
<b>Méthodes utilisées</b>	Varié d'un audit à l'autre.	Cadre normalisé.
<b>Critères d'audit</b>	Davantage susceptibles d'être laissés à l'appréciation des auditeurs. Les critères sont propres à chaque audit.	Moins susceptibles d'être laissés à l'appréciation des auditeurs. Critères normalisés établis par la législation et la réglementation, applicables à tous les audits.
<b>Rapports</b>	Rapports spéciaux publiés de manière ponctuelle. La structure et le contenu varient selon les objectifs.	Rapport annuel. La structure est plus ou moins normalisée.

*Source – manuel d'audit de la performance 2015 de la Cour des comptes européenne (ch. 1.2.5)*

## Partie III : Questions de recherche

### 8. *Design du mémoire, approches théoriques et définitions*

Objectif du travail, question de recherche et hypothèses

L'objectif de ce travail consiste à analyser le système de l'audit des comptes et à mener une réflexion sur l'audit de la performance - deux aspects clés de la gouvernance -, en analysant tout d'abord le *statu quo* et en présentant les avantages du modèle d'audit actuellement en place auprès des FSI basées en Suisse. Cette analyse nous aide à comprendre les limites, et parfois les faiblesses de la situation actuelle, ainsi que le potentiel d'amélioration à exploiter, et nous permet de présenter ensuite les sous-questions de recherche et des idées innovantes.

La question de recherche principale de ce mémoire porte sur le modèle de l'audit financier nécessaire au sein des FSI pour :

- assurer une gestion financière adéquate au sens large et réduire les risques de corruption d'une part, et
- contribuer à l'existence d'une meilleure gouvernance et restaurer la confiance auprès des *stakeholders* d'autre part.

L'hypothèse de ce travail est que les outils actuellement en place en Suisse en matière d'audit financier pour les FSI ne suffisent pas.

#### Approche théorique

La matière principale développée dans ce mémoire traite le thème de l'audit financier des FSI basées en Suisse, en lien avec les questions sur la gouvernance du sport mondial développées par le professeur Jean-Loup Chappellet, et avec les concepts de la gouvernance multi-niveau, développés par le Professeur Andreas Ladner.

Des thèmes comme l'indépendance des cabinets d'audit privés (*Big four*<sup>10</sup>), l'absence d'extension généralisée de leurs missions à des travaux de surveillance financière, les périmètres couverts au niveau des contrôles et les aspects liés aux « zones grises oubliées » de la gouvernance multi-niveau ou en réseau sont traités dans ce mémoire.

Les mesures qui seront précisées dans les prochains chapitres concernent la forme de l'audit dont l'organisation actuelle présente un potentiel d'amélioration.

---

<sup>10</sup> Les *Big four* sont les quatre plus grands groupes d'audit financier au niveau mondial : Deloitte Touche Tohmatsu, Ernst & Young, KPMG, PwC.

## Méthodologie

### *Démarche, techniques de collecte et d'analyse des données*

Ce travail consiste en une analyse du modèle de surveillance financière en place auprès des FSI. En grande partie le travail d'analyse sera basé sur la collecte d'informations et des entretiens :

- Revue de la littérature disponible sur internet (presse, rapports officiels, articles) ;
- Revue de la documentation en lien avec les aspects statutaires, organisationnels et de gouvernance de l'organisation analysée ;
- Prise de contact avec le secrétaire général ou le directeur exécutif, avec demande d'entretien et envoi au préalable d'une liste de questions ouvertes (par courriel) ;
- L'observation participante (visite du siège et éventuellement d'une division administrative ou légale) ;
- Entretiens ouverts et semi-directifs sur des domaines définis au préalable avec les personnes clés (interviewés) ;
- Discussion des éventuelles faiblesses et du potentiel d'amélioration constatés en matière d'audit financier et de surveillance financière, avec une orientation particulière sur les aspects de la gouvernance multi-niveau.

Afin de consolider les constatations, la triangulation des données permettra de croiser les nombreuses informations obtenues avec entre autres les documents et analyses préparés par des tiers (avis et rapports d'experts, articles de journaux). Ont été sélectionnés pour les entretiens plusieurs personnes actives dans l'environnement du sport et des FSI.

## Définition

### *La gouvernance (ou gouvernement d'entreprise)*

Le terme gouvernement d'entreprise (ou gouvernance) correspond à un large éventail de définitions selon les contextes structurels et culturels, ainsi que les cadres légaux. Les Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne définissent le gouvernement d'entreprise comme « le dispositif comprenant les processus et les structures mis en place par le Conseil afin d'informer, de diriger, de gérer et de piloter les activités de l'organisation en vue de réaliser ses objectifs » (Smouts, 1998). Cette définition présente la caractéristique d'être hautement extensible et flexible et peut par conséquent englober un grand nombre de situations. Pourtant, cette caractéristique est également devenue sa plus grande faiblesse.

Une bonne gouvernance doit donc permettre de répondre aux objectifs suivants :

- promouvoir des règles d'éthique et des valeurs appropriées au sein de l'organisation ;
- garantir une gestion efficace des performances de l'organisation, assortie d'une obligation de rendre compte ;

- communiquer aux services concernés de l'organisation les informations relatives aux risques et aux contrôles ;
- fournir une information adéquate au Conseil, aux auditeurs internes et externes et au management, et assurer une coordination de leurs activités.

Depuis le début du 21<sup>ème</sup> siècle, le thème de la bonne gouvernance dans les organisations sportives a été d'actualité, suite aux nombreux cas de mauvaise gestion et de scandales reportés par les médias. Ce thème est devenu presque banal et le monde des FSI est régulièrement confronté à des cas de mauvaise gestion, de corruption, de dopage ou d'affaires de matchs truqués.

### Plan de travail

#### *Esquisse de l'agenda des principales étapes du mémoire*

Ci-dessous les principales étapes du travail de mémoire :

- Date de dépôt de la proposition du sujet : vendredi 8 avril 2016
- Date de dépôt du pré-mémoire : mercredi 29 juin 2016
- Date de pré-soutenance : jeudi 7 juillet 2016
- Date de dépôt du mémoire : jeudi 15 septembre 2016
- Date de soutenance : lundi 7 novembre 2016

### *Diagnostic*

Les travaux effectués produisent un diagnostic, qui permet d'expliquer les subtilités de la surveillance financière en place actuellement. Suite à une réflexion sur le *statu quo*, qui présente les avantages et inconvénients du système de contrôle actuellement en vigueur, trois idées sont formulées avec des propositions apportant une valeur ajoutée dans le domaine de la gouvernance financière.

### *Sélection des interviewés et périmètre des travaux*

Pour obtenir des avis sur le statu quo et sur les trois idées proposées, plusieurs entretiens ont été organisés. Pour la sélection des personnes à rencontrer et à considérer dans le champ d'analyse, un choix varié a été effectué : une sélection d'experts et de hauts cadres dans le domaine du sport, des FSI, du domaine de l'audit, du secteur privé, de l'Administration fédérale ainsi que des Nations Unies a été effectuée. Cette sélection a été préparée pour couvrir ces questions le plus largement possible en lien avec le sport et l'audit, et pour diversifier le plus possible les points de vue.

Ci-dessous les personnes rencontrées pour discuter les idées présentées dans ce mémoire :

- M. Alassane Ba, Chef du département de la gestion des ressources financières, UIT
  - le 14 juillet 2016 à Genève
- M. Claude Praz, *Chief financial officer*, Fédération équestre internationale
  - le 5 août 2016 à Lausanne
- M. Francisco Lima, *Legal counsel*, Fédération équestre internationale
  - le 5 août 2016 à Lausanne
- M. Michel Huissoud, directeur, Contrôle fédéral des finances
  - le 15 août 2016 à Berne
- M. Giancarlo Sergi, Président, Swiss Basketball
  - le 26 août 2016 à Lausanne
- M. François Carrard, ancien Directeur général, Comité International Olympique
  - le 29 août 2016 à Lausanne
- M. Philippe Lienhard, directeur, PwC
  - le 1 septembre 2016 à Lausanne

## ***9. Dispositions juridiques en Suisse***

Pour différentes affaires, le système juridique helvétique s'est régulièrement retrouvé, tout comme de nombreuses autres juridictions par ailleurs, sous les projecteurs des médias internationaux pour des cas de corruption, d'évasion fiscale et de blanchiment d'argent. Non seulement les banques sont souvent indiquées du doigt, mais aussi les avocats, les cabinets fiduciaires et d'autres professions. Souvent pointée du doigt, la communauté suisse a été récemment contrainte à la défensive sur le thème de la création de sociétés-écrans *off-shore* et les liens avec des personnages douteux révélés avec les *Panama papers*.

Il est toutefois important de rappeler que des actions concrètes au niveau des dispositions juridiques ont déjà été prises par le Parlement des dernières années. En voici ci-dessous quelques exemples :

### *1. Adaptation du droit pénal suisse*

Lorsque l'octroi d'un contrat de commercialisation pour une manifestation est entaché de fraude ou de corruption, nombreux *stakeholders* font partie des perdants : les bailleurs de fonds, les sponsors ayant financé une partie de l'événement, les concurrents n'ayant pas obtenu le mandat ou encore les contribuables ayant financé les candidatures. Jusqu'à aujourd'hui, les lésés sont quasi-toujours restés dans l'anonymat à de rares exceptions près. De cette manière les tollés soulevés restaient méconnus ou dans le meilleur des cas seulement d'une importance relative. Dans la corruption sportive les sportifs ou les entreprises

concernées ne se plaignaient que très rarement. Et les tribunaux rarement non plus s'y sont beaucoup intéressés dans le passé. Qu'on le veuille ou non, les problèmes de corruption rejaillissent sur la Suisse comme le reconnaissait clairement un rapport du Conseil fédéral de 2012. La Suisse abrite de nombreuses FSI qui gèrent des intérêts économiques et financiers importants et dont certaines décisions dans le passé, par exemple lors l'attribution de l'organisation d'événements sportifs planétaires, ont été entachées par des cas de corruption.

Le 15 mai 2013 le Conseil fédéral avait ouvert une procédure de consultation pour modifier des passages du code pénal suisse. Dans la pratique aucune condamnation n'a à ce jour encore été prononcée en matière de corruption privée, alors que cette norme était déjà entrée en vigueur depuis plusieurs années. Cette absence de condamnations ne reflète pas une absence de corruption privée en Suisse, mais laisse plutôt penser que la condition de la plainte dans le passé constituait probablement un obstacle excessif pour la poursuite pénale, par exemple lorsque les acteurs concernés du secteur privé ayant découvert l'infraction décidaient de s'arranger à l'amiable avec l'auteur pour éviter toute publicité négative pour l'entreprise.

L'adaptation du code pénal (articles 322 du Code pénal) a abouti dans le sens qu'aujourd'hui un cas de corruption privé est poursuivi d'office sans une dénonciation préalable de la part du lésé. Aujourd'hui, la condition de la plainte a été en effet supprimée et en conséquent la corruption dans le secteur privé est poursuivie d'office, comme c'est déjà le cas pour la corruption d'agents publics. En matière de corruption active et passive, la Suisse a d'ailleurs ratifié aussi les conventions de l'ONU, de l'OCDE et du Conseil de l'Europe.

## *2. Mise-à-jour de la loi sur le blanchiment d'argent*

Les recommandations du GAFI<sup>11</sup>, qui constituent les normes internationales de référence dans la lutte contre le blanchiment d'argent et le financement du terrorisme, ont été partiellement révisées en 2012. Par la suite le Département fédéral des finances a élaboré une proposition de loi concernant la mise en œuvre des recommandations révisées du GAFI. En conséquent la loi sur le blanchiment d'argent (LBA) a fait l'objet d'une révision importante et a été adoptée par les Chambres fédérales le 12 décembre 2014. L'Autorité fédérale de surveillance des marchés financiers (FINMA) a aussi entre temps révisé l'ordonnance sur le blanchiment d'argent (OBA-FINMA) en tenant compte de cette révision de la loi sur le blanchiment d'argent ainsi que des modifications apportées aux standards internationaux, à savoir aux recommandations du GAFI.

La définition de personne politiquement exposée (PPE) jusqu'à présent incluse à l'art. 2 al. 1 let. a OBA-FINMA est désormais réglée au niveau de la loi (art. 2a LBA). Outre la définition inchangée des PPE étrangères, cette définition a été nouvellement étendue aux PPE

---

<sup>11</sup> Le Groupe d'action financière (GAFI) est un organisme intergouvernemental de lutte contre le blanchiment d'argent et le financement du terrorisme, créé par le G7 à Paris en 1989, en réponse à des préoccupations croissantes au niveau international concernant la lutte contre le blanchiment de capitaux.

nationales, à celles d'organisations intergouvernementales et de FSI<sup>12</sup>, ainsi qu'à leurs proches.

### *3. Adaptation des dispositions légales en matière de révision*

La loi fédérale sur l'agrément et la surveillance des réviseurs du 16 décembre 2005 (LSR), entrée en vigueur le 1er septembre 2007, constitue les fondements formels de l'ASR, qui est l'organe de surveillance des sociétés d'audit en Suisse qui a pris ses fonctions le 1er septembre 2007.

La multiplication des scandales financiers et l'effondrement de plusieurs grandes entreprises survenus tant en Suisse qu'à l'étranger ont mis en évidence la nécessité d'une révision comptable crédible. Le droit présentait de nombreux défauts et lacunes parfois importants auxquels il fallait remédier. Les problèmes constatés n'étaient cependant pas tous dus à des lacunes de révision. Une réflexion de fond sur le système en place et l'évolution du contexte international avaient fait apparaître plusieurs défauts, inconvénients et lacunes dans les règles en vigueur concernant le devoir de révision et les organes de révision:

- l'ancien droit en vigueur liait le devoir de révision et la forme juridique de l'entreprise et n'imposait aucun devoir de révision aux quelque 19'400 fondations existantes ;
- l'abolition de la révision non professionnelle voulue par la révision du droit de la société anonyme de 1991 n'avait été que formelle. La formulation vague des qualifications professionnelles requises des réviseurs et l'absence de tout système d'agrément officiel permettaient formellement de continuer à confier des révisions à des non professionnels du métier ;
- les scandales financiers et l'effondrement de grandes entreprises avaient soulevé la question de la détection, en temps utile, des manipulations comptables et des développements fâcheux qui en résultaient. Un fossé s'était creusé entre les attentes du public et les possibilités réelles de l'organe de révision ;
- la valeur d'une révision dépend, outre des compétences professionnelles des réviseurs, de leur objectivité et leur crédibilité. Pour la profession l'autorégulation et l'autocontrôle avaient revêtu pendant longtemps une importance primordiale. Mais, compte tenu du rôle de l'audit, le marché des capitaux jugeait de plus en plus que l'autorégulation à elle seule n'était plus suffisante ;
- la nécessité d'agir résultait aussi, comme déjà mentionné plus haut, également des développements au niveau international (la loi américaine SOX par exemple).

Ces défauts et lacunes mentionnés ont mené finalement à une révision du code des obligations et à la création de la nouvelle loi sur la surveillance de la révision (LSR), approuvés par le Parlement le 16 décembre 2005, comme déjà précisé précédemment.

---

<sup>12</sup> Selon l'art. 2a al. 5 LBA, le Comité International Olympique ainsi que les organisations non gouvernementales qu'il reconnaît et qui régissent une ou plusieurs disciplines sportives officielles au niveau mondial sont considérés comme des fédérations sportives internationales.

## Référentiel comptable moderne versus transparence : une remarque importante

Une explication que l'on entend souvent en matière de gestion financière est que l'implémentation d'un standard de gestion comptable et financière reconnu au niveau international (tel que les IFRS<sup>13</sup>, ou les IPSAS) augmente la transparence au niveau de l'accès à l'information financière pour les *stakeholders*. Ce point, qui n'est pas le sujet de ce mémoire, pourrait faire l'objet d'un long débat. Il mérite quelques lignes pour apporter des précisions importantes aux lecteurs « non experts » en matière de finances.

Ce que l'on peut affirmer avec certitude est qu'un référentiel comptable « moderne » peut sans aucun doute parfois apporter de la transparence selon la situation. Par contre ceci n'est pas toujours vrai : je vais expliquer brièvement pourquoi.

Un jeu d'états financiers IFRS ou IPSAS présente en effet un bilan, un compte de résultat, des informations en annexe, ainsi que des tableaux présentant les mouvements dans les fonds propres et les flux de trésorerie de l'année (présentés en trois catégories : exploitation, financements, investissements). Beaucoup d'information de qualité est en effet disponible dans le rapport financier, qui est dense et peut compter jusqu'à plusieurs dizaines de pages (parfois cent ou même plus). Cette amélioration en matière de transparence et de compréhension est par contre liée à une lecture technique. Une conversion à des normes comptables de ce type, par rapport par exemple à des comptes préparés sur la « simple » base du CO ou sur la base d'une comptabilité de trésorerie, comporte des changements importants dans la lecture d'un bilan.

Un premier exemple est l'enregistrement au passif du bilan des engagements de prévoyance en lien avec un calcul préparé par un expert en sciences actuarielles. Les provisions enregistrées sont des estimations qui se basent sur des hypothèses pouvant varier sensiblement sur une période relativement courte. Le taux d'actualisation est un exemple d'hypothèse relativement variable à court terme: une variation minimale de ce taux d'une année à l'autre (souvent lié aux marchés), peut faire varier l'engagement actuariel et par conséquent le bilan et les fonds propres de manière assez importante d'une année à l'autre.

Un deuxième exemple concerne l'évaluation d'un immeuble détenu par une organisation. Cet actif du bilan peut aussi être sujet à de changements importants selon l'option choisie pour l'évaluer : l'évaluation d'un parc immobilier peut varier selon certains facteurs liés aux conditions du marché avec des conséquences sur les résultats comptables annuels. Ceci simplement sur la base d'une estimation et d'hypothèses qui viennent du marché, mais qui peuvent aussi être basées sur un jugement relativement subjectif.

Un troisième exemple concerne l'actualisation d'une créance au bilan: si le paiement ou l'encaissement d'une créance ou d'une dette est retardée (pour différentes raisons) dans le

---

<sup>13</sup> Les *International Financial Reporting Standards* (IFRS) sont des normes comptables, élaborées par le Bureau international des normes comptables (*International Accounting Standards Board* ou IASB en anglais) destinées aux entreprises cotées ou faisant appel à des investisseurs afin d'harmoniser la présentation et la clarté de leurs états financiers.

temps, un ajustement de cette dernière basé sur un calcul mathématique peut être nécessaire dans les comptes avec un impact sur le résultat comptable de l'année.

D'autres exemples ne manquent pas. Ce n'est pas le but de décrire dans les détails la tenue d'une comptabilité selon les normes IFRS. Néanmoins il est important de préciser que les améliorations évoquées au sujet de la transparence financière sont quasi exclusivement réservées aux seuls experts comptables ou aux professionnels de la tenue des comptes. La très grande majorité des participants des assemblées générales annuelles, des Congrès, ou des séances de Direction au sein des FSI, disposent de profils et de connaissances ne leur permettant pas de comprendre tout ce qui leur est présenté. Il faut préciser que ces normes sont aussi plus exigeantes au niveau des travaux préparatoires, en raison des nombreuses spécificités liées à l'augmentation d'informations requises pour la présentation. Et les coûts sont aussi plus importants vu que des études et estimations complémentaires d'experts sont nécessaires pour pouvoir présenter les informations techniques souhaitées, afin de respecter les instructions liées à ces normes.

#### En résumant...

... s'il est vrai qu'une lecture détaillée de données financières basées sur un référentiel international peut apporter une certaine transparence, il faut savoir que cette dernière reste très technique et réservée aux experts, et pas à un public large. La notion de transparence associée à un référentiel comptable est donc à considérer avec une relative prudence.

## 10. Les quatre sous-questions de recherche et les idées étudiées

Afin d'exposer les trois idées proposées, il est avant tout nécessaire de présenter la situation actuelle (*statu quo*), avec les avantages et inconvénients du système de contrôle des comptes en vigueur actuellement.

### ▪ *Statu quo – l'audit financier par les cabinets privés*

Comme précisé au chapitre 5, le nouveau droit de la révision, adopté par le Parlement en 2005, est en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2008. Celui-ci a rendu obligatoire l'appel à des auditeurs externes agréés pour la tenue d'un contrôle des comptes, indépendamment du statut juridique.

De nombreuses organisations sportives internationales ont en effet décidé de s'organiser sur la forme juridique de l'association. A titre d'exemple, la FIFA, avec ses 209 fédérations, est statutairement régie par les dispositions du CC sur les associations. Elle est par conséquent obligée, selon les articles 69a et 69b du CC, de tenir et de soumettre sa comptabilité à un organe de révision. Le cabinet d'audit est nommé par la Direction de l'association et est rétribué par cette dernière pour son contrôle. La manière d'agir mise en place à l'heure actuelle par les fédérations sportives est de confier l'audit des comptes annuels à un cabinet externe qui est souvent choisi parmi les *Big four*. En général les FSI engagent un cabinet privé pour une durée déterminée sur la base d'un contrat (lettre d'engagement) préparé par ce dernier qui définit clairement le périmètre des services qu'il fournit ainsi que les honoraires annuels convenus. Le mandat d'audit couvre les objets définis dans la lettre d'engagement, qui sont bien entendu en ligne avec les prescriptions légales, donc orientés sur les processus et les opérations liés au bouclage comptable annuel et à l'établissement des états financiers.

#### Avantages

- *Image de marque des cabinets*

Les *Big four* possèdent une marque reconnue à l'échelle suisse et en dehors de nos frontières, dans les domaines de l'audit des audits financiers et du conseil entre autres. Ces cabinets disposent donc d'un *goodwill* important. Il s'agit d'un avantage concurrentiel non négligeable, dont la société dispose.

- *Compétences reconnues dans l'audit et les référentiels comptables internationaux*

Les sociétés en charge de ces missions disposent de collaborateurs compétents avec une expertise professionnelle importante. Ces compétences sont élevées en matière de standards internationaux d'audit (ISA) et de normes comptables locales et internationales (IFRS en

particulier). Disposant d'un quasi-monopole sur les gros dossiers de révision comptable, entre autres grâce à l'accès limité à certains types de mandats importants pour les cabinets de petite et moyenne taille en raison des législations boursières et bancaires, ainsi que des lois et directives existantes, ces grandes sociétés de révision consolident année après année leurs compétences dans le domaine de l'audit et confirment leur position dominante sur le marché.

### Inconvénients

- *Peu d'obligations juridiques en matière de contrôle*

Le statut d'association à but non lucratif prévu dans le CC, permet à des entreprises générant parfois des dizaines ou des centaines de millions de francs de chiffre d'affaires, voire même des milliards de francs pour les plus grandes entités, de gérer leurs audits d'une manière globalement non excessivement contraignante et en quasi-partenariat avec leur cabinet fiduciaire tout en respectant le dispositif légal suisse. Une grande partie des FSI peut même en raison des seuils définis dans le CO opter pour le contrôle restreint, qui est – à titre de rappel – une forme de contrôle des comptes relativement légère prévue dans la loi suisse.

- *Indépendance limitée de l'organe de révision et liens étroits entre auditeur et audité*

Dans un monde idéal l'audit devrait être indépendant, nous l'avons maintes fois répété. Dans les conditions actuelles, cette condition ne semble a priori pas complètement acquise pour une raison simple : le mandat d'audit est en effet confié directement par l'organisation même qui est auditée au prestataire externe, qui effectue le contrôle. Les cabinets d'audit doivent donc contrôler les comptes des FSI, qui sont leurs clientes et qui leur permettent de générer du chiffre d'affaires. Souvent les deux parties sont mutuellement fidèles et cela crée souvent des liens. Et l'organe de contrôle a intérêt à soigner la relation commerciale avec l'entité mandataire.

Concernant la notion d'indépendance, on pourrait s'interroger sur l'absence d'observations (*remarques*, selon le jargon du manuel suisse d'audit) de la part des auditeurs externes dans les attestations d'audit pendant plusieurs années, quant à l'identification d'éventuelles infractions de la loi dans certaines FSI: dans le cadre de la mission d'audit en effet, ces dernières doivent faire l'objet d'une annonce aux organes compétents (assemblée générale, Congrès), selon les prescriptions légales (CO) et selon les normes internationales d'audit.

- *Périmètre des travaux et confort d'audit restreints*

Un point important concerne le contenu du message figurant dans une attestation d'audit. L'opinion délivrée par l'organe de révision à son client couvre le périmètre de contrôle défini de manière précise dans le contrat. Ce périmètre concerne généralement la vérification des soldes comptables en fin d'année, la partie du SCI qui concerne les aspects du bouclage des

comptes et les informations présentées dans les états financiers. Encore une fois, bien que tout cela soit parfaitement en ligne avec la loi, il y a une *expectation gap*, comme évoqué au chapitre 4.

- *Absence d'audits de la performance*

Une surveillance financière élargie est pratiquement absente, ce qui est bien dommage car un potentiel d'amélioration important inexploité existe à différents niveaux de toute organisation. Les problèmes de gestion financière se trouvent souvent en dehors des aspects liés à la comptabilité. Les statuts des FSI mentionnent uniquement l'organe de révision comme contrôleur aux comptes, ce qui est conforme à la loi.

Une surveillance financière élargie prévoit des contrôles complémentaires sur des thématiques non couvertes par l'audit des comptes. Des audits de la performance conduits par des acteurs neutres sont rares. En conséquence, les aspects de l'économicité et de l'efficacité ne sont que rarement traités par exemple, dans la conduite et la gestion de projets ou dans le suivi des fonds transférés à des entités externes.

- *Non-maîtrise des nombreuses bases légales internationales*

Il y a régulièrement une rotation des collaborateurs des cabinets d'audit sur les missions, ainsi qu'en général une fluctuation assez élevée du personnel dans les *Big four*. Ce qui n'est en principe pas forcément un signe négatif dans ce milieu. Par contre cette situation ne favorise pas la maîtrise des connaissances juridiques et légales en lien avec les dossiers traités qui peuvent être vastes et complexes. La non maîtrise de certains aspects juridiques empêche une vision exhaustive des lois, en particulier celles existantes dans d'autres pays et qui doivent être respectées par les FSI dans le cadre de leurs activités. Le responsable de l'audit, ainsi que l'associé sur le mandat, sont relativement protégés grâce à la *lettre d'intégralité* signée par les directeurs et les chefs des finances à la fin des travaux. Néanmoins lorsqu'une organisation agit dans le milieu international, il est important que les fondamentaux au niveau légal, les contraintes et les bases juridiques des autres pays soient connues, pour diminuer le risque de non-respect de ces dernières.

▪ *Première idée – mise en place d’un audit par des cours des comptes publiques*

Cette première idée s’inspire d’un modèle en vigueur auprès de certaines organisations intergouvernementales. Un contrôle financier élargi pourrait être assurée par un organe de surveillance étatique nommé sur appel aux cours des comptes publiques. L’organe choisi assumerait la conduite de ces missions en lieu et place des cabinets d’audit du secteur privé avec une rotation tous les quatre ans et la possibilité d’être réélu une seule fois pour un deuxième mandat de quatre ans. Bien que la situation au niveau juridique ne soit pas comparable avec celle des FSI, il faut relever que ce modèle de contrôle, en vigueur au niveau de l’audit des comptes des Nations Unies et de ses agences spécialisées, présente un certain nombre d’atouts intéressants (décrits ci-dessous sous la partie « Avantages »).

Pour déterminer leurs auditeurs externes, ces agences spécialisées onusiennes lancent à intervalles régulières une procédure d’appel d’offres pour des services d’audit (pour une durée de huit ans au maximum) auprès des organismes de contrôle nationaux. Dans le cadre de leur mission, les organes de révision étatiques s’occupent d’une part de valider les comptes annuels et, d’autre part, d’effectuer aussi des audits de rentabilité. Ils rapportent ensuite leurs résultats et constatations aux Etats-membres via l’organe suprême compétent de l’organisation et aussi en communiquant directement avec son Comité d’audit.

Les FSI se soumettraient sur une base volontaire à un audit élargi conduit par ces organismes de contrôle publics. Quant à ces organismes, grâce à l’indépendance de leurs collaborateurs, ils aideraient les FSI qui le souhaiteraient et qui en auraient simplement besoin à renforcer leur gouvernance financière. Les organes publics n’ayant pas besoin de générer du profit mais simplement de couvrir les frais, leurs honoraires seraient donc probablement inférieurs à ceux du marché.



*Image 5 – siège de la Fédération Internationale de Volleyball à Lausanne*

Le CDF par exemple est organe de révision de l'Organisation de la Météorologie Mondiale (OMM) et de l'Union Postale Universelle (UPU). Il s'est chargé dans le passé des missions de contrôle de l'Organisation mondiale de la propriété intellectuelle (OMPI) et de l'Union Internationale des Télécommunications (UIT). Comme la Suisse, d'autres pays aussi ont des mandats du même type. La *Corte dei Conti* italienne a repris le mandat UIT en 2012, et agit comme reviseur externe de l'Organisation de l'aviation civile internationale à Montréal. Le *Bundesrechnungshof* allemand audite l'Organisation des Nations Unies pour le développement industriel. La Cour des comptes française a déjà audité dans le passé les comptes de l'OMM et s'occupe entre autres actuellement de l'UNESCO. La Cour des comptes de l'Inde s'occupe actuellement de nombreuses missions, dont celle de l'OMPI depuis 2012, de l'UNICEF et du Programme alimentaire mondial. Le *National Audit Office* britannique est organe de contrôle du Secrétariat des Nations Unies à New York et entre autres, aussi du Haut-Commissariat des Nations Unies pour les réfugiés à Genève.

Prenons la FIFA : est-ce que le Contrôle fédéral des finances, la *Corte dei Conti* romaine ou encore la *Cour des Comptes* parisienne pourraient être intéressés par le défi d'une telle mission, qui se montre vaste, professionnellement complexe et médiatiquement exposée ? Une fois la grosse tempête passée, à condition bien entendu de fournir des prestations de qualité, on ne prend plus de risques : on peut seulement faire mieux et un tel mandat ne peut qu'être attrayant. Pourquoi les nouveaux dirigeants de la FIFA devraient se priver d'une telle solution ?

### Avantages

- *Indépendance accrue et message positif aux stakeholders*

Un organisme de contrôle public comme reviseur externe d'une FSI présenterait l'avantage d'être plus indépendant qu'un cabinet privé. Les *stakeholders* disposeraient ainsi d'un avis et de recommandations d'audit préparés par un tiers indépendant et non lié au management.

Aujourd'hui c'est la Direction en effet qui décide de l'engagement du mandataire externe et pour qui elle est son client. Les FSI, en se soumettant volontairement à un contrôle financier élargi et indépendant, enverraient un message positif aux différentes parties prenantes, comme les sponsors, les autorités politiques et les sportifs.

- *Périmètre élargi du contrôle, coût et transparence*

Ces contrôleurs aux comptes ne s'occuperaient plus uniquement de l'audit des comptes annuels, mais aussi des aspects d'audit de rentabilité, dont on a déjà évoqué les avantages. Leur travail aboutirait par conséquent à un niveau de transparence supérieur, vu que l'aspect de la rémunération des services d'audit deviendrait bien moins important, comme expliqué plus haut : ceci ferait une claire différence dans la nature de la relation entre auditeur et audité et le principe d'indépendance serait renforcé.

- *Une solution qui favoriserait des propositions existantes*

En 2011, le président de l'organisation non gouvernementale « Transparency International Suisse » précisait que « la FIFA fonctionne en vase clos » et s'interrogeait sur le rôle de la justice lorsqu'un scandale éclate. "Il faut trouver un organisme indépendant doté de pouvoirs d'investigation et capable de demander l'entraide des autorités civiles et de la justice. ». Si un organe de contrôle étatique était nommé réviseur statutaire d'une FSI, il pourrait assumer les rôles évoqués dans cette proposition.

### Inconvénients

- *Incompatibilité au niveau juridique-statutaire pour les organismes étatiques*

Cette idée serait basée sur le principe d'un contrôle assuré par une cour des comptes publique. Des barrières de type juridique ou statutaire peuvent exister dans les pays en raison de dispositions internes et de limitations relatives au rôle de l'organe suprême national de surveillance. Ces dernières pourraient par contre être contournées par des exceptions, des décisions politiques ou simplement des initiatives prises au niveau des Direction de ces organes. L'agrément auprès de l'ASR d'un organe de contrôle étatique étranger pourrait être par exemple un obstacle difficile à résoudre.

- *Un scénario difficilement envisageable*

Ce modèle de contrôle financier est en vigueur pour l'audit des comptes des Nations Unies et ses agences spécialisées. Pour pouvoir être transposé à l'environnement des FSI, une telle idée nécessiterait trois conditions :

- que les organes de contrôle des comptes nationaux expriment la volonté d'adhérer au projet,
- que les FSI acceptent volontairement cette situation nouvelle, probablement bien moins confortables que le *statu quo*, et
- que les FSI soient suffisamment importantes pour qu'un organe de contrôle étatique puisse s'y intéresser.

En particulier on se rend vite compte que des FSI disposant d'une importance financière suffisante sont relativement rares. Des bilans comme ceux de la FIFA ou d'une organisation comme le CIO sont davantage l'exception que la règle.

- *Réclamations potentielles des milieux concernés*

Les cabinets privés ou les organisations faîtières de l'audit (comme ExpertSuisse) pourraient manifester leur mécontentement sur une reprise, par des organes étatiques, de mandats appartenant historiquement au milieu privé.

Quand bien même tout revenu perdu est une occasion pour se remettre en question, néanmoins cette proposition ne définirait pas l'exclusion définitive pour le secteur privé des cabinets d'audit de ces activités. Les organes de contrôle étatiques pourront en effet continuer à engager en support sur leurs missions des collaborateurs d'une société fiduciaire petite ou grande, en leur attribuant des mandats et du travail.

En plus, en laissant assumer la responsabilité aux organes étatiques à leur place, les cabinets fiduciaires auraient tout à gagner d'un tel changement. Le marché pourrait être encore plus ouvert puisque toutes les sociétés fiduciaires y gagneraient, y compris les petites qui seraient appelées pour des missions bien précises.

▪ *Deuxième idée – un organe de contrôle commun pour les fédérations sportives*

A la différence du modèle présenté avec la première idée, ce mécanisme serait fondé sur un organisme indépendant des Etats et lié au système des FSI. En plus de la mission de vérification des états financiers annuels (voir *statu quo*) et des missions de surveillance financières au sens large (voir les propositions formulées avec la première idée), cet organisme s'occuperait aussi de missions spéciales, à l'instar de ce qui a été créé sur le modèle du Corps commun d'inspection du système des Nations Unies (*Joint Inspection Unit of the United Nations*, JIU), ou pour d'autres besoins, du Panel d'inspection de la Banque mondiale (*World Bank Inspection Panel*, WBIP).

Cette deuxième idée ne consiste pas à reproduire le modèle du JIU, ni encore moins celui du WBIP, dont les activités sont décrites ci-dessous et poursuivent des buts qui sont relativement distants de ceux présentés dans ce chapitre. En particulier ce modèle ne vise pas la mise en place d'un système pour lutter contre la corruption. L'idée consiste plutôt à reprendre les points positifs d'autres organisations ayant des problématiques organisationnelles et de gestion financière potentiellement similaires et les adapter au monde du sport.

L'idée consisterait à disposer d'un organisme qui réalise un contrôle élargi, qui aide à améliorer les processus liés à la gestion financière (et non uniquement comptable) et qui soit une référence dans le milieu des organisations sportives. Bien entendu, il faudrait s'assurer qu'une indépendance complète soit garantie. Les services d'audit pourraient éventuellement être offerts aux FSI lesquelles, en échange, accepteraient de devenir transparentes.

Est-ce qu'un tel organe de contrôle commun pour les FSI serait envisageable ? Il faudrait avant tout qu'une organisation reconnue dans le monde du sport adhère à cette idée - point de passage obligé - et qu'elle motive et fédère les FSI autour d'un tel projet. De par sa position dominante dans le monde du sport, le CIO pourrait aider à faire adhérer les FSI à un tel mécanisme de surveillance : le soutien logistique et administratif d'une organisation reconnue et forte pourrait assurer l'effet de levier nécessaire pour encourager un tel changement. Ou éventuellement, toute proportion gardée et dans un contexte différent, une organisation comme l'ASOIF pourrait aussi éventuellement jouer un rôle intéressant.

*Le Corps commun d'inspection du système des Nations Unies*

Le JIU est le seul organe de contrôle indépendant du système des Nations Unies à être mandaté pour conduire des évaluations, des inspections et des enquêtes à l'échelle du système (<https://www.unjiu.org>). Composé de onze inspecteurs nommés par l'Assemblée générale, le JIU a en effet pour mission d'aider les organisations participantes à s'acquitter de leurs responsabilités en matière de gouvernance dans l'exercice de leurs fonctions de contrôle et à atteindre les objectifs définis dans les énoncés de mission des organisations avec plus d'efficacité et d'efficacités, et à promouvoir une plus grande coordination au niveau du système des Nations Unies.

Il détient un mandat et une position unique sur l'observation des problèmes transversaux et interdisciplinaires et en tant qu'acteur du changement vers une plus grande efficacité administrative du système des Nations Unies. D'après les statuts du JIU, les inspecteurs ont les plus larges pouvoirs d'investigation dans tous les domaines qui peuvent influencer l'efficacité des services et le bon emploi des fonds et peuvent faire des enquêtes sur place. Ils sont par ailleurs habilités à inspecter ou évaluer les activités des organisations participantes et à faire des recommandations visant à améliorer la gestion et les méthodes et à assurer une plus grande coordination entre ces organisations. Des rapports, des notes et des lettres confidentielles sont adressés à une ou plusieurs organisations ou à l'ensemble du système des Nations Unies.

Le travail des inspecteurs du JIU peut par exemple consister à :

- inspecter, évaluer et enquêter sur des opérations,
- assurer aux Etats Membres que les activités entreprises sont efficaces en termes de gestion des coûts, améliorer l'efficacité et la productivité,
- assister les agences dans la simplification des règles et procédures, afin d'améliorer leur gestion et leur administration, en conseillant les organisations sur leurs mécanismes de contrôle interne,
- analyser la gestion des risques et signaler les principales zones à risque à l'intérieur des organisations et du système des Nations Unies,
- examiner l'exécution des programmes, améliorer la coordination entre les organisations, identifier les problèmes spécifiques et inter-organisationnels et suivre la mise en œuvre des recommandations.

#### *Le Panel d'inspection de la Banque mondiale*

Disposer d'une entité proche de la banque qui puisse contrôler les externalités négatives des projets qu'elle finance et qui ont parfois été teints de corruption : c'est justement ce qui a été prévu par la Banque mondiale avec la création du WBIP en 1993. Cette entité indépendante, rattachée à l'organe suprême de l'organisme auquel elle rapporte, a été créée et souhaitée par le Conseil des Administrateurs de la Banque mondiale.

Le principe de WBIP est différent en comparaison aux activités du JIU: son mandat ne s'étend en effet pas aux questions relatives à la gestion financière, l'acquisition de biens ou de services, ni – en principe - à des faits de corruption. Ces derniers doivent être dénoncés à la ligne directe établie par la Banque. Il s'agit en réalité d'un mécanisme de dépôt de plaintes indépendant : les services de cet organisme sont adressés aux personnes qui pensent qu'un projet financé par la Banque mondiale leur a été ou est susceptible de leur être préjudiciable.

La procédure offre également une possibilité d'interactions constructives entre les demandeurs et la Banque mondiale, afin d'examiner et de résoudre les problèmes dans

l'intérêt de toutes les parties impliquées. L'ensemble des rapports préparés, y compris la plainte initiale, sont rendus publics, mais l'identité des demandeurs peut rester confidentielle. Le WBIP est composé de trois membres, qui sont choisis tous les cinq ans pour un mandat non renouvelable en fonction de leur expérience dans le domaine de l'aide développement, leur indépendance et leur intégrité. Situé, pour des raisons pratiques au siège à Washington DC, il relève directement du Conseil des Administrateurs de la Banque et jouit, en conséquence, d'une totale indépendance stratégique et opérationnelle de sa Direction.

### Avantages

- *Plus d'indépendance que dans le statu quo et signal positif envoyé aux stakeholders*

Une certaine distance des organes décisionnels ne peut que renforcer l'indépendance. Les inconvénients liés à la rémunération des services d'audit seraient réglés par une éventuelle gratuité des services. Les FSI qui accepteraient un contrôle par cet organe indépendant lancerait un signal positif aux *stakeholders* en matière de gouvernance : avec leur disponibilité à ouvrir les portes de leurs bureaux à un organisme effectuant un contrôle indépendant et élargi, en lui donnant accès à tous les documents comptables et contractuels, elles montreraient qu'elles n'ont rien à cacher.

Les pays, les sponsors, les fédérations nationales, les sportifs mêmes, tous bénéficieraient d'une plus grande transparence. Les FSI recevraient des contributions en nature, à savoir des services de contrôle (et donc de conseil) offerts, leur permettant d'améliorer en continu leurs outils et processus de gestion dans différents domaines.

- *Périmètre élargi du contrôle et transparence*

Voir première idée.

### Inconvénients

- *Un défi au niveau statutaire et juridique*

Ce scénario nécessiterait d'importantes adaptations statutaires pour l'organisation qui déciderait d'assumer ce rôle. Pour implémenter un tel changement, ces modifications statutaires devraient formellement être approuvées par les membres des organes compétents, ce qui à priori semble difficilement réalisable.

- *La question du financement*

Ce scénario génèrerait pour celui qui le met en place un coût : le financement devrait donc faire l'objet d'une réflexion. En considérant la situation financière de certaines organisations dans le monde du sport et l'importance des sommes négociées par exemple pour les contrats de sponsoring ou des droits de diffusion avec les sociétés de télévision, cette question est probablement davantage liée à une volonté qu'à une disponibilité de moyens financiers.

- *Une indépendance éventuellement accrue mais pas suffisante*

La distance entre la Direction et une telle autorité de contrôle serait plus importante que celle avec un associé d'une *Big four (statu quo)*: ce qui signifie qu'une indépendance accrue serait en conséquence théoriquement possible.

D'autre part il faut relever qu'une certaine proximité existe aussi dans les milieux du sport concernés, en particulier sur la place lausannoise où tout le monde se connaît. L'indépendance du JIU vis-à-vis par exemple des différents offices des Nations Unies, ainsi que celle du WBIP, vis-à-vis des membres du Conseil de la Banque Mondiale, est probablement plus importante sur le papier que dans la vie de tous les jours.

- *Réclamations potentielles des milieux concernés*

Voir première idée.

▪ *Troisième idée – une agence mondiale d’audit (et de certification) pour le sport*

Vers une gouvernance planétaire

Et si on se dirigeait vers une solution plus globale, vers une gouvernance planétaire ? Est-ce que cela serait possible ? Une gouvernance mondiale pourrait être nécessaire afin de relever plusieurs défis : comme celui d’encadrer, voire discipliner les acteurs actifs sur le marché international et veiller à ce que le système ne dérape pas. Bien entendu de nombreux obstacles existent à la mise en place de toute forme de gouvernance à l’échelle internationale : ce thème est en partie développé dans ce chapitre qui traite de la création d’une agence mondiale d’audit (et de certification) pour le sport.



Un des objectifs principaux de ce mémoire est de proposer des actions concrètes qui peuvent être initiés afin d’atténuer les risques liés au sport international évoqués plus haut et de faire face à ces problèmes. La mesure présentée avec cette troisième idée, qui tôt ou tard pourrait devenir d’actualité, concerne la création d’une agence mondiale d’audit (et de certification) pour le sport.

Les FSI qui le souhaiteraient, choisiraient sur une base volontaire de se soumettre à un contrôle financier élargi et indépendant assuré par les experts en audit et en surveillance financière de cette future agence. Des services d’audit seraient en principe offerts à titre gracieux (la question de la gratuité étant encore à évaluer). Cette décision d’adhérer à ce nouveau système de contrôle ne pourrait qu’être volontaire tout simplement en raison du droit en vigueur pour les associations. Celles qui le feraient se montreraient transparentes et prouveraient une volonté affirmée de gérer les éventuels changements nécessaires au niveau de leur gouvernance. Ce système alternatif favoriserait donc l’amélioration de la surveillance et de la gestion financière et, en conséquence, favoriserait une lutte efficace contre les problèmes de fraude et de corruption. Les FSI seraient donc libres d’accepter, de manière autonome, si nommer ou pas cette nouvelle agence comme organe de contrôle.

Cette nouvelle agence fournirait les services suivants :

- vérification statutaire des comptes annuels (avec possibilité de faire appel à des *Big four* ou autres cabinets privés pour des parties de missions déléguées ou spécifiques),
- audits de la performance (voir liste des thèmes potentiels au chapitre 6),
- diagnostic du système de contrôle interne, en particulier dans les différents processus majeurs opérationnels (achats, ventes, *fundraising*, gestion événementielle, gestion de projets, investissements) et évaluation du système de gestion des risques,
- certification d'une FSI par l'attribution d'un label de qualité sur l'environnement de contrôle et de l'organisation.

*Quelle serait la valeur ajoutée pour le pays, d'où viendrait l'impulsion initiale et pourquoi ?*

Par le biais de ses rapports indépendants, une valeur ajoutée serait apportée aux organisations contrôlées du point de vue de la gouvernance financière en général et bien entendu aussi pour la place. Afin d'éviter toute nouvelle crise majeure du secteur et afin de soigner la réputation du pays, les pouvoirs publics sont appelés à soutenir la création d'un organe qui apporterait une vraie valeur ajoutée à un secteur visiblement en crise.

L'impulsion pour la constitution de cette agence indépendante qui serait en charge dans un premier temps de l'audit externe des comptes et de l'audit de la performance des FSI, émanerait initialement des autorités fédérales suisses. Pour quelle raison ? Simplement parce que les avantages engendrés à terme par cette mesure lui seraient favorable, comme par exemple :

- une réputation renforcée pour les FSI hébergées dans le cadre juridique national,
- une augmentation de la transparence en général,
- une meilleure indépendance pour les éventuelles dénonciations de cas suspects de corruption aux autorités compétentes (ce qui est demandé par la loi),
- une diminution quasi-certaine des scandales,
- une diminution de la pression médiatique internationale sur les activités liées au secteur bancaire, fiduciaire et du conseil juridique,
- une meilleure image pour le pays.

*Un parallèle entre le dopage et la corruption*

Un parallèle intéressant pourrait être dressé entre la mauvaise gestion financière et la corruption d'une part et la problématique du dopage d'autre part. « Quand les problèmes de dopage commencent à se développer, les gouvernements européens - au travers du Conseil de l'Europe - et du monde entier s'impliquent » (Chappelet 2015). La création de l'Agence

mondial anti-dopage (AMA) en 1999 à Lausanne est un bel exemple de partenariat entre le CIO et les pouvoirs publics : cette agence est en effet un organisme mixte entre gouvernements et Système Olympique classique, créée par le CIO sous forme de fondation, avec une représentation au conseil qui est partagée à parts égales entre les gouvernements et le mouvement sportif. Pour des raisons d'indépendance et probablement aussi pour marquer sa différence avec le système olympique, le siège a été par la suite déplacé et s'est installé à Montréal.

A l'instar de la problématique du dopage, une solution, sous certains aspects similaire, pourrait être envisagée dans les problèmes de la mauvaise gestion financière et de corruption : à savoir la création d'une agence mondiale d'audit (et de certification) pour le sport qui aiderait à éliminer les cas de corruption dans le sport. La création de cette agence, dans un premier temps réservée aux FSI, pourrait éventuellement aussi se faire avec le support d'une convention internationale assurant la coopération des autorités publiques. A titre de rappel, la convention internationale contre le dopage dans le sport de l'UNESCO conclue à Paris le 19 octobre 2005 et approuvée par l'Assemblée fédérale le 13 juin 2008 précisait : « ... *considérant la résolution 58/5 adoptée par l'Assemblée générale des Nations Unies le 3 novembre 2003 sur le sport en tant que moyen de promouvoir l'éducation, la santé, le développement et la paix, ... consciente que le sport doit jouer un rôle important dans la protection de la santé, dans l'éducation morale, culturelle et physique et dans la promotion de la compréhension internationale et de la paix, ...* ». On y évoque les thèmes de la promotion culturelle, de l'éducation et du respect.

Si un tel outil existe pour le dopage, alors cette voie pourrait être suivie aussi pour lutter contre les problèmes de corruption et de mauvaise gestion financière. La Suisse, en tant que principal état-hôte des FSI, pourrait initier les démarches auprès des Nations Unies, pour ouvrir un débat qui aboutirait à terme à une telle convention : qu'aurait-elle à perdre ?

### *Le financement*

Cette agence fonctionnerait grâce à des financements provenant de plusieurs sources :

- Confédération, pour la mise en place initiale,
- contributions volontaires des FSI (sans conditions),
- contributions volontaires de pays tiers (sans conditions),
- contributions volontaires d'entreprises privées et sponsors (sans conditions),
- donations privées et sponsors d'événements sportifs (sans conditions).

La condition indispensable sous-jacente étant que les activités de surveillance puissent être effectuées en toute indépendance et qu'aucune contreprestation ne soit exigée par les bailleurs de fonds. Des exceptions pourraient être faites, par exemple pour des sponsors pour un éventuel droit de regard sur la documentation liée aux entités financés par ces derniers.

## *Gouvernement d'entreprise*

Cette agence serait créée et dans un premier temps basée en Suisse. Elle serait en conséquence une entité administrative dotée de la personnalité morale, dont les ressources seraient destinées à la réalisation d'une tâche d'intérêt général.

L'Autorité fédérale de surveillance des fondations, dans la sphère de compétences du Département fédéral de l'intérieur (DFI), devrait donc approuver les statuts et les règlements de cette future agence et, dans le cadre de l'obligation légale de surveillance (art. 84, al. 2 CC), elle vérifierait ses comptes annuels avec le rapport d'activité, le bilan, le compte de résultat, l'annexe et le rapport de l'organe de révision. Bien entendu un contrôle renforcé et indépendant de cette nouvelle entité pourrait aussi être prévu : par exemple dans un but de transparence, cette fondation pourrait demander au CDF de contrôler les comptes annuels sur la base d'un contrôle ordinaire et de vérifier aussi la correcte gestion financière, les aspects de l'économicité des dépenses et de l'efficacité, ainsi que le respect des statuts. Cette agence serait entre autres obligée d'être agréée auprès de l'ASR, ce qui serait perçu comme un gage de qualité par les professionnels des finances à l'échelle internationale.

Cet organe de contrôle aurait un organe suprême (conseil de fondation) composé de membres de gouvernements et d'experts du domaine de la surveillance financière. On pourrait imaginer que la composition de son conseil soit ouverte, sur une base de rotation et pour des périodes éventuellement limitées dans le temps, à des experts et des représentants de plusieurs milieux, y compris les différentes cours des comptes nationales. Il serait bien entendu indispensable que cette nouvelle organisation puisse disposer de collaborateurs de qualité, reconnus dans le monde de la surveillance financière et de l'audit des comptes.

Le Conseil de fondation pourrait par exemple être initialement composé de neuf membres:

- deux membres provenant de la Confédération, experts en audit financier et en audit de la performance, et dont un au minimum agréé comme experts-réviseurs par l'ASR,
- quatre membres provenant des cours des comptes nationales d'autres pays, dont au minimum la moitié agréés par des autorités nationales équivalentes,
- trois membres provenant du secteur privé ou du sport (dont au moins un disposant d'un agrément de l'ASR).

Les membres représentant la Confédération pourraient être choisis par exemple parmi les experts comptables ou experts en surveillance financière du Contrôle fédéral des finances, des audits internes du périmètre élargi de la Confédération, des contrôles cantonaux des finances et des experts en audit ou gestion financière. Ceux provenant de pays tiers seraient aussi sélectionnés sur la base du même profil, indépendamment des contributions volontaires apportées pour lancer les activités de cette agence. Enfin trois places seraient réservées et attribuées à des membres provenant du secteur privé, en particulier les sociétés sponsorisant les événements sportifs. Des représentants des *Big four* pourraient ainsi aussi apporter leurs points de vue, ainsi que leur savoir-faire. On pourrait imaginer que des entreprises

commerciales issues de l'industrie privée et sponsorisant les FSI, comme des équipementiers sportifs, des entreprises issues du secteur agroalimentaire ou de l'horlogerie, ou encore des sociétés privées de télévision, proposent un membre pour le futur Conseil de fondation.

Le processus de sélection des membres, le mécanisme de leur acceptation dans le conseil, ainsi que les détails (importants) de fonctionnement devraient naturellement faire l'objet d'une étude précise au moment venu.

### *Une activité de certification*

Cette agence indépendante pourrait éventuellement aussi être en charge de l'attribution d'un label de qualité portant sur l'environnement de contrôle et l'organisation d'une FSI. Une activité de certification par cette agence indépendante sur le modèle de ce qui est proposé par exemple par la fondation ZEW0 pourrait, sous certains aspects, aussi être intéressante à exploiter.

En particulier le modèle d'évaluation utilisé par les experts comptables de cette fondation, relativement simple et pragmatique (<https://www.zewo.ch/fr/npo/les-21-normes-zewo>), permettrait de définir un diagnostic global de la FSI en relativement peu de temps. Les 21 normes considérées pour analyser l'organisation auditée touchent des domaines clés:

- Utilité publique et intégrité,
- Gestion et organisation (indépendance, liens d'intérêts, audit interne et rémunération)
- Fourniture de prestations (efficacité, efficience et transparence),
- Finances (états financiers, révision et placements),
- Réseaux et collecte de fonds.

### *Un effet de levier nécessaire*

Une première approche pour garantir un effet de levier important opérationnel, il serait bien entendu important que l'activité de contrôle et de certification de cette agence devienne obligatoire ou du moins qu'elle soit exigée par les *stakeholders* principaux. Par exemple le CIO pourrait considérer la certification par cette agence comme condition *sine qua non* pour reconnaître les FSI en tant que membres appartenant au mouvement olympique. Ou la Confédération (et les Cantons) pourraient imposer cette condition pour renouveler ou accorder une exonération fiscale.

Une deuxième approche serait de chercher un effet de levier directement en lien avec ce qui est à la fois le moteur du système et une partie de la solution : l'argent. En effet, une solution qui puisse faire changer les choses devra très probablement être liée à des aspects financiers : sans argent tout s'arrête. Les sponsors importants et historiques du CIO comme par exemple Panasonic, Coca-Cola et Visa, pourraient apporter l'effet de levier nécessaire en adhérant à

l'idée de création de cette agence : en suivant le mouvement lancé par les autorités fédérales, le CIO et les milieux de l'industrie privée aideraient à faire avancer le projet. Les grands sponsors exigeraient de la part des FSI qu'elles se soumettent au contrôle financier de l'agence, comme condition nécessaire pour continuer à les soutenir financièrement. A titre d'exemple, Toyota paiera un montant de 1,6 milliards de dollars pour financer les jeux olympiques pendant la période 2017-2024 : avec ces montants en jeu, il devrait être possible d'associer de telles sociétés industrielles à ce projet. Le programme « *The Olympic Partner Programme* » mis en place par le Président Samaranch et qui garantit à un cercle d'entreprises internationales l'usage exclusif de l'image olympique au niveau mondial, pourrait jouer un rôle-clé dans cette deuxième approche concernant l'effet de levier à mettre en place.

### Avantages

- *Gratuité des services d'audit et signal positif envoyé aux stakeholders*

Les FSI recevraient des contributions en nature de la part de cette agence, à savoir des services de contrôle offerts, leur permettant d'améliorer en continu leurs outils de gestion et leurs processus-métiers dans différents domaines : par exemple l'établissement des comptes, les achats et appels d'offres, la gestion des ventes de tickets, la trésorerie, les événements importants.

Les organisations qui accepteraient d'être contrôlées par cet institut indépendant lanceraient un signal positif aux *stakeholders* en matière de gouvernance : transparentes, elles n'auraient en effet rien à cacher. Ce message serait une disponibilité à ouvrir les portes de la fédération, ainsi que donner accès à tous les documents financiers et contractuels, à un organisme reconnu effectuant un contrôle élargi et indépendant. Les pays, les sponsors, les fédérations nationales, les sportifs mêmes, tous bénéficieraient finalement de cette transparence accrue.

- *Une stratégie opérationnelle apolitique*

Le Conseil de fondation, aussi pour assurer l'habilitation auprès de l'ASR, devra être composé aussi d'experts agréés en Suisse par cette dernière ou par les autorités équivalentes. Cette situation présenterait l'avantage de réduire au maximum les influences politiques sur la composition d'un conseil de fondation et sur sa stratégie.

- *Meilleure maîtrise d'une gouvernance multiniveau et des fonds transférés*

Une absence de pression sur le temps (en raison de l'absence d'honoraires d'audit) favoriserait un travail de qualité, un périmètre des travaux élargi, ainsi qu'une amélioration de l'analyse des risques dans un environnement multi-niveau. Par exemple lorsque des acteurs de

différents niveaux institutionnels doivent collaborer dans la gestion et le suivi de projets, ou encore lorsque des entités d'une région ou des fédérations nationales reçoivent des financements par une FSI pour des projets locaux ou pour le développement. Les fonds à disposition des FSI et ceux transférés et redistribués (qui doivent revenir au sport et non pas enrichir des potentats locaux) seraient ainsi mieux surveillés au travers d'audits transparents.

- *Respect des parts de marchés des cabinets fiduciaires*

Cette nouvelle agence constituée sur la forme d'une fondation ne créerait aucune distorsion de concurrence au marché privé. D'une part en effet les limites d'un contrôle élargi par un prestataire privé – comme déjà expliqué - sont reconnues, et d'autre part les cabinets privés ne sont pas dépendants de ce marché : ils continueraient de fournir une assistance à cette agence pour des missions ponctuelles. Les *Big four* et autres cabinets fiduciaires de toute taille seront ainsi à l'avenir mandatés directement par cette agence, qui leur permettra de continuer à générer du chiffre d'affaires, en améliorant sensiblement l'indépendance de ces derniers dans leurs missions : il n'y aurait en effet plus de lien entre audité et auditeur.

- *Respect des nombreuses bases juridiques suisse, européennes et mondiales*

La création de cette agence favoriserait la meilleure maîtrise et la conservation de connaissances nécessaires dans le domaine juridico-légal au sein de cette organisation. Elle permettrait d'assurer un service de meilleure qualité et plus complet en termes de respect de la loi. Depuis les années 1990 (arrêt Bosman) et la jurisprudence conséquente, ainsi que le Traité de Lisbonne au 1<sup>er</sup> décembre 2009, il est devenu clair que le droit international, par exemple celui de l'Union Européenne, intervient désormais de plus en plus dans le sport, en raison de l'internationalisation des affaires économiques.

Le dispositif du droit international européen, qui ne peut pas être ignoré par un organe de révision, peut avoir des répercussions par exemple dans les domaines suivants :

- règles du droit de la concurrence (droits TV, contrats de sponsoring, pratiques anti-concurrentielles, abus de positions dominantes),
- règles du droit de la propriété intellectuelle (marques et brevets),
- règles relevant de la protection des consommateurs (arrangements de billetterie de manifestations sportives),
- règles fiscales (fiscalité indirecte en dehors de la Suisse, TVA et exemptions),
- règles de droit pénal (corruption dans le sport, blanchiment d'argent, jurisprudence).

- *Transparence grâce aux autorités fédérales de surveillance*

Cette nouvelle agence serait plus transparente en étant soumise au contrôle à la fois de l'Autorité fédérale de surveillance des fondations, rattachée au DFI, de l'ASR, ainsi que du CDF.

- *Forte diminution des conflits d'intérêt et une indépendance accrue*

Ce modèle de contrôle présente l'avantage de ne pas nuire pas à la bonne exécution des activités, de favoriser une vraie indépendance, ainsi qu'une absence de conflits d'intérêts, en raison de l'absence d'honoraires en jeu. Les contrôleurs financiers ne s'occuperaient pas uniquement de l'audit des comptes annuels, mais aussi des audits de performance, comme le fait souvent le CDF sur certaines de ses missions.

Une meilleure gestion des risques sera générée par l'évaluation indépendante des principaux risques susceptibles de compromettre l'atteinte des objectifs et la réussite des projets. En conséquence une amélioration constante de la gouvernance financière serait favorisée pour chaque fédération soumise à la nouvelle forme d'audit.

- *Risque de réputation réduit et bonne publicité pour la place suisse*

Cette solution favoriserait certainement une meilleure réputation de la place suisse, en raison de la diminution de scandales que ces mesures permettraient de générer à l'avenir. Il ne faut pas sous-estimer l'importance et les répercussions médiatiques positives du signal envoyé par les autorités fédérales à l'échelle internationale.

### Inconvénients

- *Les coûts et les financements nécessaires pour la mise-en-place*

Ce scénario soulève la question de la recherche de moyens financiers pour cette future agence. Pour rester le plus indépendant possible, les questions du financement et du *fundraising* sont clés. Considérant ce qui a été décrit plus haut, en particulier les avis des nombreuses parties prenantes intéressées par une meilleure gouvernance des FSI (en particulier les sponsors, mais aussi l'Etat hôte qu'est la Suisse), on est plus confrontés avec un problème de volonté (politique, à tous les niveaux) que de disponibilité de moyens financiers. Considérant la situation financière des nombreux donateurs publics et privés, la future agence mondiale d'audit pour le sport serait capable de s'autofinancer en l'espace de peu de temps grâce à une communication adéquate, un soutien pragmatique des autorités fédérales et une bonne stratégie en matière de *fundraising*.

- *Un soutien au niveau politique*

Ce scénario nécessiterait que plusieurs conditions (non cumulativement) soient remplies pour pouvoir être envisagé :

- une volonté politique et un soutien dans la phase de lancement de ce projet ;
- l'adhésion au projet du CIO et des sponsors de l'industrie privée, pour assurer un soutien décisif et un effet de levier au niveau opérationnel et financier ;
- l'adhésion au projet des gouvernements en soutien pour la phase initiale et en mettant à disposition un représentant pour le Conseil de fondation ;
- l'adhésion des FSI, qui accepteraient de se soumettre au nouvel organe de contrôle.



*Image 6 – siège de la Fédération Equestre Internationale à Lausanne*

## Partie IV : Test des idées et conclusions

### 11. Présentation des résultats généraux

Neuf demandes d'entretien ont été envoyées le 5 juillet 2016 à une sélection de cadres et experts travaillant dans le monde du sport et des FSI, dans les domaines juridique et financier, de l'audit et du conseil. Six réponses nous sont parvenues et des rencontres ont pu être organisées dans la période entre le 14 juillet et le 1 septembre 2016.

Les constatations principales de ces six entretiens ainsi que les différentes propositions sont résumées ci-dessous. Toutes les informations échangées lors de ces discussions n'ont pas été documentées. Les avis des personnes rencontrées, qui sont résumés de manière groupée ci-dessous et qui ne sont pas reportés de manière individuelle, ont été utiles et ont permis de développer les idées traitées.

Pour faciliter la lecture des conclusions décrites ci-dessous, il est recommandé de lire le descriptif du *statu quo*, ainsi que les trois idées présentées au chapitre 10.

#### ▪ *Statu quo*

##### L'audit financier par les cabinets privés

Suite aux entretiens avec les experts sélectionnés, il a été confirmé que les cabinets fiduciaires livrent en général un travail de qualité et que leur travail se concentre sur les aspects liés au bouclage des comptes. Ces sociétés sont en général reconnues pour leur expertise dans les domaines de la tenue des comptes et de l'audit : les réviseurs apportent une valeur ajoutée appréciée surtout au niveau de la *compliance* comptable. Ce travail est généralement bien exécuté, selon les attentes des FSI et en accord avec les prescriptions légales en vigueur. Le périmètre de contrôle concerne la vérification des soldes comptables à la fin de l'exercice comptable, la partie du SCI sur les aspects du bouclage et les informations présentées dans les états financiers, y compris les annexes.

En général il n'y a pas eu pendant les entretiens de remise en question des prescriptions légales contenues dans le CO, en lien avec les problèmes de corruption et de mauvaise gestion financière dans les FSI: les solutions aux problèmes évoquées dans ce mémoire doivent être trouvées ailleurs.

Il y a un élément important à reporter : il a été confirmé lors de nombreux entretiens qu'un écart significatif existe entre le message envoyé par le cabinet d'audit et le signal compris par une partie des personnes à qui cette information est adressée (*expectation gap*). Les collaborateurs des divisions des finances, les auditeurs et les experts connaissent le domaine de l'audit et n'ont pas de souci à comprendre les objectifs d'un contrôle des comptes, le jargon utilisé par les auditeurs et le périmètre couvert. Par contre, parmi les secrétaires

généraux, les directeurs et les cadres des FSI, ainsi que parmi les décideurs au sein des différents comités et Congrès, on peut trouver des personnes pour qui l'audit financier est un sujet difficile et aux périmètres non clairement délimités. Elles font par conséquent confiance en ce qui concerne les affaires financières. Suite à ces entretiens on peut confirmer l'existence d'une *expectation gap*: une attestation d'audit informe en effet sur la bonne tenue d'une comptabilité. Elle n'est bien entendu pas une confirmation d'une gestion financière adéquate, ni d'un bon emploi des fonds employés. Ceci n'est de loin pas clair à la majorité des personnes concernées. Toutes les personnes gravitant autour des FSI n'ont pas nécessairement les profils, les compétences et les connaissances financières nécessaires pour comprendre le périmètre couvert par un audit.

L'indépendance limitée de l'organe de révision et ses liens parfois trop étroits avec l'audit ont aussi été considérés par certains des interviewés comme un aspect problématique dans le système en place aujourd'hui. En particulier le fait que les cabinets d'audit doivent contrôler les comptes de leurs clients et que les deux parties créent avec le temps des liens de fidélité.

Une autre faiblesse du *statu quo* concerne aussi le périmètre limité des travaux de contrôle en lien avec la gestion financière: il est ressorti des discussions que les auditeurs devraient être plus actifs dans des missions de *compliance* (en dehors de celles purement liées à la comptabilité) et d'audit de la performance, pratiquement absentes aujourd'hui dans une révision des comptes statutaire.

La modification du cadre juridique suisse pour le statut d'association n'était pas comprise dans le périmètre de ce travail de mémoire. Il faut tout de même préciser que cette question revenait régulièrement dans le cadre des entretiens, et plus spécifiquement dans ce chapitre sur le *statu quo*. En effet pourquoi ne pas réfléchir à un renforcement du cadre juridique suisse du régime associatif? Les changements liés au droit comptable ont déjà apporté des améliorations par rapport au passé. Néanmoins le statut associatif reste plus libre que celui de la fondation: par exemple une fondation doit nommer en principe un organe de révision, ce qui n'est pas le cas pour une association, si les seuils d'un contrôle ordinaire ne sont pas remplis.

Des particularités du domaine de la prévoyance professionnelle, à l'instar de ce qui existe pour les fondations, pourraient faire l'objet d'une étude, pour évaluer une éventuelle applicabilité de certaines dispositions au monde du sport: par exemple les thèmes liés à l'intégrité, la loyauté des responsables, les actes juridiques passés avec des personnes proches et les conflits d'intérêts, qui sont mentionnés à l'art. 49 de la LPP<sup>14</sup>.

---

<sup>14</sup> Loi fédérale sur la prévoyance professionnelle vieillesse, survivants et invalidité (LPP)

▪ *Première idée*

Mise en place d'un audit par des cours des comptes publiques

Le modèle en vigueur au niveau de l'audit des comptes des Nations Unies par des cours des comptes publiques présente des atouts potentiellement intéressants pour l'environnement du sport. Il serait difficilement envisageable pour une implémentation dans les FSI, selon l'avis des experts rencontrés.

Pour ce qui concerne les aspects positifs à reporter, il a été confirmé qu'un organisme de contrôle public serait vraisemblablement plus indépendant qu'un cabinet privé, et qu'une mission conduite par un de ces organismes publics élargirait aussi le périmètre bien au-delà du domaine des comptes annuels et des aspects liés à la *compliance* strictement comptable.

Pourquoi ce scénario serait difficilement envisageable dans les FSI ? Ce modèle serait trop distant de la réalité du terrain. Pour pouvoir être transposé à l'environnement du sport, il nécessiterait la réunion de nombreuses conditions : par exemple que les organes nationaux de contrôle expriment la volonté d'adhérer à un tel mécanisme ; et que les FSI acceptent volontairement cette nouvelle situation, probablement moins confortable que le *statu quo*. Les FSI suffisamment importantes pour qu'un organe de contrôle étatique puisse s'y intéresser sont d'ailleurs plus une exception que la règle. En outre des barrières administratives existeraient en raison de dispositions juridiques internes et de probables limitations relatives au rôle de ces organes qui ont dans leurs pays des missions bien précises ainsi que des périmètres délimités souvent précisés dans des lois. Un tel modèle transposé au monde du sport présenterait aussi des inconvénients opérationnels lors de son implémentation: par exemple certaines FSI présentent leurs états financiers sur la base des prescriptions du CO, particularité helvétique bien connue par les collaborateurs du CDF, mais pas des organes équivalents dans d'autres pays.

Une indépendance plus forte pour l'organe de révision et surtout un contrôle élargi seraient en général appréciées: le scénario qui est présenté ici prévoit par contre pour l'Etat une place trop importante. Les idées de ce scénario, qui ont été positivement appréciées pour leurs contenus, devraient donc être transposées et développées dans un modèle de surveillance avec « moins d'Etat ».

## ▪ Deuxième idée

### Un organe de contrôle commun pour les fédérations sportives

Le mécanisme de surveillance décrit avec cette deuxième idée serait fondé sur un organisme lié à l'environnement du sport et indépendant des organes étatiques. En plus de la mission de vérification des comptes annuels, cet organe s'occuperait de missions d'audit de performance au sens large, pour renforcer les processus liés à la gestion financière (et non uniquement comptable) et pour améliorer la traçabilité des flux d'argent transférés en dehors d'une organisation.

A la question de savoir si la création d'un tel organe de contrôle commun pour les FSI serait envisageable, les avis des personnes interrogées étaient clairement partagés.

Les experts travaillant dans le milieu du sport étaient de l'avis qu'une indépendance forte avec un organe hébergé au sein d'une organisation sportive ne peut pas être assurée, en raison de la proximité qui existe entre les FSI à Lausanne et en Suisse, où tout le monde se connaît.

Les experts ne travaillant pas directement dans le monde des FSI étaient de l'avis que ce scénario serait intéressant à développer et mérite d'être étudié. Une organisation reconnue dans le monde du sport devra adhérer à cette idée : c'est la condition indispensable pour lui garantir une chance de mise en œuvre. Cette organisation serait en effet le point de passage obligé, pour fédérer les FSI et les autres *stakeholders* autour de ce projet. De par sa position dominante dans le monde du sport, le CIO pourrait assumer ce rôle et aider à faire adhérer les FSI à un tel mécanisme de surveillance : le soutien logistique et administratif du CIO, fortement reconnu dans le domaine du sport, pourrait en effet assurer l'effet de levier nécessaire pour un changement d'une telle envergure.

Faisant suite aux points traités au chapitre 10, il a été confirmé que le JIU, bien que plus orienté vers des aspects organisationnels, jouit d'une bonne indépendance au sein du système des Nations Unies. Il reporte en effet directement aux agences spécialisées, tout en restant administrativement lié aux Nations Unies. Une idée similaire pourrait avoir des chances dans le monde du sport à condition que le lien entre cet organe à créer et héberger au sein du CIO (ou de l'ASOIF) et les FSI, ait le même niveau d'indépendance que celui existant entre le JIU et les agences spécialisées onusiennes.

Il y aurait tout de même un obstacle de nature politique : quelles FSI voudraient d'un CIO (ou d'une ASOIF) avec plus de pouvoir ? Cela impliquerait en effet que les compétences et le pouvoir du CIO (ou de l'ASOIF) soient élargis, ceci à son propre détriment. Ce scénario nécessiterait d'importantes adaptations statutaires de l'organisation hébergeant cet organe ainsi que leur acceptation par les membres des organes décisionnels des FSI. Ce qui a priori est loin d'être gagné d'avance.

▪ *Troisième idée*

Une agence mondiale d'audit (et de certification) pour le sport

Les experts interviewés considèrent qu'avec la création d'une agence mondiale d'audit on serait confronté à un défi important : celui de faire vivre une telle organisation. Cette agence devrait en effet trouver ses marques dans le monde du sport et se faire accepter dans celui-ci en approchant les personnes de ce milieu, et en comprenant les aspects humains et culturels très variés, ainsi que les habitudes de cet environnement, parfois historiquement très fermé.

Certains modèles organisationnels étant tellement complexes et l'opacité devenant la règle, surtout lorsque des transferts de montants en cascade en Suisse et à l'étranger ont lieu, la grande partie des échanges eus lors des entretiens confirment qu'une agence indépendante d'audit pour le sport pourrait assumer le rôle de l'auditeur dont l'environnement sportif a besoin. Cette agence pourrait reporter les anomalies et les faiblesses du système. Il serait important qu'une stratégie transparente et apolitique soit assurée par exemple en garantissant au niveau des statuts une présence dans le conseil de direction à différents *stakeholders*.

Est-ce que cette agence devrait être créée sur la base d'une convention internationale onusienne ? Une partie des experts était de l'avis qu'une comparaison des problèmes de mauvaise gestion financière (et de corruption) avec la problématique du dopage se justifie et qu'un parallèle avec cette problématique peut être dressé. Une solution s'inspirant de l'AMA pourrait être intéressante, le support de l'UNESCO étant vu positivement dans le contexte de la lutte contre le dopage. Il a été suggéré de considérer non pas l'UNESCO, mais directement l'ONU comme partenaire pour une hypothétique convention, ceci en raison du nombre plus élevé de pays membres, garantissant ainsi une couverture géographique plus grande.

Quid du financement de cette agence ? Les discussions ont aussi porté sur cette question, qui est importante, étant donné l'indépendance opérationnelle qui est forcément liée à une indépendance financière. Les avis étaient partagés : certains pensaient que les financements ne devraient pas venir des entités auditées. D'autre part la gratuité des services d'audit évoquée dans ce scénario n'a pas fait l'unanimité lors des entretiens. Etant donné que le système pourrait fonctionner soit sur le principe d'une rémunération des travaux fournis, soit avec des contributions volontaires des *stakeholders*, cette gratuité mériterait une analyse complémentaire pour en évaluer ses avantages et ses inconvénients.

Parallèlement à la question du financement, a été évoquée la nécessité d'une rotation régulière du personnel de cette agence. C'est une condition pour en assurer l'indépendance, qui pourrait être convenue contractuellement ou dans une *charte* éthique dès le début d'une collaboration avec un nouveau collaborateur: un employé ne pourrait pas travailler plus que huit ans au sein de cette agence et il ne pourrait pas non plus être engagé par un FSI auditée avant une période à définir.

Comment est perçue l'implication de l'Etat en soutien à cette idée et que devrait entreprendre concrètement la Confédération ? Les autorités fédérales devraient simplement lancer l'idée de

la création d'une agence mondiale d'audit pour le sport. Selon la majorité des personnes interrogées, la Confédération aurait tout à gagner à initier cette démarche, puisque cela à priori ne présente aucun inconvénient. Qu'est-ce que le pays aurait à perdre ? A priori rien. Le risque évoqué de voir certaines FSI quitter le pays est considéré par les interviewés comme modéré et d'autres risques significatifs n'ont pas été évoqués. Au mieux, les discussions lancées aboutiraient à terme à une première convention avec les Nations Unies et à la création de cette agence d'audit. Et dans le pire des scénarios, le projet ne se ferait tout simplement pas et il resterait tout de même à la Suisse le mérite d'avoir essayé de faire changer les choses, ce qui serait repris positivement à l'échelle internationale par les médias : un bon coup de publicité pour l'image du territoire helvétique, c'est toujours ça de gagné.

Lors d'un entretien, l'idée a été discutée que cette agence d'audit pourrait être en charge de l'attribution aux FSI d'un label de qualité de l'environnement de contrôle et de surveillance de la gestion financière. Une activité de diagnostic et de certification fournie par cette agence mondiale, par exemple sur le modèle de ce qui est proposé par la fondation ZEW, pourrait être une idée à étudier.



Selon l'avis des experts rencontrés, il faudrait que cette agence soit fortement voulue par un acteur de poids de l'univers du sport : le CIO, l'ASOIF ou les sponsors majeurs doivent être un point de passage obligé. C'est le levier nécessaire et en même temps un facteur clé de succès. Prenons les sponsors principaux: idéalement il faudrait que la surveillance et la certification par cette agence soient exigées directement par eux. Pour favoriser la création de cette agence, il faudrait que les sponsors majeurs soutiennent le démarrage du projet : c'est la condition *sine qua non*, car seules les finances peuvent faire bouger vite les choses, l'argent étant le moteur de tout le système. Un effet de levier important pourrait être fourni par le CIO, s'il devait décider que les FSI doivent désormais se faire certifier pour être reconnues comme disciplines olympiques : le niveau de cette certification devrait faire l'objet d'une analyse précise. Un troisième exemple de levier, plus lié au monde politique, concernerait les autorités fiscales cantonales ou fédérales qui pourraient exiger une certification par cette nouvelle

agence comme passage obligé pour accorder ou prolonger des exonérations fiscales aux associations. Ces deux derniers exemples sont moins faciles à mettre en œuvre que le premier, qui concerne directement l'environnement financier et le sponsoring, levier potentiellement plus puissant et certainement plus efficace.

Le risque d'une bureaucratisation accrue liée à cette éventuelle agence a aussi été évoqué. Si le dynamisme initial devait s'atténuer, pour une raison ou une autre, l'outil mis en place deviendrait alors moins efficace, ce qui ferait de cette organisation une couche administrative de contrôle supplémentaire.

Selon l'avis d'un expert, une solution à explorer pourrait être un engagement accru dans la surveillance financière de la part des sponsors par le biais de clauses dans les contrats de sponsoring leur permettant d'avoir accès à la comptabilité et de contrôler l'utilisation des fonds. Cette idée, qui mériterait un suivi, présente l'inconvénient d'être exclusivement de la compétence des sponsors. Sans leur initiative aucun contrôle n'aurait lieu. Les sponsors apportent une grande partie de moyens financiers. L'argent est le moteur principal du système et doit être un des leviers à exploiter, tout en gardant à l'esprit que les actions des autres *stakeholders* sont nécessaires aussi.

## 12. Conclusions

### ▪ *En allant à l'essentiel*

Les fédérations sportives internationales portent une importante responsabilité en matière d'intégrité. En raison d'une gouvernance non adéquate, plusieurs d'entre elles ont été touchées par des scandales, qui nuisent aussi aux valeurs que le sport véhicule dans le monde : fair-play, respect des personnes et des règles, partage et honnêteté.

La gouvernance dans le monde du sport est un thème très présent dans la littérature. On lit par contre moins sur la gouvernance en lien avec les thèmes de l'audit, de la gestion financière, ainsi que sur l'importance d'une surveillance financière adéquate et indépendante. On oublie souvent d'évoquer le pilier central de la surveillance financière, d'autant plus quand l'environnement des activités est lié à une économie globalisée et à une gouvernance touchant plusieurs niveaux institutionnels et en réseau. Une des principales raisons de ces problèmes est que la gouvernance de certaines FSI n'a pas évolué, suite à la professionnalisation de l'industrie du milieu sportif ces trente dernières années.

Lors des nombreux entretiens, des échanges intéressants ont eu lieu. Il a été confirmé que les problèmes de gestion financière se trouvent bien souvent en dehors des aspects comptables et que des mesures sont nécessaires pour renforcer la surveillance financière. Un contrôle élargi est nécessaire sur des thématiques non couvertes par l'audit des comptes, comme par exemple la conduite et la gestion de projets, la traçabilité et le suivi des fonds transitant et transférés par les FSI depuis la Suisse à des entités externes.

L'audit de la performance apporte un complément nécessaire à l'audit statutaire des comptes et permet de livrer une évaluation de la gestion financière. Les finances en effet, comme les aspects juridiques, décisionnels et organisationnels, ont un impact sur toute l'organisation. Ce type de contrôle, bien entendu à condition qu'il soit effectué par un organe indépendant, peut confirmer l'adhésion d'une organisation à de bonnes pratiques. Il peut assurer que les aspects organisationnels soient bien structurés, qu'ils permettent aux autorités de gouverner d'une manière démocratique et transparente, que les décisions soient cohérentes avec ces principes de bonne gouvernance et que l'argent disponible soit employé d'une manière efficace, efficiente et en ligne avec les notions d'*accountability*. Il permet surtout que les faiblesses et les risques d'une organisation puissent faire l'objet d'une détection précoce et de mesures adéquates, pour la satisfaction des *stakeholders*: les donateurs, les sponsors, les sportifs, les employés des organisations sportives concernées, et bien entendu la Suisse, qui en tant que pays hôte, a une responsabilité.

Comme attendu, les avis favorables à un changement étaient nombreux, bien que pas toujours alignés sur la forme. Dans les recherches de solutions à de tels problèmes, il ne faut pas oublier un fait empirique : quoi qu'il en soit, « la pratique montre que la bonne gouvernance peine à être mise en œuvre » (Geeraert, Alm, & Groll, 2013). Dans tout projet de changement à l'avenir, il ne faudra donc pas sous-estimer l'importance du facteur humain, ni d'ailleurs

non plus surestimer l'importance d'éventuelles mesures technocratiques : bien que sur le papier elles puissent être de bonnes solutions techniques pour remédier aux faiblesses existantes, sur le terrain elles risqueraient d'être rejetées et en conséquence apporter une bureaucratisation sans valeur ajoutée dans le domaine du contrôle.

La clé du succès pour assurer une gestion financière adéquate dans les FSI n'est ni dans les mains d'anciens dirigeants qui les ont conduites vers ces débâcles, ni non plus dans celles de cadres avec une brillante carrière menée exclusivement dans l'industrie privée. La voie vers une implémentation réussie de toute mesure de changement dans le monde des FSI passera forcément par des femmes et des hommes, au niveau du management et au sein de cette nouvelle agence, possédant des valeurs telles que la patience, l'ouverture d'esprit, le respect, la compréhension des autres cultures, l'acceptation d'une présence politique dans certains enjeux, la diplomatie et ayant l'expérience dans les secteurs public et privé, la capacité à trouver les consensus nécessaires et la passion pour le sport, y compris parfois aussi l'acceptation d'une certaine injustice. Avec des personnes possédant de telles qualités, des changements concrets pourront être envisagés : par la force des choses ils seront lents, mais probablement efficaces.



## ▪ *Prise de position*

L'objectif de ce travail est de proposer des idées nouvelles et des mesures pour conduire les FSI vers une meilleure gouvernance financière. Le système actuellement en vigueur pour l'audit, dans lequel le vérificateur est payé par l'entité contrôlée, manque d'indépendance principalement à cause de la rémunération et de la relation qui existe entre les deux parties. Avec le *statu quo* il y a une *expectation gap* et des limites évidentes. Face à la perte de réputation du sport international, des mesures sont nécessaires : un audit financier élargi effectué par une agence indépendante, serait la solution pour fournir un jugement sincère. Une telle mesure pourrait aider à renforcer le pilier de la gouvernance financière, un des éléments essentiels pour assurer une bonne gouvernance.

Il n'est pas imaginable que les FSI puissent dans le contexte actuel gérer seules les dérives du monde sportif, comme le dopage, la corruption et la mauvaise gestion financière. La solution envisagée pour lutter contre le dopage reste un bel exemple de coopération : l'intervention d'instances supérieures avec le support de l'UNESCO et des états membres ont permis la création d'un mécanisme concret de lutte contre le dopage.

A l'instar de la problématique du dopage et de la création de l'AMA, une solution similaire pourrait être développée pour lutter contre la mauvaise gestion financière et la corruption. La création d'une agence mondiale d'audit (et de certification) pour le sport serait une solution: le chemin à parcourir est à priori viable et tous les *stakeholders* pourraient trouver leurs intérêts. Tout en n'oubliant pas que derrière une telle réforme le facteur humain reste important, ce scénario apporterait une solution concrète aux faiblesses de l'audit sous sa forme actuelle. En particulier avec son paquet de mesures techniques, qui seraient accompagnées de propositions favorisant le consensus au niveau de la stratégie de l'agence, telle que la composition mixte de son conseil de direction.

Le rôle de l'Etat a été débattu. La Confédération aurait tout à gagner pour la réputation de sa place économique à initier les démarches préliminaires pour la création de cette agence, son intervention étant de plus utile pour sa médiatisation à l'échelle internationale.

Le contexte est favorable et le moment semble plus que jamais adéquat pour lancer une série de réformes. Nous vivons une occasion probablement unique : pourquoi ne pas la saisir ? C'est maintenant ou jamais.

## Partie V : Aspects généraux

### 13. Soutenance du mémoire et jury

La soutenance du mémoire a eu lieu le lundi 7 novembre 2016 à 17 :15 au siège de l'IDHEAP à l'Université de Lausanne, en présence du jury, composé des personnes suivantes :

- Le rapporteur, Monsieur Jean-Loup Chappelet, professeur IDHEAP, expert de management du sport et de gouvernance des fédérations sportives internationales.
- Le co-rapporteur, Monsieur Andreas Ladner, professeur et Directeur de l'IDHEAP, politologue et expert de fédéralisme et gouvernance multi-niveau.
- L'expert extérieur, Monsieur Kurt Grüter, Directeur du Contrôle fédéral des finances jusqu'à fin 2013 et plusieurs années auditeur général *ad personam* d'agences spécialisées des Nations Unies, Président du Comité d'audit de l'Organisation de l'aviation civile internationale.

### 14. Remerciements

Je voudrais remercier la Direction du Contrôle fédéral des finances pour la confiance qui m'a été témoignée pendant les sept années passées au sein de cette prestigieuse institution. La responsabilité de mandats d'audit en Suisse et à l'étranger dans le domaine fédéral et dans l'environnement onusien, seront une importante source d'inspiration pour mon parcours à l'avenir. Je remercie aussi le Conseil des Ecoles Polytechniques fédérales pour le soutien accordé à ce travail de mémoire.

Je remercie Monsieur Chappelet pour ses précieux conseils dans le domaine des fédérations sportives basées en Suisse et les idées partagées lors des discussions tenues ensemble ces douze derniers mois. Je tiens aussi à remercier Monsieur Ladner pour avoir accepté d'être co-rapporteur sur ce travail de mémoire, pour sa relecture minutieuse et ses précieuses contributions, ainsi que l'expert extérieur du jury, Monsieur Grüter, pour sa généreuse disponibilité, ses conseils, ainsi que les précieux enseignements reçus à Berne dans la période entre 2009 et 2013.

Enfin je tiens bien entendu à remercier les experts rencontrés pendant l'été 2016 (mentionnés selon l'ordre chronologique des rendez-vous) : M. Ba, Chef du département de la gestion des ressources financières de l'UIT, M. Praz, *Chief financial officer* de la Fédération équestre internationale, M. Lima, *Legal counsel* de la Fédération équestre internationale, M. Huissoud, directeur du Contrôle fédéral des finances, M. Sergi, Président de Swiss Basketball, M. Carrard, ancien Directeur général du Comité International Olympique et M. Lienhard, directeur chez PwC. Ces personnes ont eu la gentillesse de bien se préparer avant la tenue des entretiens et de m'accorder bien plus que les « soixante minutes » convenues. Ces entretiens

m'ont beaucoup aidé à analyser les contenus de ce travail, à remettre en question certaines idées et à développer les scénarios dans un contexte proche de la réalité terrain.

### *15. Engagements de l'auteur*

Je déclare par la présente que j'ai réalisé ce travail de manière autonome et que je n'ai utilisé aucun autre moyen que ceux indiqués dans le texte.

Tous les passages inspirés ou cités d'autres auteur-e-s sont dûment mentionnés comme tels. Je suis conscient que de fausses déclarations peuvent conduire l'IDHEAP à me retirer le diplôme MPA. Ce travail reflète mes opinions et n'engage que moi-même, non pas les membres du jury qui m'ont accompagné dans cette recherche.

En tant qu'auteur, j'ai la possibilité de disposer de mon texte selon mon gré. La diffusion du texte avec le logo de l'IDHEAP ne peut se faire qu'avec l'accord spécifique du jury. Par ailleurs, j'accepte que mon mémoire soit consulté par les étudiants de l'IDHEAP, de même que par des personnes extérieures, qui seraient intéressées par le sujet que j'ai développé, sous réserve d'une déclaration spécifique de confidentialité.

Lausanne, le 15 septembre 2016

Hakim Hadjeres

## 16. Bibliographie et annexes

### Bibliographie

#### a. Publications sous forme de volumes ou de brochures

- La gouvernance, La solution pour une réorganisation territoriale de la Suisse ? (édité sous la direction de Luc Vodoz, Laurent Thévoz, Frisca Faure), Ladner, Andreas (2013): Les horizons de la gouvernance territoriale. Lausanne: Presses polytechniques et universitaires romandes
- Droit économique et sport : aspect suisses et internationaux, Les Abrégés, Helbing Lichtenhahn (2015), Diaconu, Madalina
- Raviver la flamme, Presses polytechniques et universitaires romandes, Le savoir suisse (2016), Chappelet, Jean-Loup
- The International Olympic Committee and the Olympic System: the Governance of World Sport, Global institutions (2008), Chappelet, Jean-Loup et Brenda, Kübler-Mabbott
- Associations, fondations et autres formes de personnes morales au service du sport, Savoirs sportifs (2010), Oswald, Denis
- Le secret bancaire suisse : de la lutte contre le blanchiment d'argent à l'échange international d'informations en matière fiscale (2002), Lambelet

#### b. Articles et documentation générale issue du réseau internet

- Confédération Suisse
  - <https://www.kmu.admin.ch/kmu/fr/home/actuel/modifications-legislatives/principes-du-nouveau-droit-de-la-revision-1-1-2012.html>
- Conseil fédéral suisse
  - <https://www.admin.ch/opc/fr/federal-gazette/2009/5673.pdf>
- PwC
  - [https://www.pwc.ch/user\\_content/editor/files/publ\\_ass/pwc\\_modifications\\_code\\_obligations\\_suisse\\_1112\\_f.pdf](https://www.pwc.ch/user_content/editor/files/publ_ass/pwc_modifications_code_obligations_suisse_1112_f.pdf)
- Le Monde
  - [http://www.lemonde.fr/sport/article/2011/06/01/la-fifa-theatre-du-scandale-permanent\\_1530290\\_3242.html](http://www.lemonde.fr/sport/article/2011/06/01/la-fifa-theatre-du-scandale-permanent_1530290_3242.html)
- Wikipedia
  - [https://fr.wikipedia.org/wiki/F%C3%A9d%C3%A9ration\\_internationale\\_de\\_football\\_association](https://fr.wikipedia.org/wiki/F%C3%A9d%C3%A9ration_internationale_de_football_association)
  - [https://fr.wikipedia.org/wiki/Audit\\_comptable\\_et\\_financier](https://fr.wikipedia.org/wiki/Audit_comptable_et_financier)
- Acteurs du sport
  - [http://www.acteursdusport.fr/PAR\\_TPL\\_IDENTIFIANT/22189/TPL\\_CODE/TPL\\_REVUE\\_ART\\_FICHE/PAG\\_TITLE/Les+organisations+sportives+internationales+face+%E0+une+constellation+de+prescriptions+de+gouvernance+%3A+vers+un+consensus+n%E9cessaire%3F/199-rem.s.htm](http://www.acteursdusport.fr/PAR_TPL_IDENTIFIANT/22189/TPL_CODE/TPL_REVUE_ART_FICHE/PAG_TITLE/Les+organisations+sportives+internationales+face+%E0+une+constellation+de+prescriptions+de+gouvernance+%3A+vers+un+consensus+n%E9cessaire%3F/199-rem.s.htm)

- ASR
  - [http://www.vermittleraufsicht.ch/docs/content\\_blau\\_right.asp?id=30905&domid=1063&sp=F&addlastid=&m1=30481&m2=30513&m3=30605&m4=30905](http://www.vermittleraufsicht.ch/docs/content_blau_right.asp?id=30905&domid=1063&sp=F&addlastid=&m1=30481&m2=30513&m3=30605&m4=30905)
- WBIP
  - <http://ewebapps.worldbank.org/apps/ip/Pages/AboutUs.aspx>
- JIU
  - <https://www.unjiu.org/fr/about-us/Pages/default.aspx>
- Transparency International
  - <https://www.transparency.org>
- Play the game
  - <http://www.playthegame.org>
- Fondation ZEW0
  - <https://www.zewo.ch>
- FIFA
  - <http://www.fifa.com>
- Ville de Lausanne
  - <http://www.lausanne.ch>
- Mouvement olympique
  - <http://www.olympic.org>

c. Articles et illustrations apparus dans les médias

- Le Temps, 9 avril 2015, « Cent ans après l’installation du CIO à Lausanne, les défis du sport mondial », Jean-Loup Chappelet
- Le Temps, 3 décembre 2015, « FIFA, des réformes nécessaires mais pas suffisantes », Jean-Loup Chappelet
- L’agefi, 29 février 2016, « Le bon choix pour rassembler et démontrer la transparence » (auteur non mentionné)
- AISTS, « L’impact économique des organisations sportives internationales en Suisse 2008-2013 », Amandine Bousigue et Claude Stricker, avril 2015
- Neue Zürcher Zeitung, 27 mai 2015, « Die FIFA-Skandale unter Sepp Blatter »
- Le Monde, 1 juin 2011, « La FIFA, théâtre du scandale permanent »
- Revue européenne de management du sport, 1 septembre 2013, numéro 39
- Chappatte, illustrations apparues dans divers journaux
- Autres illustrations (de source inconnue)

Annexes

- Annexe 1 – liste des faits divers à la FIFA apparus dans les médias
- Annexe 2 – nouvelles réformes de la FIFA votées en février 2016

## *Annexe 1 – liste des faits divers à la FIFA apparus ans les médias*

Les faits cités ci-dessous sont un rappel non exhaustif des affaires apparues dans les médias ces douze dernier mois. Les cas relatés ci-dessous n'ont pas été étudiés dans les détails. Le but de cette liste n'est pas de documenter des responsabilités dans les différents dossiers.

- 27 mai 2015

Sept hauts cadres de la FIFA sont arrêtés à l'hôtel Baur au lac à Zürich, pour des affaires de paiements illégaux, paiements non comptabilisés, corruption et pots-de-vin.

- Jeffrey Webb, 52 ans, citoyen britannique, Président de la Confédération de football d'Amérique du Nord, d'Amérique centrale et des Caraïbes (CONCACAF) depuis 2012, un des sept Vice-Présidents du comité exécutif de la FIFA, ancien membre de la Commission *Transparency & Compliance*. Il est soupçonné par la justice américaine de faits de corruption, de racket, d'escroquerie et de blanchiment d'argent, et à titre provisoire il est destitué de ce poste le 28 mai 2015.
- Eugenio Figueredo, 83 ans, citoyen uruguayen, Vice-Président du comité exécutif de la FIFA et Vice-Président de 1993 à 2013 de la Confédération sud-américaine de football (CONMEBOL), puis Président depuis 2013, a été extradé depuis la Suisse en Uruguay en décembre 2015 et inculpé pour fraude et blanchiment d'argent.
- José Maria Marin, 84 ans, citoyen brésilien, membre exécutif de la CONMEBOL, accède en 2012 de façon intérimaire à la présidence de la Confédération brésilienne de football à la suite de la démission de Ricardo Teixeira. Placé en détention en vue de leur extradition le 27 mai 2015 à la demande de la justice américaine, qui les soupçonne d'avoir accepté des pots-de-vin pour plus de 100 millions de dollars. Extradé vers les Etats-Unis.
- Rafael Esquivel, 68 ans, citoyen vénézuélien, dirigeant de football vénézuélien, ancien président de la Fédération du Venezuela de football et du conseil exécutif de la CONMEBOL. Il fait face à des accusations de corruptions aux États-Unis.
- Costas Takkas, 58 ans, ressortissant des Iles Caïmans, est attaché du président de la CONCACAF et secrétaire général de la Fédération des îles Caïmans de football.
- Eduardo Li, 57 ans, costaricain, Président de la Fédération de football du Costa Rica et fonctionnaire de la FIFA. Il est membre du comité exécutif de la CONCACAF. Il a été extradé vers les Etats-Unis.
- Julio Rocha, 65 ans, déjà Président de la Fédération de football du Nicaragua et dirigeant de la FIFA. Il a été inculpé par la justice de celui-ci pour blanchiment d'argent et détournement de fonds. Il a été extradé vers le Nicaragua.

Sept autres personnes ne sont pas arrêtées le 27 mai mais sont inculpées ou interpellées par la justice américaine :

- Jack Warner, 73 ans, citoyen de Trinité-et-Tobago, Président de la CONCACAF de 1997 à 2011, Vice-Président du comité exécutif de la FIFA. En juin 2011 il se retire des de ses fonctions en raison des allégations de corruption à son encontre. De 2010 à 2013 il est ministre du Travail et des Transports dans le gouvernement de Trinité-et-Tobago.
- Nicolas Léoz, 87 ans, Président de la CONMEBOL de 1986 à 2013, membre exécutif de la FIFA.
- Cinq personnes actives dans le marketing sportif.

- 27 mai 2015 (le même jour)

La FIFA suspend onze de ses fonctionnaires, dont sept sont les collaborateurs arrêtés le matin à Zürich. Les autorités judiciaires américaines communiquent que neuf fonctionnaires, ainsi que cinq cadres (quatorze personnes en tout) sont inculpés d'extorsion, conspiration et corruption.

- 27 mai 2015 (le même jour)

Adidas critique l'organisation et souhaite des mesures de transparence et de *compliance*. L'UEFA s'exprime durement sur cette affaire. L'OFJ ordonne le blocage de plusieurs comptes bancaires.

- 29 mai 2015

Joseph Blatter, en pleine période de crise médiatique, est réélu pour un cinquième mandat de quatre ans.

- 2 juin 2015

Jérôme Walcke aurait supervisé un versement de dix millions de dollars effectué en 2008 des comptes de la FIFA à Jack Warner, ancien patron de la CONCACAF et ancien Vice-Président. Cette somme transférée serait, selon le New York Times, un élément crucial dans les affaires de corruption qui ont mené aux inculpations des quatorze personnes liées la Fifa.

- 2 juin 2015

Joseph Blatter annonce son intention de démissionner, seulement trois jours après sa réélection.

- 10 juin 2015

Le processus d'attribution du Mondial 2026 est stoppé.

- 9 juillet 2015

Chuck Blazer, Secrétaire général de la CONCACAF, est suspendu à vie par la FIFA.

- 12 juillet 2015

La justice suisse annonce disposer de nombreux cas suspects de blanchiment d'argent signalés par les banques en lien avec les dossiers russe et qatari.

- 24 juillet 2015

VISA, un des principaux sponsors de la FIFA, demande la création d'une commission indépendante dans les affaires de corruption qui touche l'organisation. D'autres sociétés, comme Coca-Cola et McDonald's, ont également souhaité une telle mesure afin de réformer en profondeur l'institution.

- 14 septembre 2015

Conférence de presse commune entre la Ministre de la justice américaine et le Procureur général de la Confédération, sur les enquêtes visant respectivement les soupçons sur l'attribution des Mondiaux 2018 et 2022 à la Russie et au Qatar, et des accusations de corruption.

- 17 septembre 2015

Limogeage de Jérôme Walcke, secrétaire général de la FIFA, qui est relevé de ses fonctions avec effet immédiat dans le cadre d'une affaire de revente de milliers de tickets lors de la Coupe du Monde au Brésil.

- 24 septembre 2015

Le MPC ouvre une procédure pénale contre Joseph Blatter pour soupçon de gestion déloyale et abus de confiance dans le cadre d'une vente de droits télévisuels à un ancien Vice-Président de la FIFA (Jack Warner), ainsi que pour un paiement de deux millions de francs à Michel Platini, ancien Président de l'UEFA.

- 25 septembre 2015

Le MPC ouvre une procédure pénale à l'encontre du président de la FIFA pour gestion déloyale et abus de confiance, concernant un « paiement déloyal » de deux millions de francs en faveur de Michel Platini, président de l'UEFA. Ce paiement, exécuté en février 2011, porterait sur des services prétendument fournis dès janvier 1999, soit plus que dix ans plus tôt. Aucun contrat n'avait été signé entre Michel Platini et la FIFA : seul un engagement oral existerait. Le fils de Jack Warner, ancien haut-dirigeant de FIFA, est impliqué dans le scandale de corruption et poursuivi pour reventes illégales de billets pour les Mondiaux 2006

et 2010. Le 4 juin Chuck Blazer, ancien dirigeant de la Fifa et Secrétaire général de la CONCACAF, plaide coupable pour avoir conspiré avec d'autres responsables pour accepter des pots-de-vin du Maroc et de l'Afrique du Sud avant l'attribution des éditions de la Coupe du Monde 1998 et 2010. En huit ans il aurait entre autres effectué des prélèvements à hauteur de 29,5 millions de francs d'une carte de crédit officielle.

- 8 octobre 2015

La Commission d'éthique de la FIFA suspend quatre hauts fonctionnaires. Joseph Blatter, Jérôme Valcke et Michel Platini, de manière provisoire pour une durée de trois mois, et Chun Mong Joon, ancien Vice-Président, pendant six ans, qui écope d'une amende en raison d'infraction au code éthique.

- 8 octobre 2015

La mécanique institutionnelle fait d'Issa Hayatou, 69 ans, le Président ad interim.

- 3 décembre 2015

Deux hauts cadres de la FIFA sont arrêtés à l'hôtel Baur au lac à Zürich dans le cadre de l'enquête pour corruption présumée :

- Alfredo Hawit, 64 ans, ressortissant du Honduras, chef ad intérim de la CONCACAF et Vice-Président de la FIFA.
- Juan Angel Napout, 58 ans, paraguayen, président de la CONMEBOL et Vice-Président de la FIFA.

- 4 décembre 2015

Seize nouveaux responsables font l'objet de charges de la part de la justice américaine pour corruption, blanchiment et fraude dans le cadre de la vente de droits de retransmission de télévision (dont deux arrêtés la veille).

- 21 décembre 2015

La commission d'éthique de la FIFA suspend Joseph Blatter pendant huit ans.

- 24 février 2016

La suspension de Joseph Blatter est réduite de huit à six ans.

- 7 mars 2016

Rafael Esquivel, arrêté le 27 mai 2015 à Zurich avec six autres responsables de la FIFA, est extradé vers les États-Unis sur demande des autorités américaines.

- 9 mars 2016

Le MPC requiert l'entraide des autorités françaises sur la procédure pénale ouverte contre Joseph Blatter en lien avec son virement de deux millions de francs à Michel Platini.

- 16 mars 2016

La FIFA saisit la justice américaine et se retourne contre des dizaines de ses anciens dirigeants poursuivis aux Etats-Unis et accusés d'avoir détourné plus de 200 millions de dollars sur deux décennies. Parmi ces cadres on trouve Chuck Blazer, Jack Warner et Jeffrey Webb.

- 22 mars 2016

Costas Takkas, ancien secrétaire général de la Fédération des îles Caïmans de football et attaché du président de la CONCACAF, est extradé vers les États-Unis, après avoir été pris en charge à Zurich et escorté sur le vol à destination de New York par deux policiers américains.

- 14 mai 2016

Domenico Scala, chef du comité d'audit et de conformité depuis 2013, annonce sa démission en raison de la décision prise par le congrès de déléguer au Conseil de la FIFA le pouvoir de nommer et destituer, jusqu'en 2017, les membres des commissions indépendantes de supervision (comme le comité des recours, le comité d'audit et de conformité et le comité d'éthique).

- 3 juin 2016

La FIFA annonce que Markus Kattner, l'ancien directeur financier de la FIFA depuis 2003, l'ancien président Sepp Blatter et Jérôme Valcke ont établi des contrats secrets leur permettant de s'attribuer 80 millions de dollars au cours des cinq dernières années. La FIFA indique avoir livré ces informations aux justices suisses et américaines, qui mènent simultanément des enquêtes internationales. La FIFA livre des détails sur la manière dont le trio a procédé pour s'accorder ces parachutes dorés. Le 30 avril 2011, Valcke et Kattner reçoivent des prolongations de contrats de huit ans et demi, jusqu'en 2019. Ces contrats comprennent des primes de départ qui leur garantissent un paiement intégral (17,8 millions pour l'un et 9,9 millions pour l'autre) dans le cas où leur contrat de travail prenait fin, si Joseph Blatter n'était pas réélu. Le même type de contrat est signé en faveur de Kattner le 31 mai 2015 - un dimanche - seulement deux jours avant que Joseph Blatter, fraîchement réélu, annonce sa démission. Entre-temps, le trio s'est aussi octroyé des bonus pré- ou post-compétitions : plus de 23 millions de dollars de primes spéciales pour la Coupe du Monde 2010 en Afrique du Sud, environ 14 millions pour l'édition en 2014 au Brésil, ainsi qu'une prime par anticipation de 15 millions, avant l'édition 2018 en Russie.

- 13 juin 2016

Le cabinet d'audit KPMG annonce son retrait, après plus de dix ans, de la mission d'organe de révision de l'instance dirigeante du football mondial. La FIFA prend acte de la décision de KPMG qui, fait très rare dans le milieu des firmes d'audit, a choisi de ne plus assumer son rôle de réviseur statutaire des comptes.

Ci-dessous sont un rappel non exhaustif des faits divers apparus dans les médias dans la période allant de 1998 à 2015 :

- 1998

Joseph Blatter accède au poste de Président de la FIFA pour son premier mandat lors du 51ème congrès le 8 juin alors que Lennart Johansson, aussi candidat et à cette époque Président de l'UEFA, semblait à priori favori. Suivront des rumeurs de tentative de corruption à des délégués du continent africain. Farah Weheliye Addo, président de la Fédération de Somalie de football, sera chassé de la FIFA après avoir dénoncé ces pratiques, officiellement pour d'autres raisons non liées aux dénonciations relatives à cette élection.

- 2001

Faillite de la société suisse International Sport and Leisure (ISL), endettée à hauteur de plusieurs centaines de millions de francs. Cette entreprise était un des principaux partenaires commerciaux de la FIFA et détenait l'exclusivité de la vente des droits marketings de plusieurs éditions de la coupe du monde. Dans un reportage de la BBC, d'anciens employés d'ISL confirment le versement pendant une vingtaine d'année de pots-de-vin à des dirigeants de la FIFA. L'alors président Joan Havalange, aujourd'hui décédé, ainsi que son beau-fils Ricardo Texeira, encaissèrent des dizaines millions de francs de pots-de-vin entre 1992 et 2000 pour des affaires liées à la société ISL et au marketing de la coupe du monde. Blatter, à l'époque Secrétaire général, avait personnellement autorisé une partie des paiements à Havalange : il n'est pas inculpé dans cette affaire, mais était néanmoins à connaissance d'une partie du système de transferts. Le droit pénal suisse était à cette période confronté à des limites dans le secteur privé : bien que l'existence de ces versements de ces sommes ait été attestée, le procureur n'a pas pu émettre d'accusation pour infraction de corruption.

- 2003

La FIFA assume la couverture d'une hypothèque à hauteur de 6 millions de francs avec l'institut bancaire UBS, garantie pour des mauvais investissements en Trinité-et-Tobago.

- 2005

Un contrat passé le 12 septembre entre la FIFA et Jack Warner, un ancien Vice-Président de la FIFA, stipule la cession entre autres des droits de retransmission des Coupes du monde 2010 et 2014 pour la zone caribéenne à une de ses sociétés au prix d'environ 300'000 dollars, à priori nettement en-dessous de la valeur de marché. Ces mêmes droits, cédés sans procédure d'appel d'offres, sont ensuite revendus avec des énormes bénéfices.

- 2006

Scandale en lien avec la vente sur le marché noir de tickets pour la coupe du monde.

- 2007

Affaire de contrat litigieux entre Mastercard et Visa : une pénalité de 90 millions d'euros doit être payée à Mastercard suite à une plainte pour non-respect de clause contractuelle en lien avec une décision de Jérôme Walcke, qui disparaît à fin 2006 de la FIFA probablement en raison de cette affaire. Il revient six mois plus tard promu comme Secrétaire général.

- 2011

Mohammed Bin Hammam, ancien président de la confédération asiatique et membre du comité exécutif de la FIFA, est reconnu coupable de corruption et de malversations au sein de la confédération asiatique et forcé de se retirer. Suite à une enquête, il est radié à vie de toute activité liée à la FIFA en juillet. Le Tribunal arbitral du sport annule sa suspension, faute de preuves suffisantes, mais reste radié.

- 2014

La FIFA présente le 18 novembre une dénonciation au Procureur de la Confédération pour soupçon d'irrégularités concernant l'attribution des Coupes du monde 2018 et 2022.

## Annexe 2 – nouvelles réformes de la FIFA votées en 2016

Suite aux nombreux scandales, le *FIFA Reform Committee* a été créé en 2015 avec à sa tête François Carrard, directeur du CIO de 1989 à 2003. Ce dernier a conduit ce comité composé de treize personnes représentant les différentes fédérations de football et a géré les travaux qui ont conduit à préparer une série de mesures votées en février 2016. Ce comité a consulté plusieurs personnes et organisations indépendantes (Play the game, Transparency International, Mark Pieth) qui s'étaient exprimées ces dernières années sur des thématiques liés à la gouvernance auprès de la FIFA, ainsi que le Responsable du Comité d'audit et de conformité, Domenico Scala. Le mercredi 24 février 2016 à Zürich, le Comité Exécutif de la FIFA a unanimement exhorté les associations membres de la FIFA à approuver dans leur intégralité les propositions de réformes. Les réformes proposées, qui sont orientées dans trois directions comme décrites ci-dessous, ont été acceptées lors du Congrès extraordinaire.

### 1. Changement culturel

### 2. Réforme de la gouvernance

Les principales réformes proposées :

- Séparation des fonctions politiques et managériales.
- Le comité exécutif deviendra le Conseil de la FIFA pour mieux refléter son rôle dans l'organisation. Il ne s'occupera à l'avenir que de questions stratégiques et ne dispose plus de pouvoir exécutif ni de fonctions managériales. Le Conseil sera composé de 36 membres.
- Le Secrétaire général devient le *Chief Executive Officer* (CEO) de l'administration, gérée par le Secrétariat Général. La création d'un poste de *Chief Compliance Officer* (COO) est aussi mentionnée afin de renforcer les fonctions de *compliance* et le lien avec le contrôle dans l'organisation. Le COO reportera directement au CEO et au Chef du Comité d'audit et de conformité.
- Le Congrès approuve le budget et définit le cadre général.
- Transparence financière accrue et contrôle.
- Existence d'un « *fully independent Audit and Compliance Committee* » composé de membres avec de l'expérience dans l'audit et dans le domaine des états financiers.
- Election des membres du Conseil et du Président avec une période limitée à 12 ans.
- Transparence dans la rémunération des cadres.

### 3. Participation accrue des associations membres de la FIFA et des *stakeholders*

Les réformes proposées :

- Transformation et diminution du nombre des *standing committees* de 26 à 9.
- Un *Advisory Board* d'au maximum cinq personnes accompagnera le projet d'implémentation des nouvelles réformes.

*« Le succès consiste à aller d'échec en échec sans perdre son enthousiasme »  
(Winston Churchill, année inconnue)*

*Ai miei figli Vito e Leon, e a Valerie*