

## **La perspective du contrôle de gestion au sein des clubs sportifs professionnels au Maroc – Le contrôle budgétaire : le KACM –**

## **The perspective of management control within professional sports clubs in Morocco - Budget control: KACM -**

**LOULID MOHAMED**

Enseignant chercheur

Faculté des sciences juridiques, économiques et sociales

Université Cadi Ayyad

Groupe de Recherches et d'Etudes en Management et Ingénierie de Développement  
(GREMID)

Maroc

[mloulid\\_fr@yahoo.com](mailto:mloulid_fr@yahoo.com)

**JOUDRANI HAMZA**

Doctorant

Faculté des sciences juridiques, économiques et sociales

Université Cadi Ayyad

Groupe de Recherches et d'Etudes en Management et Ingénierie de Développement  
(GREMID)

Maroc

[hamza.joudrani@gmail.com](mailto:hamza.joudrani@gmail.com)

## **Résumé**

L'activité sportive correspond actuellement à une préoccupation majeure du management, pourtant elle ne se traduit pas souvent dans la recherche en contrôle de gestion. Ceci peut être dû à l'une des deux raisons suivantes. D'une part, il semble que l'apparence première de simplicité du lien entre contrôles de gestion et l'activité sportive s'accompagne d'une certaine incapacité à en saisir concrètement des éléments opératoires pour résoudre les problèmes qu'ils posent dans les clubs. D'autre part, l'intangibilité et la multi dimensionnalité de l'activité sportive risquent soit de la déconnecter du contrôle de gestion, soit de la confondre avec d'autres concepts (comme le spectacle...).

L'objectif de cette recherche est donc de démontrer la pertinence du contrôle de gestion. En nous basant sur une revue de l'état de l'art, nous monterons, d'abord que l'activité sportive contribue à la réalisation des richesses dans l'économie. Nous présentons, ensuite, une revue des différentes conceptions du contrôle de gestion en les classant selon les approches. Enfin, nous proposons une étude concrète sur le club du KACM qui fait référence, explicitement, à la situation du football au Maroc.

## **Mots clés :**

Le sport spectacle, contrôle de gestion, contrôle budgétaire, management sportif...

## **Abstract**

Sports activity is currently a major concern of management, yet it does not often translate into research into management control. This may be due to one of the following two reasons. On the one hand, it seems that the first appearance of simplicity of the link between management controls and sports activity accompanied by a certain inability to grasp concrete elements of operation in order to solve the problems they pose in the clubs. On the other hand, the intangibility and the multidimensionality of the sporting activity risk either disconnecting it from management control or confusing it with other concepts (such as the spectacle ...).

The objective of this research is therefore to demonstrate the relevance of management control. Based on a review of the state of the art, we will go up; first, that sporting activity contributes to the realization of wealth in the economy. We then present a review of the different concepts of management control by classifying them according to the approaches. Finally, we propose a concrete study on the KACM club, which explicitly refers to the situation of football in Morocco.

## **Keywords :**

Sport show, management control, budgetary control, sports management...

## INTRODUCTION

Acheter un ticket, prendre la queue, gagner une place, supporter votre équipe préférée, crier, et chanter pendant les 90 minutes... ce sont les rituels d'un fan, qui supporte inconditionnellement le football. À domicile ou ailleurs, les supporters ne baissent pas les bras, ils se déplacent pour répondre à un besoin intrinsèque, inhérent, et voire même inexplicable, c'est l'amour inconditionnel d'une équipe qui représentent pour eux une source de plaisir et d'épanouissement social.

Ce sport avait émergé en Angleterre en 1863<sup>1</sup>, lorsque les joueurs du Rugby et les adeptes du Football ont décidé de se séparer. Graduellement, ce sport a été propagé dans le monde entier, tout en commençant par l'Europe, l'Amérique latine... cette propagation a été le résultat des actions coloniales des pays d'Europe, mais aussi les guerres collectives.

À cette époque, dans les pays européens, les clubs sportifs ont été des associations pour but non lucratif, qui cherchent à absorber les charges engagées par les recettes collectées sans avoir l'ambition de créer un gain. L'objectif était de faire un spectacle amusant pour les supporters et spectateurs d'une manière générale. Ainsi, motiver les jeunes à exercer des activités physiques.

À l'aube du 20<sup>ème</sup> siècle, ce sport avait atterri au nord de l'Afrique, avec l'entrée des forces coloniales française, espagnole, Portugaise... à l'instar, le Maroc a été touché par cette tendance coloniale, car en 1912, il avait signé un contrat de protectorat avec la France, dans ce sens, les premiers matchs ont été commencés entre les années 1911 et 1913.

Aujourd'hui, ce sport ou cette activité physique est devenue un secteur d'activité porteur de la richesse et de la valeur, dans la mesure où, le football est une industrie à part entière.

L'augmentation des investissements dans l'économie sportive prend la part du lion grâce notamment à sa popularité dans le pays. Le business est florissant, il évolue à hauteur de 30 % chaque année, mais le chemin n'est pas facile. Il y a tout un travail d'explication, de sensibilisation, d'organisation et de restructuration avec les clients.

Selon des chiffres estimatifs<sup>2</sup>, « *le secteur sportif au Maroc emploie plus de 240.000 personnes, avec un chiffre d'affaires estimé à 600 millions MAD* »

« *Le sport est sorti du sport* »<sup>3</sup>, il est désormais un outil de développement social, culturel et économique et participe à la mise en valeur du patrimoine national. En effet, sa présence est devenue indispensable dans tous les domaines vu son pouvoir intrinsèque de faire face à différents enjeux : éducatifs, sociaux, politiques, culturels, etc.

Ce constat rend les acteurs de ce domaine responsables, qu'ils soient publics ou privés, dans l'obligation de prendre conscience de l'effet du sport dans la création de valeur et ainsi son rôle dans la construction d'une image et d'une identité nationale.

Depuis plus de cinq ans, le gouvernement marocain a fait des efforts considérables en faveur de la restructuration et de la modernisation de l'écosystème sportif national, afin de construire des bases solides d'une réelle économie du sport au Maroc.

Dans ce sens, un grand nombre de chantiers ont été lancés par le gouvernement et Sa Majesté le roi Mohamed VI :

- D'abord les infrastructures, à travers notamment les grands stades (Marrakech, Tanger et Agadir...), la mise à niveau des anciens stades ainsi que la création d'un nombre important de Centres sociosportifs de Proximité intégrés (CSPI).
- Ensuite la gouvernance, via la mise en place de lois importantes (professionnalisation du football, lutte contre la violence dans les stades et lutte contre le dopage), la

<sup>1</sup> <http://fr.fifa.com/about-fifa/who-we-are/the-game/index.html>

<sup>2</sup> <https://www.globalsportsjobs.fr/article/l-economie-du-sport-au-maroc/>

<sup>3</sup> O.Bessy et M.Mouton 2004

contractualisation avec les 45 fédérations sportives nationales par des contrats objectifs orientés sur quatre ans et la création de ligues professionnelles dans les disciplines sportives phares.

- Puis, le programme de formation, à travers notamment le lancement du programme sports-études dans huit disciplines sportives, la réouverture de l'Institut Royal de Formation des Cadres, ainsi que du centre national du sport Moulay Rachid et l'ouverture de plusieurs académies et écoles de football de renommée internationale, à l'image de l'Arsenal Soccer School ou encore de la prestigieuse FC Barcelona Escola.
- Enfin, le développement des partenariats et du financement, ainsi que le positionnement du Royaume du Maroc en tant qu'acteur incontournable du sport au niveau régional, continental et international, à travers l'organisation de manifestations sportives de grande envergure à l'instar de la Coupe du Monde des Clubs de la FIFA qui a mis en exercice les capacités du pays en termes d'accueil des manifestations sportives grandioses.

Le management sportif vient dans cette restructuration pour esquisser un modèle de gestion propre aux clubs sportifs. Cette discipline cherche à adapter les outils de la gestion traditionnelle (le style de management, la comptabilité, les systèmes d'informations, le contrôle de gestion...), afin de permettre à ces nouvelles structures de prendre un paradigme dédié à leurs gestions et trouver un modèle dans la science de gestion.

Face à la globalisation et l'évolution rapide des clubs sportifs, et surtout dans un environnement économique, politique et social instable, ces organisations sont appelées à faire face à leurs gestions à l'aide du contrôle de gestion qui va les permettre à surmonter quelques difficultés.

L'objectif principal de cette étude, c'est de démontrer la pertinence des outils de contrôle de gestion dans les activités sportives, afin de mettre le point sur les problèmes budgétaires rencontrés par la majorité des clubs sportifs au Maroc.

En effet, cette tentative va aider les clubs sportifs sous la peau de leurs décideurs d'avoir une idée ou un modèle initial de management des clubs sportifs. Dans cette étude, on va proposer une démarche de contrôle de gestion au sein d'un club sportif professionnel, cette proposition représente une occasion pour ce club, car, on constate qu'il y a une sorte de rareté des études entamées dans ce champ au Maroc.

Afin de concrétiser les avantages du contrôle de gestion pour une organisation très différente aux entreprises industrielles comme les clubs sportifs et pour la section football en particulier. Nous avons mené une étude sur le budget du club.

Le choix du football n'est pas un choix hasardeux, mais c'était bien précis qui vise de donner importance au sport le plus populaire au monde et bien sûr au Maroc.

Notre problématique est la suivante :

### **Dans quelle mesure le contrôle budgétaire pourrait résoudre les problèmes budgétaires au sein du club sportif ?**

Cette problématique peut être scindée en trois questions :

- D'où viennent les problèmes budgétaires au sein du club ?
- Comment peut-on résoudre ces problèmes budgétaires ?
- Est-ce que le contrôle de gestion est capable de trouver des solutions dans les structures sportives ?

#### **1. le contrôle budgétaire et l'activité sportive**

Le contrôle de gestion joue un rôle primordial dans les entreprises et celles qui sont industrielles en particulier, car la maîtrise des outils budgétaires dans un environnement de plus en plus turbulent est devenue une nécessité. Dans cette section, on va définir l'outil

budgétaire tout en mettant l'accent sur le contrôle budgétaire et la gestion budgétaire, ainsi, on va mettre le point sur les objectifs et aussi la place occupée par ces outils dans le contrôle budgétaire et finalement on traitera les principes de base de cet outil budgétaire.

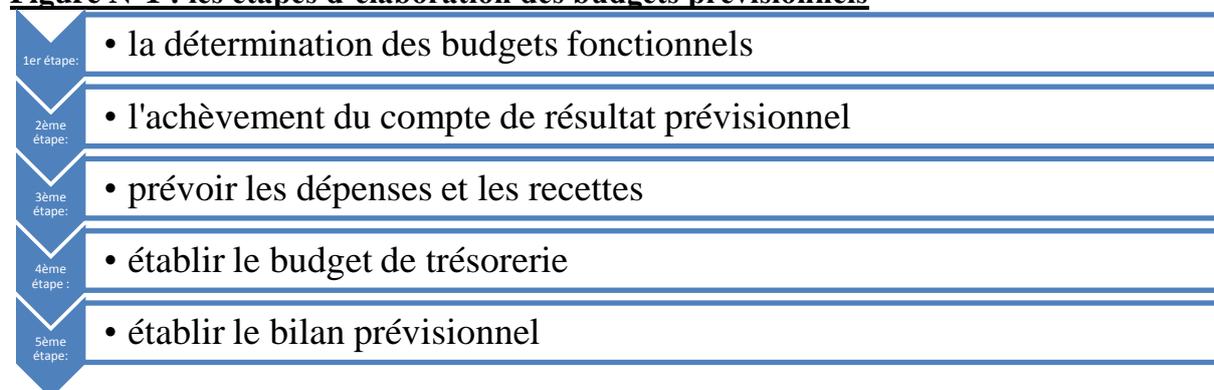
### 1.1. Le contrôle budgétaire

Tout d'abord, le budget<sup>4</sup> « *c'est un état prévisionnel des dépenses et des recettes d'une entreprise, d'un État, d'une collectivité territoriale, d'une institution, d'une association, de tout agent économique, d'un particulier* », d'après cette définition, on peut dire que le budget est un document qui traduit la politique et la stratégie d'une entité. Ainsi, le budget cherche à résoudre tous les problèmes liés à la maîtrise des recettes et des dépenses, afin de les prévoir. Selon Bouquin (1997), « *le budget est l'expression comptable et financière des plans d'action retenus pour que les objectifs visés et les moyens disponibles sur le court terme (l'année en général) convergent vers la réalisation des plans opérationnels* »<sup>5</sup>, cette certitude peut être variée selon les périodes dont l'organisation passe, ainsi que la taille des entreprises.

En ce qui concerne la gestion budgétaire, c'est un mode de gestion court-termiste qui inclut toutes les composantes de l'activité d'une entreprise dans un environnement homogène de prévisions bien détaillées : les budgets. Régulièrement, les réalisations sont calibrées aux prévisions et souscrivent la mise en évidence d'écarts qui doivent soustraire des actions rectificatives. Cette pratique de pilotage à court terme, s'elle a exhibé son efficacité. Aujourd'hui, elle s'est trouvée dans l'incapacité de suivre les mutations de l'entourage de l'entreprise : elle manquait à ces composantes un cadre plus global qui indiquerait les actions à suivre et les moyens d'y parvenir. C'est l'objet des plans du top management et l'opérationnel. Les outils du contrôle de gestion se sont donc différés et abritent tout à la fois l'analyse du passé et la prévision du futur.

Pour cet outil, on distingue les étapes suivantes :

#### **Figure N°1 : les étapes d'élaboration des budgets prévisionnels**



**Source : la gestion budgétaire, International Management and Auditing Company**

Cet outil est basé sur des données financières bien traitées, ces dernières servent à décortiquer l'activité de l'entité en question. Le fait de détailler les composantes des dépenses et des recettes, il va permettre à l'entreprise d'identifier plusieurs paramètres qui servent à bien gérer les dépenses de l'organisation, mais aussi les recettes.

Dans ce sens, l'organisation va facilement trouver les trous noirs qui mettent en danger son activité. Ainsi, la gestion budgétaire est incluse dans le processus de planification de l'entité.

<sup>4</sup> <http://www.toupie.org/Dictionnaire/Budget.htm>

<sup>5</sup> BERLAND Nicolas, « *L'HISTOIRE DU CONTROLE BUDGETAIRE EN France Les fonctions du contrôle budgétaire, influences de l'idéologie, de l'environnement et du management stratégique* », 2008, Page : 10

La gestion budgétaire doit être perçue comme un outil d'aide à la décision et sa procédure s'articule nettement autour de deux grandes phases ou étapes suivantes :

- Le processus de budgétisation
- Le contrôle budgétaire

### **.1.2 La performance économique d'un club sportif**

Le système budgétaire se traduit par l'élaboration de « comptes d'exploitation » réguliers (mensuel ou trimestriel) par centre de responsabilité pour faire le point, détecter un éventuel dérapage et évaluer son ampleur.

Leur agrégation aboutit à un reporting global sous forme de compte de résultat en liste ou de soldes intermédiaires de gestion avec une distinction possible entre le chiffre d'affaires défini en début de saison (sponsors, subventions, droits de télévision...) et le chiffre d'affaires régulier (billetterie, publicité, produits dérivés...).

Le groupement disposant d'une comptabilité de gestion avec un découpage par compétition adopte une position plus originale avec le calcul d'une marge brute totale devant financer la masse salariale et les frais de fonctionnement.

Cette marge brute résulte des marges directes dégagées par chaque compétition et par les deux centres de profit indirects : sponsoring et produits dérivés. Dans tous les cas, ces situations s'accompagnent du détail de chaque poste et, éventuellement, de commentaires faisant ressortir les faits caractéristiques de la période.

Elles distinguent, par ailleurs, le résultat opérationnel (hors transfert) du résultat sur opérations de joueurs qui ne relève pas de l'exploitation « normale » et que les clubs souhaitent voir équilibré (ni déficitaire, ni bénéficiaire).

Tous ces documents (situation globale et par centre d'activité) mettent en lumière les écarts existant entre les réalisations et le budgété (mois par mois, en cumul et en pourcentage) et, éventuellement, par rapport au réalisé de la saison passée.

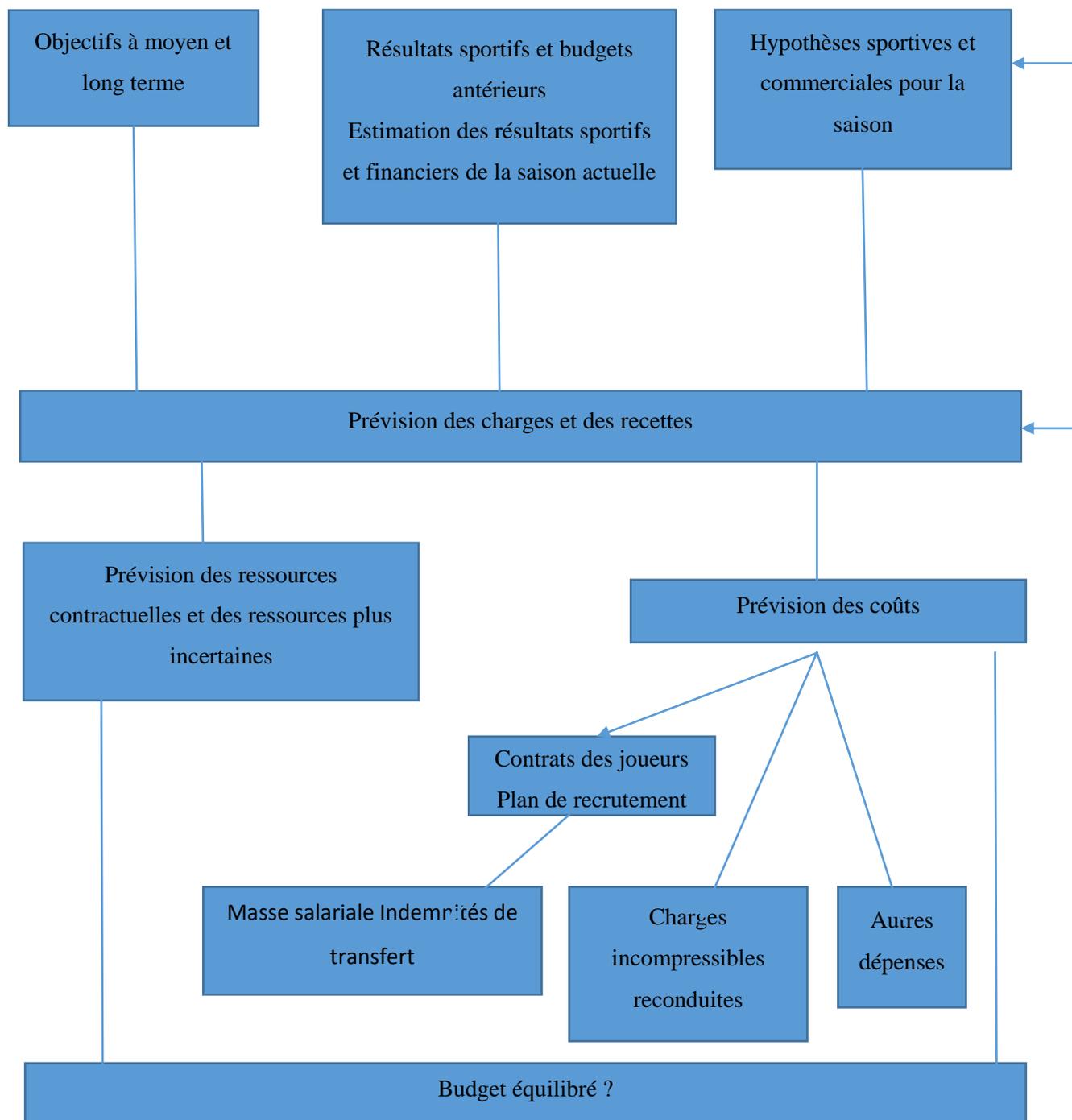
Cette dernière possibilité n'est pas toujours utilisée en raison de calendriers sportifs différents d'une saison sur l'autre, d'une certaine instabilité des budgets suite à des niveaux de compétition très différents (changement de division, participation aux compétitions européennes) ou du rachat du club par un investisseur privé, d'où des comparaisons hétérogènes.

Enfin, ces groupements sportifs souhaiteraient réaliser un véritable benchmarking grâce aux informations dont disposent la ligue (dont la base de données va d'ailleurs considérablement s'enrichir avec l'approche analytique standard qu'elle impose désormais).

Néanmoins, cela suppose un véritable retour d'information. Or, pour l'instant, les clubs ne disposent que de statistiques sommaires portant sur les comptes annuels de leurs partenaires.

La masse salariale constituant le poste de charges le plus important (près de 50 %), il est intéressant de détailler son suivi. Rappelons que les joueurs constituent un centre de coûts discrétionnaires dont on ne peut que constater l'inflation galopante sans possibilité d'amélioration de la productivité. La rentabilité de cet « investissement » reste, par ailleurs, difficile à apprécier et très aléatoire. Cela conduit le club à un véritable management des joueurs (instauration d'une concurrence entre les titulaires et définition de primes variables en fonction des résultats) et une surveillance rigoureuse de ce centre d'activité.

**Figure N°2 : Le processus de prévisions**



**Source : TOUCHAIS Lionel, « Sport spectacle et contrôle de gestion : utopie ou réalité ? Étude des clubs de football professionnel », Pages : 14**

## **2. Les approches théoriques du contrôle budgétaire**

### **2.1. Approche néo-institutionnelle : Le budget, un outil de légitimation**

Le néo-institutionnalisme reconnaît que les institutions opèrent dans un environnement contenant d'autres institutions, ce qui est l'environnement institutionnel. Toute institution est influencée par un environnement plus large dont l'objectif principal pour les organisations est la survie. Pour ce faire, les organisations doivent faire plus que réussir économiquement parlant, elles doivent aussi établir la légitimité au sein du monde des institutions.

Les théories existantes considèrent que les institutions peuvent influencer le comportement d'individus de deux manières : elles peuvent inciter les individus au sein d'institutions à maximiser les bénéfices, comme expliqués dans la théorie de choix rationnel ; sous l'angle d'une approche normative, les institutions influencent les individus en imposant les obligations ou la conscience de ce qu'un individu est censé faire. Une contribution importante du néo-institutionnalisme est d'ajouter un type d'influence cognitive. Cette perspective complète que, au lieu d'agir uniquement selon des règles ou des obligations, les individus agissent aussi selon leurs convictions. L'élément cognitif de néo-institutionnalisme propose que les individus fassent certains choix, car ils ne peuvent pas imaginer d'alternative.

Les perspectives interprétatives se sont développées en réaction au fonctionnalisme, elle pense que l'utilisation du budget permet aux organisations de se légitimer dans leur environnement institutionnel. Selon les néo-institutionnels, l'organisation ne doit pas être appréhendée qu'en termes de systèmes de production, il faut prendre en compte l'« environnement institutionnel », c'est-à-dire les règles et les obligations légales ou culturelles auxquelles sont soumises les organisations (Scott et Meyer, 1991, p. 123).

Selon DiMaggio et Powell (1983), trois processus conduisent à la diffusion de ces normes institutionnelles.

- Le processus coercitif : correspondant aux pressions venant des institutions dont les organisations sont dépendantes (État, grandes entreprises, actionnaires, etc.).
- Le processus normatif : qui s'explique par la professionnalisation des acteurs : ils appartiennent à un réseau professionnel et ont suivi une formation qui normalise leurs comportements.
- Le mimétisme : en situation d'incertitude certaines organisations adoptent un comportement de leur concurrent le plus performant.

Ainsi, on comprend que pour les néo-institutionnels, le contrôle budgétaire, et plus largement de gestion permettrait de dépasser l'objectif de performance pour donner l'illusion de la

rationalité aux acteurs internes et externes et de légitimer l'action de l'organisation. Dans cette perspective, le budget serait d'abord utilisé comme un outil pour se légitimer aux yeux des parties prenantes afin « obtenir des ressources » (Covaleski et Dirsmith, 1988).

Les néo-institutionnels proposent donc de s'écarter des explications émanant des fonctionnalistes, afin de s'intéresser au contrôle budgétaire comme un mirage rationnel, pour légitimer l'action des dirigeants et donc de l'organisation. On assiste alors à des « cérémonies » qui occupent une place importante au sein du processus budgétaire. Le budget confère une légitimité sociale aux membres de l'organisation, et à leurs actions donnant une illusion de la rationalité faisant de son utilisation la preuve d'une « bonne gestion ».

## **2.2. Théorie de la contingence : Le budget comme outil à utilité relative**

Dans cette approche « il n'y a pas une seule structure efficace pour les organisations. Une structure ne peut être optimale qu'en variant en fonction de certains facteurs de contingence » (Donaldson, 1996, p. 57).

L'entreprise adopte donc les systèmes de contrôle de gestion qui leur sont le plus adaptés. Les auteurs mettent en exergue certains facteurs de contingence en reliant les caractéristiques budgétaires avec des caractéristiques organisationnelles. La performance de la structure organisationnelle dépend alors de facteurs de contingence tels que :

- l'incertitude de l'environnement : elle rend les prévisions difficiles et la fixation d'objectifs budgétaires problématique.
- La technologie : une technologie complexe implique un suivi des écarts plus important et une utilisation plus importante des données budgétaires.
- La stratégie évolue pour assurer la cohérence entre l'organisation et son environnement afin d'assurer sa performance.
- La structure de l'organisation et son niveau de décentralisation : Merchant (1981) montre que les entreprises les plus décentralisées accordent une plus grande importance au contrôle budgétaire.
- La taille de l'entreprise : Plus la taille de l'organisation est importante et plus la gestion par exception du contrôle budgétaire est stricte.

Selon l'école de la contingence, pour qu'une organisation soit efficace, il faut que les caractéristiques du processus budgétaire (la participation budgétaire, la difficulté des objectifs, le suivi des écarts, l'implication de la direction...) soient adaptées aux exigences des facteurs de contingence.

Ce courant montre l'importance de prendre le processus budgétaire dans sa globalité et entraîne des modifications dans la vision initiale du budget au sein du contrôle de gestion. Cependant, la place centrale du budget dans le système de contrôle de gestion ne change pas considérablement.

Dans cet esprit, la RAPM rattachée à l'école de la contingence, initiée par Hopwood (1972), étudie le rôle de l'information comptable dans la mesure et l'évaluation des performances et distingue trois styles d'utilisation des budgets :

- Budget consteraient : l'évaluation se fait de façon mécanique, il faut impérativement respecter l'enveloppe budgétaire. Hopwood considère que ce style d'utilisation du budget : o génère du stress aux managers dans la mesure où ils doivent respecter leur budget coûte que coûte. O entraîne une détérioration des relations hiérarchiques, mais également avec les pairs. O incite à privilégier le court terme au détriment du long terme. Cependant, il semble présenter l'avantage de mieux spécifier ce que sont les objectifs attendus.
- Profit consciou : c'est un management du profit à long terme caractérisé par une combinaison de deux formes d'évaluation : subjective et mécanique. Le contrôle budgétaire est utilisé avec prudence, l'objectif est de minimiser les coûts à long terme.
- Nonaccounting : c'est un management sans comptabilité où l'évaluation est basée essentiellement sur l'interprétation du manager. Le contrôle budgétaire et la comptabilité tiennent alors une très faible place dans l'évaluation faite par le supérieur.

### **3. L'analyse du budget de KACM**

#### **3.1. Présentation du système sportif de football marocain**

Le ballon rond a été débarqué dans le rivage marocain, près de 100 ans. Ce type de sport avait bouleversé la société marocaine à l'époque coloniale. Au contraire, cette fois-ci, ce sont les Français qui ont introduit ce sport dans le pays et non pas les Britanniques.

La première compétition officielle dans le football marocain avait lieu en 1916, mais certaines sources affirment qu'il y avait des matchs qui ont été joués bien avant cette date.

Selon HOUCINE HAYANI<sup>6</sup> : « la toute première rencontre de football sur le sol marocain a été disputée en 1913 », c'est-à-dire un an après l'instauration du protectorat au Maroc.

---

<sup>6</sup> L'un des pionniers de la presse sportive du royaume

En 1913, il y avait créé la plupart des clubs marocains du football. Parmi les clubs qui ont été créés, on trouve l'Union Sportive marocaine de Casablanca (USM). À cette époque, la ligue du football marocain a été soumise sous la tutelle de la fédération française de football (FFF). Au début de la ligue marocaine, les clubs casablancais et celle du Rabat ont monopolisé le trône du champion. Cette époque a été marquée par l'apparition des joueurs nationaux, par exemple la vedette Père Jégo<sup>7</sup>, Larbi Ben M'Barek...

L'émergence des clubs qui portent des noms qui font référence au nom du pays (Maghreb FB Rabat...), cela a donné une nouvelle dimension au football marocain, cette fois-ci, c'est comme un outil politique culturel et national.

À l'aube des années 1940, la ligue marocaine a été suspendue à cause de la Deuxième Guerre mondiale. Après avoir mis fin à la guerre, les nationalistes marocains ont créé leurs propres clubs (MAS, KACM, RCA...).

En 1948, le club casablancais WAC avait remporté le championnat, ce championnat est considéré comme un atout non pas seulement sportif, mais aussi politique. Car ce club est 100 % marocain.

la FRMF :

Pour l'équipe nationale :

- 4 participations à la Coupe du Monde (1970, 1986, 1994, 1998).
- 1er pays africain 8ème-finaliste du Mondial en 1986 au Mexique.
- Champion d'Afrique des Nations en 1976.
- 3e de la Coupe d'Afrique des Nations en 1980, 4e en 1986 et 1988.
- 2e de la Coupe d'Afrique des Nations en 2004.

En ce qui concerne les clubs marocains :

- Premier pays africain à participer au Championnat du monde des Clubs Raja Casablanca en 2000.

En 2012 la ligue marocaine avait voyagé vers le professionnalisme. Cette année le MAT<sup>8</sup> a réalisé son premier championnat et le premier championnat professionnel au Maroc. Aujourd'hui le sport est devenu une véritable économie qui crée une richesse énorme.

### 3.2. Le Kawkab athlétique club Marrakech :

Présentation :

- **Le nom du club** : Kawkab Athlétique Club Marrakech
- **Date de fondation** : 20/09/1947
- **Le fondateur** : BENCHEKROUN Driss
- **La couleur du logo** : le rouge et le blanc
- **Le directeur** : Mr MERBOUHE Mohcine
- **Le budget annuel** : 2 500 000,00 MAD
- **La ligue nationale (Botola)** : deux fois, en 1957/1958 et 1991/1992
- **La Coupe du Trône** : six fois, en 1963, 1964, 1965, 1987, 1991 et 1993. Le KACM est
- le premier club qui avait gagné la coupe des trônes trois fois successifs.
- **L'adresse du club**<sup>9</sup> : rue Moulay Hassan PB 891, Guéliz Marrakech.



<sup>7</sup> Mohamed Ben Lahcen Tounsi Afani,

<sup>8</sup> Maghreb Atletico Tétouan

<sup>9</sup> [https://www.kacmfoot.ma/?page\\_id=2](https://www.kacmfoot.ma/?page_id=2)

- **Téléphone fixe/faxe**<sup>10</sup> : +212 5 24 420666
- **Le sponsor principal** : AL BARID BANK

C'est la période de gloire de ce club, d'avoir recommencé la ligue à zéro à donner l'occasion au KACM de prendre sa place dans la première division ou ce qu'on appelle aujourd'hui le « BOTOLA PRO 11 ». Le voyage vers les triomphes a commencé dès la première compétition, le KACM avait décroché la deuxième place dans la ligue. L'année d'après il a été le champion de la ligue nationale. Pour la coupe du trône, le KACM a été le premier club marocain qui avait gagné la coupe trois fois successivement, mais avec un total de six coupes dans son palmarès.

Pour les années entre 1968 et 1984, c'était des années de transformations, dont le KACM avait rencontré des problèmes énormes dans les deux stades. Au niveau de la gestion du club et aussi dans le terrain, mais avec l'arrivée de MOHAMED MEDIOURI<sup>12</sup>, tout a basculé vers le bon sens.

### 3.3. Méthodologie de travail :

Tout travail de recherche scientifique nécessite une méthodologie précise et adéquate. En effet, la méthodologie de recherche renvoie à « l'itinéraire de la recherche et englobe à la fois les étapes de choix, de production, de recueil, de traitement, d'analyse (ou traitement) de données ». La méthodologie de recherche se justifie donc par le choix du paradigme et positionnement du chercheur, le raisonnement de la recherche et l'approche utilisée.

Pour notre recherche, et en raison des faibles travaux portant sur le management sportif et le contrôle de gestion dans les clubs sportifs dans le contexte marocain, nous nous situerons dans une approche hybride à visée exploratoire. Cette approche nous permettra de comprendre le fonctionnement des clubs et leur système d'information et de tester la possibilité de mettre en place un système de contrôle de gestion proprement dédié à l'activité sportive.

Considérant le caractère exploratoire de la recherche et la nécessité de comprendre le contexte dans lequel s'inscrivent les meilleures pratiques du contrôle de gestion, nous avons retenu une approche par étude de cas. Selon Yin (1994), l'étude de cas se définit comme une étude empirique qui examine un phénomène contemporain dans son contexte réel et qui permet d'utiliser plusieurs sources d'information en vue de cerner la dynamique entre le phénomène et le contexte. Compte tenu de la nature de l'exercice, la méthodologie comporte trois activités critiques : l'identification des cas, la collecte des données et la rédaction des cas et l'analyse des données.

Ainsi, nous nous positionnerons dans le paradigme constructiviste, vu que l'objectif principal de notre recherche est de comprendre le fonctionnement des clubs et d'élaborer un modèle de contrôle de gestion dédié au club que peut avoir une coexistence entre le contrôle de gestion et les structures assez hybrides, ce qui nécessite une certaine émergence avec les acteurs impliqués dans ce domaine. Également, ce paradigme implique une introduction de la complexité organisationnelle dans la réflexion menée par rapport à l'objet de recherche. Cela

---

<sup>10</sup> [https://www.kacmfoot.ma/?page\\_id=2](https://www.kacmfoot.ma/?page_id=2)

<sup>11</sup> La ligue professionnelle

<sup>12</sup> MOHAMED MEDIOURI né le 8 avril 1938 à Marrakech, il était le chef de la sécurité personnelle d'Hassan II et son garde du corps senior

implique de rester vigilant avec les composantes des clubs que l'on cherche à analyser. L'objet étant de construire une réalité selon la vision de ces derniers.

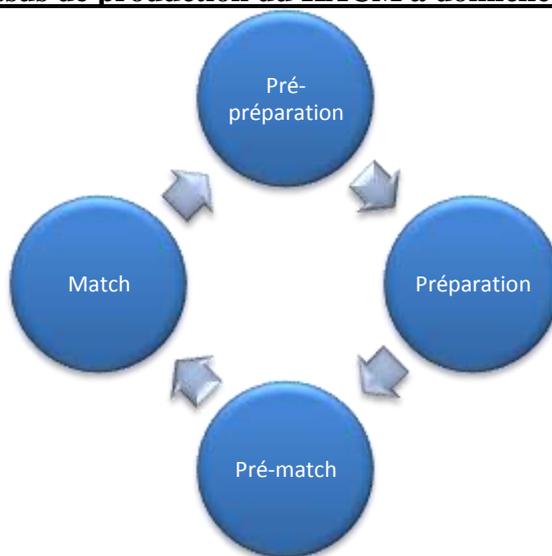
### 3.4. Le processus de production au sein de KACM :

Dans la perspective d'atteindre les objectifs sportifs et garder une sorte de performance économique au sein du club, la totalité des organes sont appelés d'être bien impliqués. Le processus de management au sein du KACM est concrétisé par le directoire qui est chargé d'élaborer la stratégie globale du club dans laquelle il trace les objectifs sportifs.

#### a. *Processus de production : le cas d'un match à domicile*

Pour l'activité sportive, le processus se déroule autour des matchs joués dans la saison, c'est-à-dire que la durée d'un processus est de sept jours, le lieu de match n'est pas important pour la durée, mais il est important pour les éléments qui composent ce processus.

#### **Figure N°3 : le processus de production du KACM à domicile**



#### **Source : Nous même**

D'après la figure ci-dessus, on constate qu'il y a quatre étapes, on distingue :

#### - **La première étape (pré-préparation) : Réunion**

C'est une réunion dans laquelle toutes les parties prenantes du club sont appelées à assister, afin de négocier les conditions du prochain rencontre. Dans cette réunion, le comité du club, l'entraîneur, un délégué du conseil régional et un délégué de la société SONARGES<sup>13</sup>.

Dans cette étape, le club négocie avec leur parties prenantes les bonnes conditions dont lesquelles le match va se dérouler, c'est pour cela on trouve que tous les départements participent dans cette étape.

#### - **La deuxième étape (la préparation) : Entraînement**

A ce niveau, l'équipe déclenche le processus de réalisation pour atteindre les objectifs. Pour ce faire, le club commence les séances d'entraînement qui peut aller jusqu'à cinq séance (une séance par jour), mais si le calendrier du KACM dans la saison prévoit la rencontre après 18h, le club doit faire une séance d'entraînement après cette heure afin de se familiariser avec les conditions et la température.

Dans cette étape, l'administration participe sous la peau d'une unité de support, afin d'assurer à l'équipe les besoins en matière de matière première (les dates, les bananes, l'eau...). Pour le staff médical et celle qui est administratif, le premier assurer les bonnes conditions sanitaires dans lesquelles les joueurs se trouvent.

<sup>13</sup> La société chargée de la gestion du grand stade de Marrakech

Ces staffs prennent le statut d'une unité de réalisation, car ils exécutent les instructions du comité directeur dans l'optique d'atteindre les objectifs déjà tracés par ce comité au niveau du processus de management.

- **La troisième étape (Pré-match) : La concentration**

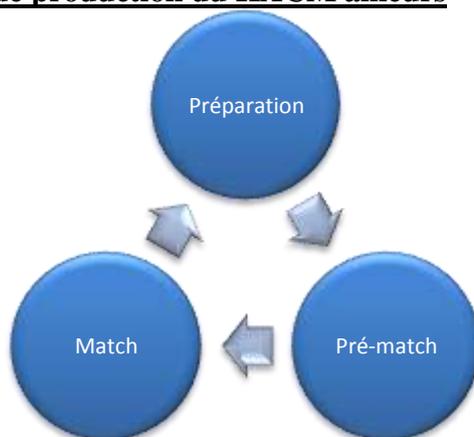
Dans cette phase, le club décide à ramener l'équipe sélection pour la rencontre prévue au bout du processus

- **La quatrième étape (le match) : la rencontre**

b. *Le processus de production : le cas d'un match ailleurs*

Pour la prestation ailleurs, on trouve qu'il y a trois grandes étapes, par contre si la prestation est à domicile on aura quatre grandes étapes.

**Figure N°4 : le processus de production du KACM ailleurs**



**Source : Nous même**

**3.5. Le budget du KACM :**

a. *L'analyse des composantes budgétaires du KACM :*

Le budget est le document comptable qui regroupe l'ensemble des recettes et des dépenses prévisionnelles pour une année sportive (la saison).

On distingue :

- Les recettes :

**Tableau : les recettes**

Les recettes	Prévisionnelles	Réelles	L'écart <sup>(1)</sup>	2014/2015
Partenariat avec le conseil communal	5 000 000,00	5 000 000,00	0	5 000 000,00
Partenariat avec le conseil régional	3 000 000,00	3 000 000,00	0	3 000 000,00
Mairies de Mchaouer	500 000,00	500 000,00	0	500 000,00
Poste Banque	1 020 000,00	1 020 000,00	0	1 020 000,00
La publicité dans le terrain	3 700 000,00	2 241 470,00	-1 458 530,00	2 300 000,00
Les recettes des matchs	2 000 000,00	1 946 673,00	-53 327,00	2 000 000,00
Le directoire	600 000,00	0	-600 000,00	600 000,00
FRMF	2 000 000,00	2 925 000,00	+925 000,00	4 500 000,00
Adhérents	0	450 000,00	+450 000,00	450 000,00
Divers	0	0	0	0
Total	17 820 000,00	17 083 143,00	736 857,00	19 370 000,00

**Source : Rapport financier du KACM, page 3, Saison 2013/2014**

(1) : l'écart est la différence entre les recettes prévisionnelles et celles réelles.

	Cette couleur signifie que les recettes réelles sont supérieures aux recettes prévisionnelles.
	Cette couleur signifie que les recettes prévisionnelles et celles réelles sont égales.
	Cette couleur signifie que les recettes réelles sont inférieures aux recettes prévisionnelles.

- Les dépenses :

**Tableau : les dépenses**

Les dépenses	Prévisionnelles	Réelles	Dettes	L'écart <sup>(1)</sup>	2014/2013 <sup>(2)</sup>	2015/2014
<b>Les joueurs</b>						
-Primes de signature et de matches	9568000	7247072	3066000	-745072	10313072	12000000
-Salaire	3198000	4350004,9	350000	-1502004,9	4700007,9	4800000
-Loyer	666000	635930	80000	-49930	715930	800000
-Déplacement	60000			60000		
<b>L'entraîneur de l'équipe</b>						
-Salaire	840000	770000	70000	0	840000	1200000
-Prime	800000	742000	434000	-376000	1176000	1000000
<b>Autres Salaires et primes</b>	1002000	900000	150000	-48000	1050000	1100000
<b>Déplacement et organisation</b>	800000	1482730,77	0	-682730,77	1482730,77	1000000
<b>Divers</b>	300000	710602,96	0	-410602,96	710602,96	500000
<b>Achats</b>	0	636290	0	-636290	636290	350000
<b>Total</b>	17234000	17174630	4150000	-4390630,63	21624633,63	22750000

**Source : Source : Rapport financier du KACM, page 4, Saison 2013/2014**

<sup>(1)</sup> : l'écart est la différence entre l'ensemble des dépenses prévisionnelles et dettes et les dépenses réelles

<sup>(2)</sup> : c'est la somme des dettes et les dépenses réelles.

	Cette couleur signifie que les dépenses réelles + les dettes sont supérieures aux dépenses prévisionnelles.
	Cette couleur signifie que les dépenses prévisionnelles et celles réelles + les dettes sont égales.
	Cette couleur signifie que les dépenses réelles + les dettes sont inférieures aux recettes prévisionnelles.

D'après ce tableau, on constate que les dépenses sont scindées à :

- **Les dépenses des joueurs :**

Cette dépense représente plus de 72 % des charges annuelles, cette charge est composée de plusieurs éléments.

Premièrement, on a les primes de signature et de matches, ce sont les contreparties prévues des contrats qui seront signés. Deuxièmement, on a le salaire, c'est la partie la plus importante des dépenses des joueurs, ce salaire est la rémunération fictive calculée par le club et finalement on le loyer, cette charge est considérée comme un avantage en numéraire pour aider les joueurs qui n'ont pas une résidence à Marrakech à supporter les charges d'hébergements.

- **Les dépenses de l'entraîneur de l'équipe :**

On distingue deux composantes : on a le salaire annuel et les primes, ces derniers sont calculés à la base des points gagnés dans les matchs (1500 DH par point).

- **Autres salaires et primes :**

Cette case contient les salaires et les primes reçus par le staff médical et les départements administratifs.

- **Déplacement et organisation :**

Pour honorer les engagements ailleurs, le KACM doit se déplacer et héberger les joueurs dans les villes réceptrices, c'est pour cela on trouve que la somme consacrée à cette fonction est colossale.

- **Divers :**

Dans cette rubrique, le club classe les charges qui ont un caractère divers (lavage des tenus...)

- **Achats :**

Ce sont les achats engagés par le club (les dates, les bananes, l'eau...) pour les séances d'entraînement et aussi pour le bureau de la direction.

Après avoir présenté les éléments figurants dans le budget du club KACM, on va passer maintenant à l'analyse des écarts.

*b. L'analyse des écarts calculés :*

Pour mieux mener notre analyse des écarts, on va commencer par les recettes et puis on traitera les dépenses, mais au bout de l'analyse on va faire jeter un coup d'œil sur l'évolution de ces budgets dans les années prochaines.

• **Les Recettes :**

- Pour « La publicité dans le terrain », on a estimé une recette de 3 700 000, mais on a réalisé 2 241 470, c'est-à-dire que l'écart négatif s'élève à 1 458 530,00, cela s'explique par les mauvais résultats du club qui n'encouragent pas les entreprises locales ou internationales à investir dans l'activité sportive à Marrakech.
- Pour « Les recettes des matchs », on a prévu 2 000 000, mais on a réalisé 1946673, cela veut dire que l'écart négatif réalisé est de 53 327,00. Avant d'expliquer cet écart, il faut savoir que la capacité du Grand Stade de Marrakech est de 45 240, cette capacité ne s'accorde pas avec l'estimation des recettes qui se limitent à deux millions de dirham par an, ce chiffre pessimiste révèle que le club KACM constate qu'il y a une sorte de fragilité dans la base des supporters du club qui peuvent être perdus la confiance dans la capacité sportive du club.
- Pour « Le directoire », on a estimé 600 000, mais le club n'a rien reçu de la part de ses membres, cela peut être dépend à des difficultés financières de ses membres.
- Pour « FRMF », on a estimé de recevoir 2 000 000, mais on a reçu effectivement 2925000, c'est-à-dire on a réalisé un écart positif de 925 000, mais concrètement, on n'a rien fait pour réaliser cet écart, car ces subventions dépend à la situation de la fédération.
- Pour « Adhérents », on n'a rien de prévu de recevoir de la part de nous adhérents, mais on a collecté auprès eux 450 000. Certes que cet écart est positif, mais il reste quand même négligeable.

En ce qui concerne les autres recettes, l'écart est toujours nul, cela s'explique par le fait que les sommes à recevoir sont déjà prévus dans les partenariats qui lient le secteur privé ou le secteur public avec le club.

• **Les dépenses :**

- Pour « Les joueurs », on a prévu de dépenser en totalité 13492000, on a dépensé effectivement 12 233 006,9, avec une dette de 3 496 000. Ces éléments ont poussé l'écart dans la piste rouge avec un montant de 2 237 006,9. Cela s'explique tout

d'abord, par l'écart important constaté au niveau de la rubrique salaire qui a touché 1 502 004,9, cette masse salariale est difficile à gérer, à cause de l'aspect probable dans son estimation. Les joueurs pendant les matchs sont exposés à des éventuelles blessures, ces éléments poussent généralement le club à recruter plusieurs dans le MERCATO pour éviter les besoins dans l'ensemble des lignes (défense, milieu ou l'offense). Ainsi, les primes et le loyer varient avec l'évolution du membre de l'équipe.

- Pour « L'entraîneur de l'équipe », l'écart de cette rubrique s'élève à 376 000, normalement pour le salaire, l'écart est nul, mais les primes et les dettes qui ont dégradé cette situation.
- Pour les autres dépenses affichent toujours un écart négatif, les autres Salaires et primes -48000, le Déplacement et organisation -682730,77, les divers 410 602,96 les Achats -636290. Ces écarts ont dû à la mauvaise gestion prévisionnelle et réelle des fonds investis dans le club.

Pour synthétiser, au niveau des recettes, on a enregistré un écart global qui s'élève à 736 857,00, à l'instar les dépenses ont affiché un écart négatif global de 4 766 630,63, alors l'écart global du budget prévisionnel est de 5 503 487,63.

Cependant le déficit budgétaire constaté après la différence entre les dépenses réelles et les recettes réelles est de 4 541 490,63, ce chiffre qui s'avère exorbitant, il est le résultat de la mauvaise gestion de la trésorerie du club.

Selon quelques entretiens informels avec les salariés du club, ils m'ont avoué que le club a des dettes exagérées envers la RADEEMA<sup>14</sup>, la société SONARGES, et les banques.

Pour mieux comprendre cette situation, on va calculer le taux d'évolution des recettes et des dépenses prévisionnelles, dans le tableau ci-dessous :

**Tableau : le taux d'évolution des dépenses et des recettes prévisionnelles**

Les recettes	l'évolution (1)	Les dépenses	l'évolution (2)
Partenariat avec le conseil communal	0 %	<b>Les joueurs</b>	
Partenariat avec le conseil régional	0 %	Primes de signature et de matchs	25 %
Mairies de Mchaouer	0 %	Salaire	50 %
Poste Banque	0 %	Loyer	20 %
La publicité dans le terrain	-38 %	Déplacement	-100 %
Les recettes des matchs	0 %	<b>L'entraîneur de l'équipe</b>	
Le directoire	0 %	Salaire	43 %
FRMF	125 %	Prime	25 %
Adhérents		<b>Autres Salaires et primes</b>	10 %
Divers		<b>Déplacement et organisation</b>	25 %
Total	9 %	<b>Divers</b>	67 %
		<b>Achats</b>	
		Total	32 %

(1) :  $[(\text{recettes } N+1 - \text{recettes } N) / \text{recettes } N] \times 100$

(2) :  $[(\text{dépenses } N+1 - \text{dépenses } N) / \text{dépenses } N] \times 100$

<sup>14</sup> Régit autonome de distribution d'eau et d'électricité à Marrakech

En totalité, les recettes évoluent avec un taux de 9 %, par contre les dépenses évoluent dans le temps avec un taux de 32 %. On ne peut pas dire que l'évolution des dépenses est inexplicable, mais plutôt la stagnation des recettes qui déclenche plusieurs points d'interrogation.

À ce niveau, on peut dire que le KACM est incapable de réaliser ou créer une vraie valeur ajoutée.

*c. Proposition d'une démarche de contrôle de gestion :*

Pour instaurer un système de contrôle de gestion, on va tout d'abord, exposer les instructions à suivre pour réussir cette conception.

<sup>15</sup>Pour qu'une entreprise dispose d'un contrôle de gestion pertinent, plusieurs conditions doivent être vérifiées :

- Chaque unité de gestion doit disposer d'objectif précis pour l'exercice suivant (budget) et pour les années à venir (plan à moyen terme) Fixation des objectifs.
- L'Entreprise doit se doter de système d'information lui permettant de connaître en permanence ses performances réelles. Performances = Action
- Le plus important consiste à agir ou à réagir c'est-à-dire prendre les décisions en tenant compte de la stratégie retenue et des dérivés constatées par rapport aux objectifs tracés

À côté de cet aspect technique de la démarche du contrôle de gestion, on peut aussi parler d'un aspect psychologique :

- Pour que cette démarche soit comprise, acceptée et appliquée, il est indispensable de développer et d'animer une culture de gestion qui incite chaque unité de gestion à agir dans le sens de ses objectifs et dans l'intérêt global de l'entreprise
- L'attitude de la direction générale, le comportement du contrôleur de gestion sont des facteurs décisifs pour la réussite d'un contrôle de gestion.

Pour mettre en œuvre un système de contrôle de gestion au sein du KACM, tout en respectant le type de l'activité qui est particulière.

Tout d'abord, il faut créer un département ou un pôle dédié au contrôle de gestion. Cette cellule contrôle de gestion s'articule selon un double logique, descendant et ascendant :

Le contrôle de gestion est conçu comme une interface. Elle assure la remontée des mesures et de l'évaluation à l'intention de la direction générale, elle s'appuie sur les services pour assurer la fiabilité et la pertinence des mesures. Cela veut dire que le département du contrôle de gestion au sein du KACM doit être placé au-dessus de toutes les sections (staff médical, administration...), afin de permettre au contrôleur de gestion, l'accès illimité à l'information nécessaire à son activité.

Normalement, les contrôleurs de gestion ont un double lien de dépendance au sein de la structure (services opérationnels et direction) et choisissent eux-mêmes les outils les plus pertinents à mettre en œuvre.

Le directeur financier et le contrôle de gestion sont le garant de l'utilité de la démarche et de son utilisation opérationnelle. Alors, dans notre club, le responsable de la trésorerie doit collaborer avec le contrôleur de gestion, afin de lui assurer l'information fiable et un bon climat de travail, sachant que le secrétaire général doit préparer au contrôleur de gestion les informations extracomptables.

Les outils traditionnels du contrôle de gestion sont notamment, la comptabilité analytique, la définition d'indicateurs et tableaux de bord, le suivi du PPI<sup>16</sup>... malheureusement, le club KACM ne dispose d'aucun outil de contrôle de gestion cité au-dessus, voire même la comptabilité générale est assurée par le fiduciaire MOHCINE MERBOH (c'est le président

<sup>15</sup> [http://www.performancezoom.com/demarche\\_controle\\_gestion.php](http://www.performancezoom.com/demarche_controle_gestion.php)

<sup>16</sup> Plan pluriannuel d'investissement

de la section football), donc on peut dire que ce potentiel contrôleur va rencontrer un problème d'information comptable.

Les nouveaux concepts utilisés sont la méthode ABM<sup>17</sup> /ABC<sup>18</sup>, BSC<sup>19</sup>, le dialogue de gestion... certes, ces outils modernes sont indispensables, la situation de l'activité sportive au Maroc en général et celle du KACM en particulier n'encourage pas les contrôleurs à appliquer ces nouvelles méthodes, pour le KACM, il faut tout d'abord, commencer par un système de calcul des coûts et en même temps un contrôle budgétaire.

Le succès d'une démarche de contrôle de gestion nécessite qu'un certain nombre de conditions soient réunies :

- Une direction générale impliquée et voire même motiver de bien gérer ses problèmes.
- Une gestion finalisée, des cycles de gestion bien organisés et des résultats de gestion sanctionnés ;
- Une information de qualité et un contrôle de gestion solide ;
- Un scénario d'introduction progressif.

### 3.6. Les recommandations :

Avant de se prononcer sur la situation du KACM et avancer des recommandations, on va tout d'abord, synthétiser la situation du club. Pour ce faire, le tableau ci-dessous clarifie la situation budgétaire du KACM :

**Tableau : comparaison entre l'évolution les recettes et les dépenses prévisionnelles**

les éléments	Prévisionnelles 2013/2014	Prévisionnelles 2014/2015	Écart
recettes	17 820 000	19 370 000	1 550 000
dépenses	17 234 000	22 750 000	5 516 000

Dans ce tableau, on constate que les recettes vont augmenter probablement avec un montant de 1 550 000 DH, par contre les dépenses vont évoluer par 5 516 000 DH, on constate que les dépenses vont aller jusqu'au trois et plus, donc le déficit creuse le budget du KACM.

Le contrôle de gestion sous la peau du contrôle budgétaire est conçu de résoudre les problèmes des dépenses, afin de les maîtriser et les recettes, afin de les rentabiliser. Pour atteindre ces objectifs, il faut :

- Créer un département de contrôle de gestion au sein du KACM
- Maîtriser les charges salariales par le fait de rendre la partie la plus importante variable.
- Négocier avec la société SONARGES des nouvelles conditions concernant la location du terrain.
- Développer des produits dérivés (accessoires, T-shirt, Casquettes...), afin de trouver des ressources et réaliser une sorte d'indépendance financière et voire même financer des projets d'investissements.
- Créer un pôle de marketing, car on a constaté qu'il y a un manque au niveau de la communication.
- Développer l'école des petites sections, afin de préparer des futures stars avec un coût raisonnable.
- Développer la relation avec les supporters du club, car on constate qu'il y a un sérieux problème entre le club et ses supporters.
- Développer le côté relationnel avec les adhérents, afin de les inciter à donner des dons et aider le club dans les éventuelles difficultés.

<sup>17</sup> activity based management

<sup>18</sup> activity based costing

<sup>19</sup> balanced score card

- Créer des filiales dans l'ensemble de la région Marrakech-Safi, afin d'assurer une sorte de proximité aux jeunes.
- Respecter la spécialité et la hiérarchie.
- Lutter contre la corruption et les codes-pistons, car l'activité sportive est basée sur le talent dans un premier temps, mais aussi l'éthique.
- Investir dans la recherche et développement, afin de développer les astuces traditionnelles.
- Assurer des formations professionnelles aux staffs médicaux et administratifs, afin de développer leur employabilité.

Aujourd'hui, le football est un vrai facteur de production de valeur et de création de la richesse dans les économies modernes. Cette importante place dominée par le football nous a poussés de voyager dans les mystères de ce sport avec un œil de contrôleur de gestion, ainsi qu'un financier.

Dans la première section de ce chapitre, nous avons présenté système sportif marocain mais aussi le KACM qui est notre cas. Dans la deuxième section, nous avons analysés pour assurer la fiabilité des résultats. Nous avons commencé par une analyse des postes de dépenses et des recettes. Ensuite, nous avons exposé notre démarche de calcul et la méthode de collecte traitement des données.

Pour mieux cerner les problèmes budgétaires, et surtout dans un environnement sportif, il ne faut pas s'arrêter que dans l'analyse du budget, mais, il faut entamer d'autres investigations surtout celles qualitatives.

## Conclusion

La finalité de notre étude était de démontrer dans quelle mesure le contrôle de gestion pourrait résoudre les problèmes budgétaires au sein des clubs sportifs ? C'est-à-dire, la pertinence du contrôle de gestion sous la peau du contrôle budgétaire dans la gestion des clubs sportifs.

Pour répondre à cette problématique, nous avons situé notre recherche dans le courant néo institutionnel, et la théorie de la contingence. En effet, ces approches s'imposent dans divers domaines de recherche, elle est particulièrement pertinente pour analyser la diffusion et la légitimation de nouvelles pratiques dans les organisations. Elles constituent donc un courant de recherche majeur.

Dans un contexte où la mondialisation, la technologisation et le libre-échange amène les activités industrielles à revoir leur coût de production ou voire même mettre fin à cette dernière, les organisations sportives se trouvent face à des problématiques d'ordres économiques, financières et sociales.

Avec les effets de la restructuration prévue par le gouvernement pour les clubs sportifs, ce changement va transformer la forme juridique des clubs, dans la mesure où leurs moyens ne restent pas limités pour faire face à ces changements dans un contexte de compétitivité nationale ou internationale.

Ce travail a pour objectif d'étudier à travers le cas du KACM la manière dont le contrôle budgétaire peut être pertinent dans les structures sportives.

Le premier chapitre, on a mis le point sur l'aspect théorique de notre sujet, dans lequel on a positionné le contrôle budgétaire dans plusieurs approches. On a commencé par l'approche fonctionnaliste, dans laquelle on a compris que le contrôle budgétaire est considéré comme un instrument qui participe dans l'optimisation du fonctionnement de l'organisation, sachant que l'approche néo institutionnelle a perçue le contrôle budgétaire comme un outil de légitimation, tandis que la théorie de la contingence a confirmé que le contrôle budgétaire est un outil de gestion indispensable mais au même titre, c'est un outil qui a une utilité relative.

Le deuxième chapitre à montrer qu'historiquement le contrôle budgétaire est conçu pour résoudre les problèmes industriels, mais aussi on a traité le management sportif comme un nouveau paradigme qui cherche à prendre une certaine ampleur.

En ce qui concerne le dernier chapitre, il a été consacré au traitement de la situation budgétaire du club KACM. Dans ce chapitre, on a pu démontrer que l'absence du contrôle de gestion dans l'entité KACM est un sérieux problème.

Certes personne ne peut nier l'importance et la pertinence des systèmes de contrôle de gestion, cela a été vérifié dans l'industrie et le secteur des services. Ainsi, l'activité sportive est un vecteur économique indispensable et un moyen de promotion d'emploi. C'est pour cela, il faut trouver un modèle de gestion adapté à l'activité sportive, notamment pour les clubs professionnels.

En guise de conclusion, l'activité sportive est un secteur porteur de profit, mais pour le perfectionner et le professionnaliser, il faut introduire un système de management adapté aux besoins du football.

## **BIBLIOGRAPHIE**

### **Ouvrage :**

Auge, B. (2003). « Management du sport : marketing et gestion des clubs sportifs ». Paris : Dunod.

BERLAND Nicolas, « L'HISTOIRE DU CONTRÔLE BUDGÉTAIRE EN France les fonctions du contrôle budgétaire, influences de l'idéologie, de l'environnement et du management stratégique », 2008.

Barget, E. & Rouger, A. (2000). De l'utilité de la mesure de l'équilibre compétitif. Reflets et perspectives de la vie économique. Tome 39. N° 2-3. Bruxelles : De Boeck Université.

Bayle, E. (2002). Sport professionnel et structures marchandes associées au spectacle sportif, l'emploi sportif en France. Runopes.

BERLAND Nicolas, « À quoi sert le contrôle budgétaire ? » Université de Paris IX Dauphine.

Bouquin H. (1991), « Contrôle de gestion : le temps réel implique un retour aux sources », Revue française de Gestion.

Bouquin, H. (2011). Les fondements du contrôle de gestion. P.U.F. 4ème édition.

Charreire S. « L'apprentissage organisationnel : proposition d'un modèle. Le cas d'une innovation managériale », Thèse de doctorat, Université Paris-Dauphine, 1995.

Claude LEGRAND, « Dynamique stratégique des organisations sportives et modes de régulation », édition : 2011.

F. MEYSSONNIER et M. MINCHENEAU, « Le contrôle de gestion des clubs de football professionnel », 2013.

Frédéric DESCHENAUX, « Recherches qualitatives La reconnaissance de la recherche qualitative dans les champs scientifiques », 2013.

G. TRIBOU et B. AUGÉ, « Management de sport : marketing et gestion des clubs sportifs », 3e édition

HASROURI Larbi, « Les outils de gestion dans clubs sportifs professionnels : Pour qui ? Pourquoi ? »

J. CORNELOUP, « Anthropologie et management en sport », 2000.

L'Association française de Normalisation, « Outils de management : Management des processus », éditée et diffusée par : AFNOR 2005

L'Association française de Normalisation, « Outils de management : Management des processus », édités et diffusés par : AFNOR 2005 légitimité ? », Année : 2011

Loret A. et al. (1993), Sport et management — de l'éthique à la pratique, Dunod.

Mignon, P. (2ème trimestre 2002). L'argent du football. Pouvoirs. N°101. Paris : Seuil.

- Minquet, J. P. L. (1997). Économie et gestion du sport. Théorie et pratique. Collections les techniques. City & York.
- Pierre Pariente, « Intérêt des approches contingentes en contrôle de gestion : le cas des collectivités locales », 1998.
- Pigeassou, C. & Garrabos, C. (1997). Management des organisations de services sportifs, Presses universitaires de France.
- Reflets et perspectives de la vie économique. Tome 39. N° 2-3. Bruxelles : De Boeck Université.
- Simons R. (1987), « Planning, Control, and Uncertainty : a Process View », in X. Bruns, R. Kaplan (éds.), Accounting and Management : Field Study Perspectives, Harvard Business School Press.
- Simons R. (1990), « The Role of Management Control Systems in Creating Competitive Advantage : New Perspectives », Accounting, Organizations and Society, vol. 15.
- SPONEM Samuel « Le contrôle budgétaire : recherche d'efficacité ou recherche de TOUCHAIS Lionel, « Sport spectacle et contrôle de gestion : utopie ou réalité ? Étude des clubs de football professionnel ».
- TOUCHAIS Lionel, maître de conférence, « Contrôle et stratégie en situation d'incertitude le cas du sport spectacle », 2010.
- R.N .Anthony *planning and control system*.1965.
- SIMON. Claude et BURLAUD Alain, *Contrôle de gestion*, Edition. La découverte, collection repère N°227, Paris, 1997.
- BOISSELIER.P, *Contrôle de gestion, Cours & Applications*, Ed. Vuibert, Paris, 1999.
- BOUQUIN. Henri. (2000), « Du contrôle de gestion au pilotage », l'explication Management Review, N°98
- ALAZARD Claude et SÉPARI Sabine : *DCG 11 Contrôle de gestion manuel et applications*, Edition DUNOD, 2eme édition, paris, 2010.
- YVES DE RONGE et Karine CERRADA « *le contrôle de gestion* » 2ème édition PEARSON, 2012.
- BOUQUIN. Henri « *Les fondements de contrôle de gestion* ». PUF 1997.
- Bourguignon, A. « *Performance et Contrôle de Gestion* ». In Colasse, B. (ed) Encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit, Paris, 2009. Economica, pp. 1121-1132.
- Cellier, F. and Chatelain-Ponroy, S. « *Les Objectifs de Performance et L'objectivité de La Notion de Performance* ».In 1er workshop ville-management, 2005, Paris.
- Raymond-Alain Thietart et Coll. « *Méthodes de recherche en management* ».3ème édition, 2007.
- Le Moigne J.L « *Épistémologies constructivistes et sciences de l'organisation* », dans Martinet A.C. (Editeur), Epistémologies et sciences de gestion, pp. 81-140, Economica.1990.
- Macintosh N. B « *Management accounting and control systems* » Wiley.1994
- Nobre T « *Le contrôleur de gestion en PME* », Comptabilité Contrôle Audit, mars, tome 7, volume 1.2001.
- Gasse Y., Carrier C. « *Gérer la croissance de sa PME* » Les Editions de l'Entrepreneur.1992
- Germain C « *Le pilotage de la performance dans les PME en France : une comparaison des pratiques des entreprises familiales et des filiales* », Revue Internationale PME, 2006.
- René Demeestère, Philippe Lorino,Nicolas Mottis. « *contrôle de gestion et pilotage de l'entreprise* ».4ème édition, 2009.
- Linda ROULEAU « *théories des organisations* » Presses de l'Université du Québec, 2007.
- Wacheux. F. « *Méthodes qualitatives et recherche en gestion* », Economica. Paris 1996

**Thèse :**

GHIZLANE ZERBANE Thèse professionnelle « *Conception de la mise en place d'un système budgétaire par activité Cas Office National des Chemins de Fer (ONCF)* » 2014.

Mohamed ACHRAF NAFZOU, « *Le contrôle de gestion dans les organisations publiques : Fondements, pratiques et déterminants : Essai sur le cas des entreprises et des établissements publics au Maroc* » 2010. Thèse pour l'obtention de doctorat en sciences de gestion.

Abdelghani BELAKOUIRI « *les pratiques de système de contrôle de gestion et de la performance au sein des établissements Hospitaliers au Maroc* » 2010. thèse pour l'obtention de doctorat en science de gestion.

Imane RAHJ « *Explication du recours à l'endettement financier : Cas des PME marocaines* » 2016, thèse pour l'obtention de doctorat en science de gestion.

Célia LEMAIRE « *Le processus de construction d'un outil de contrôle de gestion inter-organisationnel. Le cas de l'expérimentation d'un outil de pilotage de la performance dans le secteur médico-social* ».2013, thèse présentée à l'Ecole de Management Strasbourg, Université de Strasbourg thèse pour l'obtention de doctorat en science de gestion.

Jean-Francis ORY *Contrôle et pilotage de la performance globale des universités.*

*Une approche par les parties prenantes: l'exemple du développement durable* .2015, thèse pour l'obtention de doctorat en science de gestion.

Cindy ZAWADZKI « *enjeux et difficultés de l'introduction du contrôle de gestion : une étude de cas en PME* » 2009, Thèse pour l'obtention de Doctorat en Sciences de Gestion.

Houda ZIAN « *Contribution à l'étude des tableaux de bord dans l'aide à la décision des PME en quête de performances* ».2013, thèse pour l'obtention de doctorat en sciences de gestion.

Cindy ZAWADZKI « *Enjeux et difficultés de l'introduction du contrôle de gestion : une étude de cas en PME* ».2009, thèse pour l'obtention de doctorat en sciences de gestion.

Said AKRICH « *Contribution à la compréhension de l'apport du contrôle de gestion à la performance des entreprises Marocaines* ».2006, thèse pour l'obtention de doctorat en sciences de gestion.

Amina TOURABI « *Pratiques et Management des risques dans les PME Marocaines : Cas du secteur du BTP dans la région Souss Massa Draa* ».2009, thèse pour le doctorat des sciences économiques.

Moez ESSID « *Les mécanismes de contrôle de la performance Globale : le cas des indicateurs non financiers de la RSE* ».2009, thèse pour l'obtention de doctorat en sciences de gestion.

Eliane KHALIFE « *Le management efficace des PME dans un contexte de crise : le cas du Liban* ».2014, thèse pour l'obtention de doctorat en sciences de gestion.

**Article :**

Sandra Charreire, Isabelle Huault, « *Cohérence épistémologique et recherche en management stratégique* » 2001.

Maurand-Valet « *Choix méthodologiques en sciences de gestion : pourquoi tant de chiffres* » 2010.

Fabienne Villesèque-Dubus, Jean-Marie Courrent « *Recherches en contrôle de gestion et PME : évolution et logiques de structuration* » 2010.

AIT IAZA Samira « *Le rôle du contrôle de gestion dans la mise à niveau des PME* »

Abdenbi LOUITRI, « *ERP et contrôle de gestion dans les PME marocaines en croissance : cas de MENARA PREFA* ».

Jihane Abi Azar , « *Les outils de contrôle de gestion dans le contexte des PME : cas des PMI au liban* »

Asmaa SAID EL MESSAOUDI, Abdelghani BELAKOUIRI, Sidi Mohamed RIGAR « *La contingence du contrôle de gestion Cas des offices marocains à caractère industriel et commercial* ».

Roland CONDO « *Le contrôle de gestion dans les PME Une approche par la taille et le cycle de vie* » 2012.

Didier Van Caillie « *L'exercice du contrôle de gestion en contexte PME : étude comparée des Cas Français, Canadien Et Belge*» 2011.

Christophe CERMAIN, « *le pilotage de la performance dans les petites et moyennes entreprises les résultats d'une recherche empirique* » 2001.

Fabienne, VILLESEQUE-DUBUS et Jean-Marie COURRENT « *Recherche en contrôle de gestion et PME : évolution et logique de structuration* » 2010

Kwane BEBEY et Léon GISCARD « *Le Comportement Stratégique Des PME Dans Un Environnement Incertain* » 2017.

### **Webographie :**

<http://www.frmf.ma/fr/content/histoire-du-football-au-maroc>

[https://www.kacmfoot.ma/?page\\_id=2](https://www.kacmfoot.ma/?page_id=2)

[http://www.performancezoom.com/objectif\\_controle.php](http://www.performancezoom.com/objectif_controle.php)

<http://www.toupie.org/Dictionnaire/Budget.htm>

[http://www.larousse.fr/encyclopedie/divers/contr%C3%B4le\\_budg%C3%A9taire/36949](http://www.larousse.fr/encyclopedie/divers/contr%C3%B4le_budg%C3%A9taire/36949)

<http://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/sponsor/74304>

<http://www.definitions-marketing.com/definition/sponsoring/>

<http://lesdefinitions.fr/processus-de-production>

<http://www.cultivezvostalents.fr/qualite-securite-environnement/iso-9001-quest-ce-que-lapproche-processus/>

<http://www.axess-qualite.fr/approche-processus.html>

[http://www.mareyeurs.org/site\\_GBPH/processus\\_de\\_realisation.html](http://www.mareyeurs.org/site_GBPH/processus_de_realisation.html)

[http://www.mareyeurs.org/site\\_GBPH/processus\\_de\\_support.html](http://www.mareyeurs.org/site_GBPH/processus_de_support.html)

[http://www.mareyeurs.org/site\\_GBPH/processus\\_de\\_management.html](http://www.mareyeurs.org/site_GBPH/processus_de_management.html)

<http://fr.fifa.com/about-fifa/who-we-are/the-game/index.html>

<http://www.toupie.org/Dictionnaire/Fonctionnalisme.htm>

<https://my-definitions.com/fr/definition/institutionnalisme>

<https://www.cairn.info/formes-de-l-agir-strategique--9782804153267-p-63.htm>

<https://www.globalsportsjobs.fr/article/l-economie-du-sport-au-maroc/>