

CHAPITRE I : CADRE LEGAL ET REGLEMENTAIRE REGISSANT LES ASSOCIATIONS

Section 1: Présentation générale des associations

Section 2 : L'aspect organisationnel au sein des associations

Section 3 : Les spécificités comptables et fiscales des associations

LISTE DES ABREVIATIONS

OSBL : Organisme sans but lucratif

IFEDA : Centre d'Information, de Formation, d'Etudes et de Documentation sur les Associations en Tunisie

COC : Code des Obligations et des Contrats

JORT : Journal Officiel de la République Tunisienne

PV : Procès-verbal

AG : Assemblée Générale

OECT : Ordre des Experts Comptables de Tunisie

CCT : Compagnie des Comptables de Tunisie

CNC : le Conseil National de la Comptabilité

NCT : Norme Comptable Tunisienne

CAC : Commissaire Aux Comptes

DGELF : la Direction Générale des Études et de la Législation Fiscales

IRPP : Impôt sur le revenu des personnes physiques

IS : Impôt sur les Sociétés

TVA : Taxe sur la Valeur Ajoutée

TFP : Taxe de la Formation Professionnelle

FOPROLOS : Fond de Promotion des Logements Sociaux

TCL : Taxe sur les établissements à caractère industriel, commercial ou professionnel au profit des Collectivités Locales

ISA : International Standards on Auditing

IFAC : International Federation of Accountants

ISQC : International Standard on Quality Control

Introduction Générale

CHAPITRE I : Cadre légal et réglementaire régissant les associations

Introduction

La Tunisie dispose désormais d'un ensemble de documents juridiques dédiés au secteur associatif qui n'a jamais cessé de s'évoluer au cours des dernières années, en raison, notamment l'introduction du nouveau décret-loi n° 201188 du 24 septembre 2011 Pour l'association ayant un caractère économique et pour protéger les intérêts économiques de ses adhérents, cette organisation est soumise à des obligations en matière de son fonctionnement et son organisation (soumis aux lois comptables et fiscales, nomination d'un commissaire aux comptes)

La transformation du paysage tunisien a fait l'objet d'un certain nombre de réflexions, qu'il s'agisse tant au niveau juridique, comptable ou fiscal qu'au niveau des autorités de contrôle que nous présenterons à ce niveau

Section 1: Présentation générale des associations

Le décret-loi n°2011-

88 du 24 Septembre 2011 a été introduit dans l'esprit de s'adapter à la transition démocratique et répondre aux différents objectifs de la révolution. C'est Renforcer la liberté d'expression et la formation d'associations. Cette réforme Compte tenu de la situation politique et économique, elle est jugée nécessaire et urgente. Il est donc sûr de dire que Ce décret-loi a apporté des obligations sur la constitution et le fonctionnement des associations.

Sous-section 1: Evolution du secteur associatif

Depuis 1948, la liberté d'association a été considéré comme un droit fondamental reconnu par la déclaration universelles des droit de l'homme. Ce droit d'association reste applicable aux personnes souhaitant créer des associations (ainsi qu'aux associations existantes) sachant que la notion d'association se définit comme un groupement de personnes, dont le but de leur activité demeure non lucratif. Les associations peuvent agir dans plusieurs domaines tel que : l'environnement, les activités sociales, sportives et la culture ...

En Tunisie et jusqu'à 2011 les associations ont été régies par la loi n°59-154 du 7 novembre 1959 qui a défini dans son premier article une association comme suit : « L'association est la convention par laquelle deux ou plusieurs personnes mettent en commun, d'une façon permanente, leurs connaissances ou leurs activités dans un but autre que de partager des bénéfices. Elle est régie, quant à sa validité, par les principes généraux du droit, applicables aux contrats et obligations »

La définition suivante a été présentée en 2011 par le deuxième article du décret-loi n° 88 du 24 novembre 2011 : « l'association est une convention par laquelle deux ou plusieurs personnes œuvrent d'une façon permanente, à réaliser des objectifs autres que la réalisation de bénéfices »

L'évolution réglementaire du secteur associatif a connu plusieurs changements et des promulgations en commençant par la loi organique de 1988 passant par la suite à La loi n°92-25 du 2 avril 1992 jusqu'à la révolution du 14 janvier 2011 où un nouveau cadre réglementaire était créé par le décret-loi N° 88-

2011 du 24 Septembre 2011 relatif à l'organisation des associations

Une comparaison basée sur les dispositions prévues par la loi des associations actuelle et le régime ancien a permis de mettre en valeur certaines modifications :

-

Le Secrétariat Général du Gouvernement a remplacé le Ministère de l'intérieur comme étant l'autorité responsable de la création d'une association

-

Il n'y a pas besoin de classification des liens pour le moment, donc pas. Les limites du champ d'intervention sont établies et les critères d'appartenance des membres ne relèvent que de l'association

- Décret-loi n° 2011-

88 a supprimé toutes les sanctions administratives et pénales contre les membres de l'association en cas de non-respect de la réglementation

- Chaque modification statutaire doit faire l'objet d'information au secrétaire général de gouvernement, par les dirigeants de l'association dans la limite d'un mois à partir de la date de décision

Le nombre d'associations a augmenté exponentiellement depuis 2011, d'après le centre d'information, de formation, d'études et de documentation sur les associations en Tunisie (IFEDA) : il est passé de 9 969 associations en 2010 à 22 576 en Mai 2019. C'est une augmentation de plus de 131%

Ces organismes ont purgé des domaines variés comme par exemple: les écoles (20,33%), la charité sociale (11,19%), les associations féminines (0,86%), le domaine des sports (11,71%), les associations culturelles (19,23%), le domaine du développement (10,42%), et le domaine scientifique (7,53%)

Figure 1: Répartition des associations en Tunisie par secteur d'activité (en pourcentage)

Source : IFEDA « Centre d'Information de Formation d'Etudes et de Documentation sur les Associations »

Figure 2: Répartition des associations en Tunisie par secteur d'activité (en nombre)

Source : IFEDA « Centre d'Information de Formation d'Etudes et de Documentation sur les Associations »

Sous-section 2: Fonctionnement des associations

Théoriquement, les membres fondateurs sont ceux qui fixent le mode de fonctionnement de l'association dans les statuts constitutifs, d'un autre point de vue, le premier article du décret-loi n° 88 du 24 novembre 2011 a garanti la liberté de constituer des associations, d'y adhérer et d'y exercer des activités en renforçant le rôle des organisations sociales et en gardant le respect de leur indépendance et leurs opportunités de développement. Cet article s'est fixé les objectifs de libéralisation de l'activité associative et a établi un ensemble de garanties qui permettront aux associations d'exercer leurs missions dans les meilleures conditions possibles.

1 Formalités légales de Constitution d'une association

L'association, comme nous l'avons défini (sous-section 1), est un accord contractuel fondé sur des principes et des obligations des différentes parties contractantes.

En Tunisie, le Code des Obligations et de Contrat (COC) dans son deuxième article stipule que : « Les éléments nécessaires pour la validité des obligations qui dérivent d'une déclaration de volonté sont :

- la capacité de s'obliger ;
- une déclaration valable de volonté portant sur les éléments essentiels de l'obligation;
- un objet certain pouvant former objet d'obligation;
- une cause licite de s'obliger »

Nous exposons ci-dessous les quatre principes du contrat associatif :

Tableau 1: Contrat associatif

Eléments	Explication de l'élément par rapport au contrat associatif
La capacité de s'obliger ;	L'association est un contrat de droit privé entre les membres, ces derniers ne doivent pas être interdits ou être déclarés incapables par la loi, (comme un mineur de moins de 13 ans pour les membres et de moins de 16 ans pour les fondateurs, et ce, conformément au décret-loi 2011-88, aussi les majeurs atteints d'aliénation mentale)
Une déclaration valable de volonté portant sur les éléments essentiels de l'obligation;	L'association est un consentement bilatéral et un accord volontaire par lesquels les parties mettent en commun leurs activités ou leurs connaissances
Un objet certain pouvant former objet d'obligation;	L'association a un but précis, et n'est en aucun cas à but lucratif En d'autres termes, c'est une organisation à but non lucratif
Une cause licite de s'obliger	Un objet associatif totalement libre et sans limite , n'empêche pas, ni interdit l'invention, l'innovation, l'originalité dans la définition des buts de l'association (sans pour autant porter atteinte à l'ordre public ou être contraire aux bonnes mœurs)

Selon le décret-

loi 2011 et afin de remplir leurs obligations, les différentes parties contractantes doivent présenter leurs accords comme suit :

Figure 3: Formalités de constitution

Premièrement , il faut rédiger les statuts de l'association déterminant les règles entre adhérents et comportant les indications suivantes :

- La désignation officielle de l'association en langue arabe et en langue étrangère ;
- L'adresse du siège principal de l'association ;
- Une présentation des objectifs de l'association et les moyens pour les réaliser ;
- Conditions d'adhésion, droits d'adhésion et obligations en cas d'expiration ;
- Une présentation d'un organigramme de l'association, du mécanisme des élections et des prérogatives de chacun de ces organes ;
- La définition de l'organe disposant des prérogatives de modifier le règlement intérieur, d'en décider la dissolution, la fusion ou la scission ;
- La spécification des modes de prise de décisions ;
- L'indication du montant de la cotisation mensuelle ou annuelle s'il en existe

Deuxièmement , l'envoi d'une déclaration au nom du secrétaire général du gouvernement sous forme d'une lettre recommandée (avec accusé de réception) Cette dernière doit contenir les mentions suivantes :

- La dénomination de l'association, son objet, ses objectifs, son siège social et ses filiales s'il en existe ;
- Une copie de la carte nationale d'identité des personnes physiques tunisiennes constituant l'association et une copie de la carte de séjour pour étrangers ;
- Deux exemplaires des statuts signés par les fondateurs ou leurs représentants

Enfin, il faut faire appel à l'huissier pour vérifier les données et rédiger la validation à partir d'un procès-verbal (PV) en deux exemplaires

Ce PV est envoyé au représentant de l'association. En outre, le représentant de l'association doit répondre, dans un délai n'excédant pas 7 jours, en joignant le procès-verbal susvisé, et adresser un avis à l'Imprimerie Officielle de la République Tunisienne indiquant le nom de l'association, son public, son objectif et son siège. L'Imprimerie Officielle de la République Tunisienne commence à publier les avis au Journal Officiel (JORT) dans les 15 jours de la demande.

Par conséquent, l'association peut exercer son droit de poursuivre, d'acquérir, de posséder et de contrôler ses ressources et ses biens. Elle est constituée conformément au décret 2011-88 et a obtenu la personnalité morale.

2 Modes et ressources de financement des associations

Le décret-loi n° 2011-

88 a prévu, dans son chapitre VI, des dispositions régissant la gestion financière des associations. Une lecture de ces dispositions nous a permis d'identifier les 3 classes suivantes :

- **Dispositions relatives à l'emploi des ressources:**

L'article 37 prévoit que l'association doit utiliser ses ressources dans les activités nécessaires à la réalisation de ses objectifs. De plus, l'association est propriétaire des immeubles nécessaires à l'établissement du siège social et du siège social de ses filiales ou des locaux pour les assemblées de ses membres ou la réalisation de sa stratégie et ses objectifs conformément à la loi.

- **Dispositions relatives aux transactions financières:**

Dans le souci d'assurer la traçabilité des opérations financières des associations, l'article 38 oblige les associations d'effectuer ses opérations financières, qui dépassent 500 dinars, par des virements ou par des chèques bancaires ou postaux. La division des dépenses et des recettes dans le but de ne pas dépasser le seuil de 500 dinars est strictement interdites.

- **Dispositions relatives à la collecte des ressources:**

Les ressources des associations proviennent:

1. Des cotisations de ses membres, des aides publiques, des dons, des donations et legs d'origine nationale ou étrangère et des recettes résultant de ses biens, activités et projets;
2. Du financement public :

L'État doit allouer les fonds nécessaires du budget pour soutenir et aider les associations et le faire sur la base des compétences, des projets et des activités. Les critères de financement public sont précisés dans le décret n° 2013-5183 du 18 novembre 2013 relatif aux critères, modalités et conditions d'octroi des financements publics aux associations ;

Toute association bénéficiaire en informe la Cour des comptes par voie de rapport dont la forme n'est pas définie par la loi. Les organismes publics qui ont accordé ce financement sont appelés à informer le ministère compétent, le Secrétariat général du gouvernement, le ministère des Finances ainsi que la Cour des Comptes. Ces fonds publics sont soumis au co

contrôle subséquent des services techniques et d'inspection de chaque ministère compétent, ainsi qu'au contrôle des organes généraux de contrôle des finances

3. Produit de la vente de la propriété ou d'autres locaux appartenant à la société

En outre, le texte de la déclaration interdit les ressources provenant des aides, subventions et subventions émises par des pays n'entretenant pas de relations diplomatiques avec la Tunisie, ou par des organisations qui protègent les intérêts et les politiques de ces pays

Sous-

section 3 : La réglementation de la nomination d'un commissaire aux comptes d'une association

La nomination d'un commissaire aux comptes (CAC) peut se présenter sous deux formes différentes. Cette étape est réalisable soit par titre obligatoire par un texte de loi, soit contractuelle, à savoir une nomination volontaire.

Étant donné que l'audit contractuel est de droit privé et exécuté dans l'intérêt unique de l'entité, l'audit juridique est un service d'intérêt général.

L'audit contractuel a comme principales préoccupations/intérêts :

-

- la confrontation de l'information financière produite par l'association auditée (même en l'absence d'obligation légale),

- l'obtention d'une validation ciblée sur un traitement comptable.

D'ailleurs, cet audit facilite l'obtention d'une attestation exigée par un financeur.

L'audit légal permet de respecter les obligations légales et/ou les volontés des membres de l'association d'améliorer l'information financière et enfin de gagner la confiance des financeurs.

Par référence au décret-loi 2011-88 du 24 Septembre 2011, on va présenter dans le tableau ci-dessus, les types d'associations qui ont l'obligation de nommer un commissaire aux comptes, les conditions du choix du commissaire aux comptes et les procédures de désignations. On va également indiquer aussi la durée et le nombre de mandats du commissaire aux comptes.

Tableau 2: Cadre réglementaire régissant la nomination d'un commissaire aux comptes au sein des associations tunisiennes

<p>• Les conditions du choix du commissaire aux comptes</p>	<p>L'obligation de nomination et les conditions du choix du commissaire aux comptes ont été évoquées par l'article 43 premier du décret-loi de 2011 qui dispose que : « Toute association dont les ressources annuelles dépassent cent mille (100 000) dinars, doit désigner un commissaire aux comptes choisi parmi les experts comptables inscrits au tableau de l'ordre des experts comptables de Tunisie (OECT) ou inscrits au tableau de la compagnie des comptables de Tunisie (CCT) à la sous-section des techniciens en comptabilité » Par ailleurs, et en vertu de l'article 43 deuxième du même décret-loi, l'association doit désigner un ou plusieurs commissaires aux comptes uniquement parmi les experts comptables membres de l'ordre des experts comptables de Tunisie (OECT) lorsque la limite chiffrée relatives au total des ressources annuelles dépasse un million (1 000 000) de dinars</p>
<p>• Les procédures de désignations</p>	<p>La désignation du ou des commissaires aux comptes peut s'effectuer soit par les organes habilités de l'association ou par voie judiciaire En réalité, l'organe de désignation diffère selon que l'on est à la constitution de l'association ou au cours de sa vie sociale À la constitution la nomination se fait volontairement par l'assemblée générale constitutive, par contre, au cours de sa vie, elle se fait par l'assemblée générale ordinaire statuant sur les états financiers du troisième exercice de la fonction de l'ancien commissaire aux comptes</p>
<p>• La durée et le nombre de mandats du commissaire aux comptes</p>	<p>Pour la durée et le nombre de mandats, l'article 43 troisième du décret-loi de 2011, prévoit que le commissaire aux comptes est nommé pour trois exercices non renouvelables Donc, contrairement aux sociétés commerciales où la durée du mandat est de trois exercices renouvelables, le commissaire aux comptes des associations n'a pas le droit d'être nommé de plus qu'un mandat de trois ans</p>

Section 2 : L'aspect organisationnel au sein des associations

La structure organisationnelle au sein des associations regroupe notamment les règles et pratiques de répartitions de l'autorité et de la coordination. Ce qui est assimilé aux organes de gestion d'une part et aux organes de délibérations d'autres part.

Une grande liberté a été laissée aux fondateurs pour choisir quelle mode d'organisation convient le mieux à leur association. En pratique, de nombreuses formes d'organisations sont donc susceptibles d'être choisies et inscrites dans les statuts de l'association.

Différents organes assurent le fonctionnement de l'association et possèdent chacun un rôle particulier. La présence et le rôle de chaque organe est choisis en fonction de la structure adoptée. En outre, les statuts peuvent prévoir leur procédure de désignation et la portée de leurs pouvoirs.

Sous-section 1: Les organes de gestion

En l'absence d'un texte juridique définissant les instances associatives, la gestion d'une association, repose sur les différents organes dirigeants (à savoir : l'Assemblée Générale, le Conseil d'Administration et le Bureau associatif), ayant chacun un rôle à jouer.

1 Les Assemblées Générales (AG)

En Tunisie, seul le code des sociétés commerciales a identifié les caractéristiques des assemblées générales (AG). Il les définit comme étant une réunion de l'ensemble des membres du conseil d'administration d'une société pour statuer sur diverses décisions relatives à la vie de la société.

Les assemblées générales (AG) sont les organes souverains de l'association, leurs décisions s'imposent aux autres instances dirigeantes. Elles se présentent comme suit :

- L'assemblée générale constitutive et les assemblées générales ordinaires;
- Les assemblées générales extraordinaires

1.1. L'assemblée générale ordinaire

Les assemblées générales ordinaires, sont tenues au moins une fois par an, dans les six mois qui suivent la clôture de l'exercice comptable, et en cas de besoin à la demande du conseil d'administration, et ce, pour : (Ratifier les décisions, désigner les responsables de l'association, contrôler les actes de gestion, nommer un CAC, approuver les états financiers et prendre les décisions relatives aux résultats,...)

La convocation de l'assemblée générale ordinaire est effectuée par le représentant légal de l'association moyennant un avis signé et publié au Journal Officiel de la République Tunisienne, et

dans deux journaux quotidiens dont l'un en langue arabe, dans un délai de quinze jours au moins avant la date fixée pour la réunion

1.2. L'assemblée générale extraordinaire

Durant l'activité de l'association, certaines situations peuvent surgir, notamment les modifications statutaires, les opérations de fusions avec d'autres associations, les opérations de dissolution ainsi que toutes les opérations non courantes et non liées à la vie de l'association. Ces opérations sont réalisables, sous réserve de l'accord de l'assemblée générale extraordinaire.

2. Le conseil d'administration

Le conseil d'administration est un organe qui fixe les objectifs et prend les décisions stratégiques en matière économique et financière. Principalement, le conseil d'administration définit et soumet aux assemblées générales les orientations de l'association, et ce, en conformité avec les statuts et le règlement intérieur. Il contrôle également la gestion quotidienne et garantit la transparence du fonctionnement de l'association à l'égard de toutes les parties prenantes.

Le législateur reconnaît au conseil d'administration un certain nombre de pouvoirs spécifiques, dont nous citons en particulier : La préparation et la convocation des travaux des assemblées générales, la proposition des modifications statutaires ou dans le règlement intérieur, l'établissement des états financiers et du rapport de gestion, la communication des états financiers au commissaire aux comptes dans les délais légaux,...

3. Le bureau

Le conseil d'administration peut déléguer une partie de ses pouvoirs à une instance restreinte nommée le bureau, lequel est composé d'un président, d'un secrétaire et d'un trésorier. Le bureau émane généralement du conseil d'administration, il gère au quotidien le fonctionnement de l'association et il est chargé de l'exécution des décisions prises lors des assemblées générales. Il est souvent composé de trois personnes : (Le président, le secrétaire général et le trésorier)

- La première personne étant le président, c'est le représentant légal de l'association. Il assure la relation avec les tiers, et il convoque et préside le bureau et le conseil d'administration.
- La deuxième personne est le secrétaire qui assure le bon fonctionnement administratif de l'association et rédige les convocations et les comptes-rendus.
- La troisième personne est le trésorier, il gère les finances de l'association (reçoit les cotisations, collecte de dons, établissement des budgets, préparation des dossiers de subvention, ainsi que le paiement des factures à la charge de l'association, etc.)

Sous-section 2 Les mécanismes de délibération

Les mécanismes de délibération sont prévus au sein des statuts de l'association et repose dans la grande majorité des cas sur l'existence d'une assemblée générale d'association « L'assemblée générale est l'organe souverain de l'association, c'est le lieu de débat, de discussion, d'échange d'information et de prise de décisions. Les décisions prises dans les assemblées s'inspirent du modèle démocratique de la participation et du vote à la majorité »

Les statuts peuvent notamment mentionnés les pouvoirs de cet organe ainsi que ses conditions de réunions et de votes. En d'autres termes, la délibération de l'assemblée générale nécessite la participation à la décision, le mode de scrutin, le quorum, la majorité et la traçabilité

1. La participation à la décision et le mode de scrutin

L'assemblée générale regroupe tous les fondateurs et les membres de l'association¹⁶ (les adhérents et les membres d'honneur), moyennant une convocation adressée 15 jours avant la date de la tenue de l'assemblée. Cette convocation doit porter les décisions faisant objet de la réunion (ordre du jour)

En l'absence de textes spécifiques aux associations, il appartient aux statuts de définir le mode de scrutin pour l'adoption des délibérations par l'assemblée générale qui peut être à main levée ou à bulletin secret

2. Le quorum et la majorité :

Le quorum est le nombre minimal de membres qui doivent être présents ou représentés aux assemblées générales de l'association pour valider les décisions inscrites à l'ordre du jour. Le quorum peut être calculé sur le nombre de membres présents ou représentés (par procuration), de même peuvent être réputées présentes les personnes qui participent par voie de visioconférence. Ces éléments doivent être dans les statuts de l'association

Les statuts prévoit également, lorsque le quorum n'est pas atteint, la tenue d'une seconde réunion quelques jours plus tard, qui pourra statuer sur le même ordre du jour et avec un quorum plus faible, ou même sans condition de quorum

Aucune obligation relative au quorum n'est imposée par la réglementation régissant le secteur associatif. Donc le quorum est librement fixé par les statuts de l'association

Dans toutes les assemblées générales les délibérations ne sont valablement adoptées, que si les règles de la majorité propre à chaque assemblée ont été respectées

Les statuts peuvent instaurés plusieurs types de majorités (majorité simple ou relative, absolue, qualifiée ou l'unanimité)

3 La traçabilité

L'établissement d'un procès-

verbal n'est en principe pas obligatoire. Il est pourtant fortement recommandé, notamment pour pouvoir prouver la teneur des résolutions votées et ainsi obtenir leur exécution. Il peut même parfois s'agir d'une obligation statutaire.

Une fois la séance de tenue de l'assemblée générale levée, toutes les décisions prises doivent être enregistrées dans un procès-verbal établi par le secrétaire. Ce procès-verbal doit être signé par le bureau de l'assemblée et classé avec les autres documents juridiques de l'association.