**ECOLE SUPERIURE DE GESTION ET D’ECONOMIE NUMERIQUE**

****

**ESGEN**

**Mémoire de fin d’études en vue de l’obtention du diplôme de Master**

Spécialité: **Audit et Contrôle de Gestion**

**THEME :**

**AUDIT EXTERNE DU CYCLE ACHTAS / FOURNISSEURS**

**ETUDE DE CAS : DELOITTE ALGERIE**

**Présenté par : Encadreur :**

**Mr Mohamed Lamine BOUHOUIA Mme Sihem BOUABBACHE**

 **Professeur**

**1ére Promotion**

**Juin 2022**

**ECOLE SUPERIURE DE GESTION ET D’ECONOMIE NUMERIQUE**

****

**ESGEN**

**Mémoire de fin d’études en vue de l’obtention du diplôme de Master**

Spécialité: **Audit et Contrôle de Gestion**

**THEME :**

**AUDIT EXTERNE DU CYCLE ACHTAS / FOURNISSEURS**

**ETUDE DE CAS : DELOITTE ALGERIE**

**Présenté par : Encadreur :**

**Mr Mohamed Lamine BOUHOUIA Mme Sihem BOUABBACHE**

 **Professeur**

**1ére Promotion**

**Juin 2022**

Dédicaces

*Je dédie ce modeste travail de recherche à:*

*À mon humble, cher, brave et majestueux papa lah yerhmou, parti trop tôt,*

*Aujourd’hui cela fait déjà trois mois et vingt-deux jours sans sa présence, son sourire et ses encouragements. Il était formidable, une grande bénédiction que le bon Dieu a nous a accordée et a décidé de le reprendre et l'accueillir dans son vaste Paradis. Je n’ai pas assez de mots pour remercier mon père de m’avoir toujours poussé et encouragé, j’aurais vraiment aimé qu'il soit présent à ma soutenance afin de voir les fruits de ce travail. J'espère qu’il appréciera, de son monde, cet humble geste de la part de son fils qui lui sera éternellement reconnaissant. C’est le destin de notre bon dieu, il sera à jamais vivant et présent dans nos cœurs lah yrahmek mon chère père …*

*A ma géniale, tendre, affectueuse et sacrée maman ;*

*Aucune dédicace ne pourrait être suffisante pour décrire ma gratitude envers ma chère maman, pour ses conseils inébranlables, Que cette œuvre soit témoin de ses sacrifices et de son amour qui m’a bercé depuis ma tendre enfance. Que Dieu Tout Puissant te garde le plus longtemps parmi nous.*

*A mon adorable et très cher frère et sœur ;*

*A tous nos moments partagés avec vous mes frères, en gage de la profonde estime que je vous porte,… Qu’Allah Tout Puissant consolide nos liens fraternels Inchallah.*

*A toute ma famille ;*

*Ce travail vous est dédié, votre soutien et votre incroyable bonté. Que Dieu Tout Puissant vous garde pour nous et vous apporte bonheur et prospérité.*

*A mes amis, les plus fidèles qu’on aurait pu espérer avoir qui m'ont connu dans la joie et dans la misère, en témoignage de l’amitié qui nous lie, des galères que nous avons traversé ensemble, vous êtes ceux avec qui je suis toujours sincère ;*

*Et enfin, à toute personne désireuse de se distraire, à travers la lecture de ce mémoire qui va lui plaire ;*

*Je vous dédie, cette contribution modeste que j'espère l'avoir tissée à une fin utile non utilitaire.*

**Remerciements**

Je remercie avant tout, le tout puissant **Dieu** pour m’avoir donné la force et le courage d’effectuer ce travail de recherche, ainsi que pour son soutien spirituel dont j’ai bénéficié.

Je tiens à adresser quelques mots de remerciement aux personnes qui m'ont soutenu, qui m'ont apporté leur aide et qui ont ainsi contribué à l'élaboration de ce travail.

Je remercie avec sincérité et ardeur, Madame **BOUABBACHE Sihem** mon encadrante qui m’a beaucoup aidée à progresser dans ma réflexion grâce à leurs conseils, leurs esprits critiques, et leur soutien tout au long de la réalisation de cette recherche.

Mes remerciements vont également à l'ensemble du personnel de **Deloitte Algérie**, qui ont participé à mon étude et qui ont consacré du temps à mon expérimentation.

Egalement à tous les responsables, enseignements et administrateurs de l’école **ESGEN** spécifiquement l’adorable **ZIOUANI Saida**.

Mes vifs et sincères remerciements sont adressés aux membres du jury qui ont accepté d’évaluer ce travail.

Enfin, nous remercions tous ceux qui ont contribué de prêt ou de loin à la réalisation de ce travail de recherche.

Liste des schémas

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **N° de Schéma** | **Titre de schéma** | **Page** |
| **Schéma 01** | Le schéma de déroulement d’une mission d’Audit | 20 |
| **Schéma 02** | la certification avec réserve | 37 |
| **Schéma 03** | le refus de certification | 37 |
| **Schéma 04** | Les principales étapes de la démarche | 60 |
| **Schéma 05** | Répartition des collaborateurs Deloitte à travers le monde | 73 |
| **Schéma 06** | Représentation du CA de Deloitte au sein du BiG four ainsi que sa croissance durant les dernières années | 74 |
| **Schéma 07** | les secteurs d’activités des clients de Deloitte en Algérie | 76 |
| **Schéma 08** | la démarche d’Audit du cabinet Deloitte en Algérie | 78 |

**­**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Tableau** | **Titre du tableau** | **Page** |
| **Tableau 01** | les assertions Comptes fournisseurs n°1 | 62 |
| **Tableau 02** | les assertions Comptes fournisseurs n°2 | 63 |
| **Tableau 03** | lead du Cycle achat/fournisseur | 82 |
| **Tableau 04** | Tableau de variation de compte Fournisseurs locaux | 83 |
| **Tableau 05** | Tableau de variation de compte Fournisseurs étrangers  | 83 |
| **Tableau 06** | Tableau de variation de compte retenue de garantie  | 84 |
| **Tableau 07** | Tableau de variation de compte factures à recevoir | 84 |
| **Tableau 08** | Tableau de variation de compte Fournisseur d’investissement. | 84 |
| **Tableau 09** | Tableau de variation de compte des avances sur factures. | 85 |
| **Tableau 10** | La balance générale de la société X | 91 |
| **Tableau 11** | Tableau de cadrage BG et Balance auxiliaire | 92 |
| **Tableau 12** | Extrait du testing effectué sur GL 2021 | 93 |
| **Tableau 13** | Extrait du testing effectué sur GL 2022 | 94 |
| **Tableau 14** | Formalisation de la sélection | 95 |
| **Tableau 15** | Formalisation des pièces justificatives récupérer | 95 |
| **Tableau 16** | Formalisation des réponses concernant nos travaux d’audit | 96 |
| **Tableau 17** | analyse de compte des factures non parvenue | 98 |
| **Tableau 18** | Tableau de cadrage analyse de compte – BG  | 98 |
| **Tableau 19** | Tableau croisé dynamique représentant l’antériorité  | 99 |
| **Tableau 20** | Tableau de testing ASS | 99 |
| **Tableau 21** | Tableau des sélections | 100 |
| **Tableau 22** | Tableau de cadrage et Formalisation des travaux sur pièces justificatives. | 101 |
| **Tableau 23** | Analyse de compte avances fournisseurs | 102 |
| **Tableau 24** | Tableau de cadrage analyse – BG | 103 |
| **Tableau 25** | Tableau croisé dynamique représentant l’antériorité | 103 |
| **Tableau 26** | Testing ASS et la sélection | 104 |
| **Tableau 27** | Tableau de formalisation des sélections | 104 |
| **Tableau 28** | Formalisation des travaux sur pièces justificatives | 105 |

La liste des tableaux

**La liste des abréviations**

|  |  |
| --- | --- |
| **Abréviation** | **Explication** |
| **ASS** | Audit Sampling Size |
| **BG** | Balance général |
| **BIG FOUR** | Les cabinets EY KPMG PWC Deloitte |
| **BR** | Bon de Réception |
| **BRP** | Bon de Réception Provisoire |
| **CA** | Chiffre d’affaire |
| **CAC** | Commissaire aux comptes |
| **CAF CAC** | Certificat d’Aptitude aux Fonction de Commissaire Aux Comptes |
| **CFO** | Chief Financial Officer |
| **CNCC** | Compagnie Nationale des Commissaires Aux Comptes |
| **DA** | Dinar algérien |
| **DEC** | Diplôme d’Expertise Comptable |
| **DFC** | Directeur Finance Comptabilité |
| **DG** | Directeur Générale |
| **DZD** | Dinar algérien |
| **EY** | Ernst & Young |
| **FNP** | Factures Non Parvenues |
| **GL** | Grand livre |
| **IAASB** | International Accounting and Assurance Standards Board |
| **IFAC** | International Federation of Accountants |
| **ISA** | International Standards on Auditing |
| **KDZD** | Kilo Dinar Algérien |
| **KPMG** | Klynveld, Peat, Marwick et Goerdeler (Les fondateurs) |
| **LSF** | Loi Sécurité Financière |
| **MDA** | Million de Dinar Algérien |
| **MP** | Matière Première |
| **MR** | Matière Renouvelable |
| **NA** | Non Applicable |
| **NAA** | Normes Algériennes d’Audit |
| **NB** | Nota Bene |
| **NEP** | Normes d’Exercice Professionnel  |
| **NRE**  | Nouvelles Régulations économique  |
| **NIF** | Numéro d’Indentification Fiscale |
| **NIS** | Numéro d’Indentification Statistique |
| **OECCA**  | l’Ordre des Experts Comptable et Comptables Agréés  |
| **PDR** | Piéce De Rechange  |
| **PIOB**  | Public Interst Oversight Board  |
| **PME** | Petite et Moyenne Entreprises  |
| **PwC** | Price Waterhouse Coopers  |
| **RRR** | Rabais Remise Ristourne  |
| **SARL** | Société à responsabilité limitée |
| **TVA**  | Taxe sur la valeur ajoutée |
| **TTC** | Toutes Taxes Comprises  |

**Sommaire**

**Introduction Générale :**………………………………………………………………...…….2

**Chapitre 1 : Le cadre conceptuel de l’audit externe** …………………………...…4

*Section 1 : Initiation à l’audit*…...............................................................................................5

*Section 2 : Audit Légale et le déroulement d’une mission d’audit …………………*…….13

Chapitre 2 : Methodologie d’audit du cycle « achat – fournisseur » ……………………42

*Section 1 : Généralités……………………………………………………………………………*..43

*Section 2 : Audit du cycle achat/ fournisseur……………………………………………*……..56

**Chapitre 3 : Etude de la démarche d’un audit externe du cycle achats/fournisseurs**…..72

*Section 1 : Présentation du cabinet d’audit d’accueil « Deloitte »……………………*…….73

*Section 2 : Etude de la démarche d’un Audit externe du cycle fournisseur / achat ……*….80

**Conclusion Générale:**………………………………………………………………………108

|  |
| --- |
| **Introduction Générale** |

Introduction Général :

Dans l'environnement économique, les entreprises dans toutes leurs formes sont souvent confrontées à de nombreux défis et challenges qui peuvent parfois nuire à leur rentabilité et à leur succès. L’une des principales difficultés et enjeux réside probablement dans la prise de décisions, fondée sur un ensemble d'informations préalablement acquises. Des crises peuvent donc émaner d’une mauvaise sélection et optimisation de ces informations qui peuvent être dues à une absence de contrôle ou à l’utilisation d'anciennes méthodes et techniques.

Toute entreprise est comptablement divisée en plusieurs cycles (immobilisation, fournisseur/achats, Client/vente, stock et encours, disponibilités ...). Dont le cycle achat-fournisseur, qui en vue de son rôle majeur de représentation de l’activité et la nature de l’entreprise, a un impact majeur dû à la position stratégique de cette fonction au sein de l’organisme. Il est au cœur des flux financiers et surtout du mouvement externe de l’établissement, une mauvaise étude du cycle d'achat, qui est en relation directe avec tous les autres cycles, pourrait entraîner des risques majeurs sur l’activité de l’entreprise, qui ne peut la maîtriser qu’avec une meilleure analyse de ce cycle.

Pour faire face à ses risques d'enjeux majeurs, une mise en œuvre d’un système de contrôle efficient et efficace s'impose. Afin de s’assurer de fiabilité et l’efficacité de ce système, les dirigeants de la société confient à des auditeurs externes l’audit du cycle achats fournisseurs dans le but de garantir l’autonomie, l'indépendance et la neutralité du processus.

Nous avons choisi l’un des BiG four -le cabinet Deloitte- afin d’effectuer notre stage et apporter des réponses aux problématiques abordées et pour nous imprégner des principes d’audit que nous avons étudiés. Ce cabinet s’est rapidement imposé comme l’un des leaders du secteur du consulting et des services intellectuels en Algérie et sur plusieurs activités comme l’expertise comptable, juridique et fiscal, Financial Advisory et Risk Advisory.

Le sujet de cet intitulé « Audit externe du cycle fournisseurs /achats » est une spécialisation dans l'étude de l'importance stratégique du processus d'achat pour l'avenir et la santé financière de l'organisation. L’audit du cycle d'achats/fournisseurs est un défi majeur pour les auditeurs et les revues d'audit sur les états financiers annuels. A cet effet, un processus d'audit externe portant sur le cycle d'achat et les risques auxquels qui s’y rattachent.

En conséquent, nous chercherons à étudier la problématique suivante :

**Quelles sont les procédures menées dans le cadre de l’audit externe du cycle Achats/fournisseurs ?**

De cette problématique, découlent les questions suivantes :

**Qu’est-ce qu’un audit externe ?**

**Comment l’auditeur externe procède-t-il pour analyser et évaluer le cycle achat ?**

**Quels sont les risques auxquels fait face le cycle achat ?**

Et pour répondre aux questions précédentes on a opté pour les hypothèses suivantes :

* L’audit externe est un diagnostic indépendant sous forme d’une mission réalisée par des auditeurs externes (CAC) dans le but de garantir la fiabilité des données financières de l’entreprise.
* La procédure à suivre pour analyser et évaluer réside dans le contrôle des comptes du cycle par la validation des assertions d’audit appliqué au cycle achat fournisseur.
* Les risques courus au sein du cycle achats fournisseur sont reliés au processus d’achat, mais aussi aux rendus et rabais accordés aux fournisseurs ainsi que les livraisons.

L’accomplissement des missions effectuées au niveau des entreprises que j’ai auditées ont été faites selon des objectifs fixés par le cabinet, chose qui m’a obligé d’adopter une méthodologie d’étude de cas comme suit :

* La recherche documentaire et bibliographique sur le thème, la découverte de l’organisation et la planification de la mission (Planning et élaboration des outils nécessaires à l’étude sur terrains, tel l’élaboration du questionnaire et du guide d’entretiens, cités en annexe…).
* La collecte des informations à l’aide des entretiens, du questionnaire remplis, des interviews, des visites, de la documentation interne, des prises de notes…
* Les travaux d’analyse.
* Répertorier et identifier tous les processus liés à ce cycle par le bais des entrevus avec les employés du cabinet et pour connaitre la démarche d’audit et avec le personnel de l’entreprise auditée pour la collecte d’informations relatives à son fonctionnement.

Le choix du sujet de recherche pour ce mémoire de fin d'études s'est orienté grâce à l'opportunité que nous avons eu de suivre une formation en audit et contrôle de gestion à travers laquelle nous avons basé notre choix sur trois axes :

* Approfondir nos connaissances et développer notre pratique sur le terrain.
* L’importance de l’audit et du cycle étudié dans le bon fonctionnement des entreprises.
* L’adaptation du sujet avec nos ambitions professionnelles.

À travers notre recherche, nous avons organisé notre travail autour de trois chapitres afin d’apporter suffisamment d'éléments pour répondre à nos hypothèses :

Le premier chapitre a pour objectif de traiter les généralités sur l’audit externe, on en présentant les concepts théoriques généraux de l’audit puis l’audit légal en particulier. Ainsi on aura abordé le déroulement d’une mission d’audit.

Puis, le deuxième chapitre a pour but de présenter le fonctionnement général du cycle achat/fournisseur de toute organisation.

Enfin, le troisième chapitre sera consacré à la présentation de l’organisme d’accueil à savoir «le cabinet Deloitte Algérie» et l’explication de la méthodologie de travail adoptée pour le suivi et la réalisation d’une mission d’audit du cycle achat/fournisseur au sein du cabinet.

|  |
| --- |
| **Chapitre 1 :** **Généralités sur l’audit externe** |

Chapitre 1 : Le cadre conceptuel de l’audit externe

Le processus d'audit est souvent lié à un processus d'inspection et de gestion pour déterminer si l'entreprise ou l'organisation auditée dépasse le cadre légal et les normes applicables.

L’audit est défini comme « l’activité qui applique en toute indépendance des procédures cohérentes et des normes d’examen en vue d’évaluer l’adéquation, la pertinence, la sécurité et le fonctionnement de tout ou partie des actions menées dans une organisation par référence à des normes[[1]](#footnote-1) ».

L'audit est avant tout un moyen de gérer et contrôler les processus internes d'une organisation, mais il comprend également un certain nombre d'outils d'évaluation qui aide à la prise de décision pour les gestionnaires. En effet, cela permet à l'entreprise non seulement d'avoir une vision globale du travail réalisé au cours de l'exercice, mais également de mettre à jour l'impact de toutes les parties prenantes sur l'entreprise. Et enfin, à travers le rapport final effectuer sur les travaux effectués lors de cet audit où sont mentionnées les réserves et recommandations pour orienter et aiguiller l’entreprise dans l’amélioration de sa gestion.

A travers ce chapitre, nous allons essayer d’aborder les différents aspects d’une mission d’audit à commencer par les parties prenantes. Ensuite nous allons essayer de voir le champ d’application de l’audit et les métiers qui l’entourent. Dans ce sens, notre intérêt va être porté principalement sur l’audit externe, qui fait l’objet de notre travail de recherche. Enfin, on va essayer de faire état d’une démarche d’une mission d’audit et de ses principes.

Section 1 : Initiation à l’audit

Dans cette présente section, on va présenter la notion de l’audit en général, son historique, sa définition et ses différentes typologies.

## Introduction à l’Audit :

Audit vient du latin « audire » qui signifie « écouter » (auditoire, auditorium, nerf auditif…) ; le verbe anglais « to audit » est traduit par « contrôler, vérifier, surveiller, inspecter »[[2]](#footnote-2).

À travers les différents concepts de base, nous allons essayer d’aborder les différents aspects et fondements de l'audit, ainsi que ses domaines et champs comme suit :

### Définition de l’audit :

« L'audit est une discipline bien ancienne qui a connu une évolution importante, limité au départ à l'appréciation des informations comptables et financières, il couvre actuellement un champ de plus en plus vaste qui touche différents domaines de la gestion de L’entreprise, et différents secteurs de l'économie qu'ils soient marchands ou non marchands, Il Est en passe de devenir un outil fondamental d’aide à la gestion et au pilotage des organisations »[[3]](#footnote-3).

De manière générale, il peut être défini comme la vérification de l'information Comptable et financière et/ou de gestion par une personne indépendante et compétente suivant :

Une démarche spécifique et par référence à des normes préétablies[[4]](#footnote-4).

Les audits peuvent être classés en fonction de leurs objectifs[[5]](#footnote-5) :

* Audit dans le but de certifier l’image fidèle des comptes.
* Ou audit opérationnel pour améliorer les performances (missions de conseils).

Ils peuvent être classés en fonction de leur caractère obligatoire ou nn :

* *L’audit légal* est, par la loi, obligatoirement exercé dans les sociétés anonymes et dans diverses autres entités.
* *L’audit contractuel* est exercé à la demande de l’entité.

Les audits peuvent également être qualifiés à partir de leur domaine d’investigation : audit de la production, audit marketing…,

D’autres classifications et d’autres noms existent, par exemple l’audit de la gestionqui a pour objectif soit d’apporter les preuves d’une fraude, d’une malversation ou d’un gâchis, soit de porter un jugement critique sur une opération de gestion ou les performances d’une personne ou d’un groupe de personnes. C’est l’audit probablement le plus connu du grand public compte tenu des révélations qui le concluent.

### L’Audit à travers le temps:

Les organisations économiques ont toujours eu à produire des informations financières et comptables, Le besoin de vérifier ces informations s’est fait sentir très tôt, impliquant un contrôle des comptes, une vérification des comptes : à l’origine l’audit est un examen critique destiné à vérifier que l’activité de l’entreprise est fidèlement traduite dans les comptes annuels conformément à un référentiel comptable identifié.

Il serait vain de chercher qui a pu être le premier auditeur de comptes, mais il est clair qu’il a dû apparaître il y a plusieurs milliers d’années le jour où un propriétaire a confié la gestion de son domaine ou de son commerce à un régisseur.

L’empereur Charlemagne, par exemple, avait institué des *missi dominici* (littéralement des envoyés du maître) pour vérifier lescomptes de ses vassaux[[6]](#footnote-6).

On peut résumer le parcours de l’audit en Algérie comme suit[[7]](#footnote-7) :

Le parcours historique de l’audit en Algérie semble être très pauvre, mais puisqu’il s’agit d’une ancienne colonie de la France, de ce fait, la pratique de ce dernier était régie selon la loi Française.

Après l’indépendance, La pratique de l'Audit, en Algérie, n’était reconnu qu’à travers les commissaires aux comptes ou des experts comptables. Néanmoins, ces professionnels ne maîtrisaient pas assez cette discipline, car la plupart d’entre eux étaient des comptables ou des commis comptables au niveau des entreprises Algériennes Françaises avant l’indépendance, et peu d’entre eux avaient des diplômes qualifiés à leur mission. A l’époque, il n’y avait pas d’organisation ou d’institution officielle qui pouvait gérer cette profession.

Avant l’indépendance, La profession était rattachée à la profession de la métropole (la France). Après 1962, le flou régnait mais la profession restait toujours régie par les textes relevant des accords d’Évian et de la loi fondamentale.

En 1971, cette année a été marquée par la naissance de l’institution d’un Conseil Supérieur de la Technique Comptable (C.S.T.C), organe agissant sous la tutelle du Ministère des Finances. Depuis différents textes et lois ont été promulgués, afin d’organiser et de réglementer cette fonction.

Ce n’est que 1992, que l’Algérie avait connu la création de l’Ordre National des Experts Comptables des Commissaires aux Comptes et des Comptables agréés, élu par les professionnels de la comptabilité. Ce conseil National marqua le début de l’exercice libéral de la profession.

Au sens de la loi actuelle, La Profession Comptable Algérienne dispose d’une grande autonomie. Au cours de son histoire, elle a fait l’objet de plusieurs tentatives de récupération par l’administration mais compte tenu de la loi fondamentale, ces tentatives ont toutes échouées.

Les deux tentatives en date sont :

* L’instauration d’une commission administrative en février 2003.
* Un avant-projet de loi mettant la profession sous la tutelle du Conseil National de la Comptabilité CNC en mai 2005.

Mais l’aspect conceptuel de l’audit en Algérie commença à avoir ces prémisses avec la transition économique vers le libre marché engagée à partie de 1988 et qui avait pour objectifs, le désengagement de l’état marchand d’une part et l’autre la réhabilitation des rendements des sociétés à capitaux publics, en leur donnant les moyens d’autonomie dans la gestion des capitaux, en les mettant sous l’empire du droit commercial, avec quelque disposition particulières transitoires et ce jusqu'à leur privatisation totale.

L’exercice en Société exige une protection et une préservation des intérêts mis en jeux.

Ainsi le législateur Algérien a conduit et suivi l’évolution du droit des affaires par une série de textes inhérents au contrôle des entreprises publiques économiques notamment.

Ainsi on peut citer :

* L’ordonnance n°69-107 du 31 décembre 1969 portant la loi de finance pour 1970 qui stipule que le ministère des finances devait désigner un commissaire aux comptes dans les sociétés nationales, les établissements publics nationaux ayant un caractère industriel et commercial et les sociétés ou l’état détient une part du capital social.
* L’ordonnance n°75-59 du 26/09/1975 portant code de commerce, et l’article 715 bis 4 qui fait du contrôle des sociétés par actions une obligation l’égale.
* La loi 80-04 du 01/03/1980 relative à l’exercice de la fonction contrôle pour l’Assemblée Populaire Nationale (APN).
* La loi 80-05 du 01/03/1980 relative à l’exercice de la fonction du contrôle par la Cours des Comptes
* Le décret n°80- 53 de la 12/03/1980 portante création de l’inspection générale des finances, et relative à l’exercice de la fonction du contrôle par l’Inspection Générale des Finances (IGF). (Art 2)
* La loi 88-01 du 12/0/1988 à l’orientation sur les entreprises publiques.
* La loi 88-04 du 12/01/1988 relative à l’orientation sur les entreprises publiques qui complète le code de commerce pour l’étendre aux entreprises publiques énoncé dans son (Art 17) que l’assemblé générale de Actionnaires désigne les commissaires aux comptes.
* La loi 91-08 du 27/04/1991 relative à la profession d’expert-comptable, commissaire aux comptes et comptable agrée.
* Le décret législatif n°93-08 du 25/04/1993 modifiant et complétant l’ordonnance du 75-59 du 26/09/1975 portant code de commerce.
* La décision du ministère de l’économie n°103/SSPM/94 du 02 février 1994 relative aux diligences professionnelles du commissaire aux comptes.
* Le décret exécutif n°96-431 du 30 novembre 1996 portant désignation de commissaire aux comptes : Ce décret fixe les modalités de désignation du ou des commissaires aux comptes auprès des établissements publics à caractère industriel et commercial, des centres de recherche et de développement, des organismes des assurances sociales, des offices publics à caractère commercial et des entreprises publiques non autonomes.
* Le règlement de la Banque d’Algérie n°02/03 du 14 novembre 2002 qui gère le contrôle interne des banques et établissements financiers.
* La troisième orientation du chef du gouvernement, publiée en 2003 qui insiste sur la finalisation de la mise en place des dispositifs d’audit et de contrôle.
* La loi 06-01 du 20/02/2006 relative à la prévention et à la lutte contre la corruption.
* L’instruction MIPI n°079/SG/07 du 30 janvier 2007 qui recommande la mise en place au niveau de chaque entreprise publique économique (EPE) d’une structure d’audit et de contrôle interne.

Toutefois, l’entreprise Algérienne avait connu qu’une seule interprétation du contrôle, celle du commissariat aux compte, ou de l’expertise comptable (le contrôle externe : légale ou contractuel). L’audit n’a connu son véritable épanouissement que seulement avec la promulgation de la loi 88-01, qui désignait « l’Audit d’entreprise » comme une fonction interne.

## Les différents types d’Audite:

###  L’audit interne[[8]](#footnote-8) :

L’audit interne est maintenant une fonction du management. Issue du contrôle comptable et financier, la fonction audit interne recouvre de nos jours un champ beaucoup plus large et plus riche, répandant aux exigences croissantes de la gestion de plus en plus complexes des entreprises : nouvelles méthodes de direction (délégation, décentralisation, motivation), d’information, concurrence, …. La déclaration des responsabilités de l’audit interne de l’I.I. A (The Institute of Internal Auditors) indique : « *l’audit interne est, à l’intérieur d’une entreprise, une activité* *indépendante d’appréciation du contrôle des opérations ; il est au service de* *l’entreprise (ou l’organisme). C’est, dans ce domaine, en contrôle qui a pour* *fonction d’estimer et d’évaluer l’efficacité des autres contrôles* ».

Son objectif est d’assister les membres de l’entreprise (ou de l’organisme) dans l’exercice efficace de leurs responsabilités. Dans ce but, l’audit interne leur fournit des analyses, des appréciations des recommandations, des avis et des informations concernant les activités examinées.

Le champ de l’audit interne comprend l’examen et l’évaluation de la suffisance et de la réalité du système du contrôle interne de l’entreprise (ou de l’organisme) ainsi que de l’action dans la mise à exécution des responsabilités assignées.

L’audit interne apporte sa contribution à l’ensemble des activités de l’entreprise dans chaque domaine qu’il s’agisse des aspects financiers, administratifs, informatiques, industriels, commerciaux ou sociaux.

La tâche d’audit est passionnante mais désormais difficile. Elle demande des qualités personnelles des connaissances variées, notamment des connaissances en management. L’une des caractéristiques proverbiales des auditeurs est le scepticisme.

### L’audit contractuel :

L’audit contractuel est par définition une mission effectuée dans le cadre d’un contrat. L’objectif est d’émettre une opinion sur les comptes d’une société dans un cadre spécifique. Cela peut concerner différents domaines : évaluation d’entreprise dans le cadre d’une opération de croissance externe ou de restructuration, analyse de la qualité du système d’information, évaluation d’actifs ou passifs dans le cadre d’opérations ciblées, évaluation de risques spécifiques, etc[[9]](#footnote-9).

#### L’audit légal [[10]](#footnote-10) :

L’audit légal est une activité régie par la loi et exercée dans le cadre du commissariat aux comptes. Elle vise à émettre une opinion sur la sincérité des états financiers d’une entreprise et à valider la pertinence et la qualité de l’information financière.

*Donc à retenir* :

* L’audit légal est une obligation légale : les entreprises doivent faire appel à un commissaire aux comptes pour certifier leurs comptes.
* L’audit contractuel est une mission d’audit régie par un contrat. Elle doit répondre à un besoin précis identifié par une entreprise.

### L’audit comptable et financier[[11]](#footnote-11) :

L’audit recouvre dans le fait un concept assez large. Il consiste d’une manière générale à un examen mené par un observateur professionnel sur la manière dont est exercée une activité, par rapport à des critères spécifiques à cette activité.

L’audit financier est, sans doute, l’aspect de l’audit le plus connu parce que c’est le plus ancien. Il y a eu un développement parallèle à celui de la comptabilité. Visant à l’origine la recherche de la fraude et l’erreur.

La notion d’audit s’est ensuite étendue à des nombreux aspects du fonctionnement de l’entreprise et on parle aujourd’hui de :

* L’Audit financier des opérations de change pour vérifier quelles sont traduites de manière régulière dans les comptes annuels ;
* Audit financier des procédures informatisées de comptabilisation pour vérifier leur fiabilité ;
* Audit financier de la comptabilisation des charges sociales pour vérifier que les lois sociales ont été respectées ;
* Audit financier de la liasse fiscale pour vérifier que l’impôt sur les sociétés a été correctement calculé ;
* Audit financier des comptes clients pour vérifier que l’évaluation des créances douteuses a été menée de manière prudente.

Ces organisations veillent à la détermination des règles professionnelles à leur constante amélioration et à leur respect par ceux qui exercent le métier : les auditeurs, ou les réviseurs comptables.

Ainsi peuvent être citées la définition suivante :

* L’IFAC le définie : « *contrôle de l’information financière émanant d’une entité juridique effectué en vue d’exprimer une opinion sur cette information* ».

Une mission d’audit financier peut être le préalable à une mission d’audit opérationnel ou à une mission d’audit de la gestion.

* Audit opérationnel[[12]](#footnote-12) :

L’audit opérationnel a pour objectif l’analyse des risques et des déficiences existants dans le but de donner des conseils, de faire de recommandations, de mettre en place des procédés (procédés informatiques, procédés de gestion de stocks…) ou encore de proposer de nouvelles stratégies ; en un mot, l’audit opérationnel comprend toutes les missions qui ont pour objectif l’amélioration des performances de l’entreprise.

### Audit de gestion[[13]](#footnote-13) :

C’est l’audit probablement le plus connu du grand public compte tenu des révélations qui le concluent.

L’audit de la gestion a pour objectif soit d’opérer les preuves d’une fraude, d’une malversation ou d’un gâchis, soit de porter un jugement critique sur une opération de gestion ou de performances d’une personne ou d’un groupe de personnes.

### Autres types d’audit[[14]](#footnote-14) :

Les besoins des entreprises ont conduit des auditeurs d’origine comptable et des personnes venues d’horizons différents à se spécialiser afin de proposer un service complet dans ces domaines particuliers ; ainsi on parle aujourd’hui, et sans que ces exemples soient exhaustifs, des audits suivants :

* Audit informatique ;
* Audit social : audit de la paie, audit des ressources humaines ; audit des déclarations sociales ;
* Audit marketing ;
* Audit de projet ;
* Audit environnemental : audit des effets des activités de l’entreprise sur son environnement, audit des processus mis en place par l’entreprise pour réduire ou réparer les effets de ses activités sur l’environnement ;
* Audit d’évaluation : audit préalable à une acquisition d’entreprise ;
* etc.,

Dont les objectifs sont lies à ceux de l’audit financier, de l’audit opérationnel ou de l’audit de gestion.

Autrefois mené seulement dans les sociétés commerciales, l’audit est aujourd’hui exercé dans toutes les catégories d’entités, y compris celles relevant du secteur non lucratif ou du secteur public. Ainsi parle-t-on aujourd’hui de l’audit des associations, de l’audit des hôpitaux

Section 2 : Audit Légale et Le déroulement d’une mission d’Audit

Après avoir présenté un aperçu de l'audit, nous allons toucher les différentes facettes de L’audit externe en générale et l’audit légal en particulier.

1.

## L’Audit légal et le commissariat aux comptes :

### Généralité autour de l’Audit légal :

#### Définition de l’Audit légal :

« L‘audit légal est une mission d‘audit des états financiers et a pour objectif de permettre à l‘auditeur d‘exprimer une opinion selon laquelle les états financiers ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable identifié. Pour exprimer cette opinion l‘auditeur emploiera la formule donne une image fidèle ou présente sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs, qui sont des expressions équivalentes[[15]](#footnote-15) »

« Ce code définit les règles professionnelles auxquelles est soumis le commissaire aux comptes dans l’accomplissement de sa mission. Ses dispositions s’imposent à tout commissaire aux comptes, quel que soit son mode d’exercice. Les commissaires aux comptes doivent notamment être indépendants et respecter le secret professionnel. Ils engagent leur responsabilité civile, pénale et professionnelle[[16]](#footnote-16) ».

La profession de commissaire aux comptes (comme celles de l’auditeur contractuel qu’est l’expert-comptable), est ainsi soumise à de nombreuses règles à caractère déontologique.

Ces règles sont fixées par voie réglementaire dans le Code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes.

L‘audit légal ou contrôle légal des comptes consiste à émettre une opinion confirmant que les comptes audités donnent une image fidèlede la situation économique de la société et des résultats de l‘année écoulée[[17]](#footnote-17).

#### Les objectifs de l’audit légal :

Selon le cadre conceptuel des missions d’audit de l’IAASB (repris par la norme ISA 200) :

« Une mission d’audit des états financiers a pour objectif de permettre à l’auditeur d’exprimer une opinion selon laquelle les états financiers ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable identifié. Pour exprimer cette opinion, l’auditeur emploiera la formule “donne une image fidèle” ou “présente sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs”, qui sont des expressions équivalentes. L’audit d’informations financières ou autres, établies selon des principes généralement reconnus, poursuit le même objectif. Pour se forger une opinion, l’auditeur rassemble les éléments probants nécessaires pour tirer des conclusions sur lesquelles se fonde son opinion. L’opinion de l’auditeur renforce la crédibilité des états financiers, en fournissant une assurance élevée, mais non absolue. L’assurance absolue en audit ne peut exister, en raison de nombreux facteurs, tels que le recours au jugement, l’utilisation de la technique des sondages, les limites inhérentes à tout système comptable et de contrôle interne et le fait que la plupart des informations probantes à la disposition de l’auditeur conduisent, par nature, davantage à des déductions qu’à des certitudes.

Ainsi, le commissaire aux comptes certifie[[18]](#footnote-18) :

* **Régularité** : signifie que les comptes de l’entité sont établis par référence à des principes et règles comptables généralement admises. La réglementation se compose des textes législatifs ou réglementaires, mais aussi des règles fixées par la jurisprudence et des normes élaborées par les organisations professionnelles
* **Sincérité** : le principe comptable de la sincérité est l'application de la bonne foi des règles et principes comptables, afin de traduire la connaissance que les responsables des comptes ont de la réalité. Elle implique l'évaluation correcte des valeurs comptables et une appréciation raisonnable des risques et des dépréciations
* **Imagé fidèle** : elle représente une sorte d’obligation de fournir loyalement toute l’information utile et pertinente pour permettre à des tiers d’avoir à travers les états financiers. L’image fidèle en quelque sorte, la meilleure traduction possible de la situation de l’entreprise

Donc l’objectif réel d’audit ce n’est pas la détection de la fraude parce qu’il ne fait pas partie des objectifs demandés explicitement à un audit dans le contexte réglementaire actuel. En particulier, l’auditeur ne doit pas supposer la malhonnêteté des dirigeants de l’entreprise contrôlée. Cependant, on considère souvent au niveau de la profession que les procédures d'audit doivent être en mesure de détecter la fraude si elle est significative et a un impact sur les comptes.

### Les principes fondamentaux du commissaire aux comptes :

Le commissaire aux comptes est le seul à pouvoir certifier les comptes d’une société, c’est pourquoi il doit adopter certains principes de bases pour pouvoir honorer la mission d’Audit qu’il pilote. Parmi ces principes nous distinguons [[19]](#footnote-19):

* Intégrité :

Le commissaire aux comptes exerce sa profession avec honnêteté et droiture. Il s’abstient, en toutes circonstances, de tout agissement contraire à l’honneur et à la probité.

* Impartialité :

Dans l’exercice de ses missions, le commissaire aux comptes conserve en toutes circonstances une attitude impartiale. Il fonde ses conclusions et ses jugements sur une analyse objective de l’ensemble des données dont il a connaissance, sans préjugé ni parti pris.

Il évite toute situation qui l’exposerait à des influences susceptibles de porter atteinte à son impartialité.

* Indépendance :

Le commissaire aux comptes doit être indépendant de la personne ou de l’entité dont il est appelé à certifier les comptes. L’indépendance du commissaire aux comptes se caractérise notamment par l’exercice en toute liberté, en réalité et en apparence, des pouvoirs et des compétences qui lui sont conférés par la loi.

* Conflit d’intérêts :

 Le commissaire aux comptes évite toute situation de conflit d’intérêts. Tant à l’occasion qu’en dehors de l’exercice de sa mission, le commissaire aux comptes évite de se placer dans une situation qui compromettrait son indépendance à l’égard de la personne ou de l’entité dont il est appelé à certifier les comptes ou qui pourrait être perçue comme de nature à compromettre l’exercice impartial de cette mission.

* Compétence :

Le commissaire aux comptes doit posséder les connaissances théoriques et pratiques nécessaires à l’exercice de ses missions. Il maintient un niveau élevé de compétence, notamment par la mise à jour régulière de ses connaissances et la participation à des actions de formation. Le commissaire aux comptes veille à ce que ses collaborateurs disposent des compétences appropriées à la bonne exécution des tâches qu’il leur confie et à ce qu’ils reçoivent et maintiennent un niveau de formation approprié.

Lorsqu’il n’a pas les compétences requises pour réaliser lui-même certains contrôles indispensables à l’exercice de sa mission, le commissaire aux comptes fait appel à des experts indépendants de la personne ou de l’entité pour les comptes de laquelle leur concours est requis.

* Confraternité :

Dans le respect des obligations de la mission de contrôle légal, les commissaires aux comptes entretiennent entre eux des rapports de confraternité. Ils se gardent de tout acte ou propos déloyal à l’égard d’un confrère ou susceptible de ternir l’image de la profession.

Ils s’efforcent de résoudre à l’amiable leurs différends professionnels. Si nécessaire, ils recourent à la conciliation du président de leur compagnie régionale ou, s’ils appartiennent à des compagnies régionales distinctes, des présidents de leur compagnie respective.

### Les normes d’Audit :

Les normes d’Audit ou encore appelées Normes d’Exercice Professionnel (NEP), sont les normes qui accompagnent l’auditeur dans l’exercice de ses fonctions. Ce sont les règles auxquels chaque auditeur doit respecter lors de l’exécution de ses missions. Ces règlent définissent :

* La démarche d’Audit de l’Auditeur ;
* L’organisation de ses travaux.

L’ISA (International Standard on Auditing) représente la référence internationale en matière d’Audit. Élaborées par le conseil international des normes d’Audit et d’assurances (IAASB), qui est un organisme indépendant de la fédération international d’experts comptable (IFAC).

* International Federation of Accountants (IFAC) :

Créée le 7 octobre 1977, l’International Fédération of Accountants est l’organisation mondiale de la profession comptable, experts comptables et commissaires aux comptes. L’IFAC regroupe aujourd’hui 163 organisations professionnelles représentant 119 pays[[20]](#footnote-20).

Mais les normes d’audit en tant que telles sont élaborées par l’IAASB et prennent les dénominations d’ISA (International Standards on Auditing) et d’IAPS (International Auditing Practice Statements). Les normes ISA regroupent les principes de base et les procédures essentielles alors que les IAPS décrivent les procédures dures pour les auditeurs dans leur application des normes ISA.

En Algérie, un changement est apparu en 2016 concernant les normes d’Audites[[21]](#footnote-21):

La Décision de Monsieur le Ministre des Finances n° 002 du 04 Février 2016, donne naissance aux premières Normes Algériennes d’Audit issues du référentiel international d’audit (ISA), élaboré par *l’International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) de l’*International Fédération of Accountants* (IFAC). Il s’agit des normes suivantes :

* La norme NAA210 qui traite les « Accord sur les termes des missions d’audit » et qui fait partie des 8 normes couvrant les « **Principes généraux et responsabilités »**
* La norme NAA505 concernant les « Confirmation externes »,
* La norme NAA560 qui a pour objet les « Evènements postérieurs à la clôture »
* La norme NAA580 sur les « Déclarations écrites », et qui font partie des 11 normes couvrant les « **Eléments probants** ».

Dans ce premier bouquet de normes, l’équivalent de la norme ISA200 qui traite des obligations générales de l’auditeur indépendant lors de la conduite d’un audit d’états financiers et qui fixe les objectifs généraux que poursuit l’auditeur indépendant, et décrit la nature et l’étendue d’un audit destinées à permettre à l’auditeur indépendant d’atteindre ces objectifs.

## Le déroulement d’une mission d’Audit :

Après avoir appréhendé la notion d’audit légal, nous traiterons de la méthodologie dans laquelle le commissaire aux comptes ou l’Auditeur évaluent de manière exhaustive les états financiers et résument leurs opinions sur la base des informations traitées, et détecter les anomalies ou les risques inhérents.

La majorité des sociétés mondiales ont recours aux cabinets d’Audit. Ces cabinets sont spécialisés dans les différentes branches liées aux consultings et à l’Audit. Ils en existent plusieurs, mais seulement quatre cabinets dominent le marché de l’audit et du consulting au niveau mondial :

* Deloitte : affichant un CA de 50.2 milliards $ en 2021[[22]](#footnote-22).
* PwC : affichant un CA de 45.14 milliards $ en 2021[[23]](#footnote-23).
* EY : affichant un CA de **39,95** milliards $ en 2021[[24]](#footnote-24).
* KPMG : affichant un CA de 32.13 milliards $ en 2021[[25]](#footnote-25).

Ces cabinets se sont formés pour donner suite à différentes fusions et acquisitions d’autres cabinets. Aujourd’hui, ces cabinets sont appelés les « BiG Four ». Bien que chaque cabinet ait adopté une méthodologie distincte, les bases d’une démarche d’audit reste les mêmes pour ces cabinets :

1. Prise de connaissance de l’entité ;
2. Evaluation du contrôle interne ;
3. L’examen des comptes financiers ;
4. Opinion et rapport final.

La familiarité permet à l'équipe d'audit de se familiariser avec l'environnement de l'entreprise afin de créer ou de compléter des dossiers persistants et lors d'une évaluation du contrôle interne, l'auditeur peut enquêter sur le processus de contrôle interne de l'entreprise et éliminer les risques.

Après avoir pris connaissance de l'environnement et des procédures internes de l'entreprise, l'auditeur peut analyser l'ensemble des états financiers de l'entreprise et le but de la mission d'audit est l’émission d’un rapport final détaillant les appréciations du commissaire aux comptes et ses opinions concernant son audit.

Nous pouvons notamment résumer ces étapes via le schéma suivant[[26]](#footnote-26) :

**Schéma N°01 : Le Schéma de déroulement d’une mission d’Audit**

Acceptation de la mission

Prise de connaissance Globale, lettre de mission…

Prise de connaissance de l’entité y compris de son contrôle interne ; évaluation des risques d’anomalies significatives ; puis plan de mission

Evaluation des risques et planification

Réponses à l’évaluation des risques d’anomalies significatives

Adaptation de la démarche générale

Appréciation du contrôle interne par des tests de procédures

Contrôles de substances : tests de détail et procédures analytiques

Travaux de fin de mission

Evénements postérieurs, lettre d’affirmation, revue de la documentation d’Audit…

Rapport sur les comptes, et séances de travail avec les dirigeants

Rapports et communications

Source : MIKOL (Alain), *Audit et Commissariat aux Comptes*, 12e Edition, Paris, P105

La certification des comptes via un commissaire aux comptes, se fait en justifiant leurs appréciations, que les comptes annuels sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l’exercice passé. En Algérie, selon l’article 23 de la loi n°10-01 du juin 2010, le commissaire aux comptes a pour mission :

* Certifier que les comptes annuels sont réguliers et sincères et qu’ils donnent une image fidèle des résultats des opérations de l’exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine des sociétés et des organismes.
* Vérifier la sincérité et la concordance avec les comptes annuels des informations données dans le rapport de gestion fourni par les dirigeants aux actionnaires, associés ou porteurs de parts.
* Donner un avis, sous forme de rapport spécial, sur les procédures de contrôle interne adoptées par le conseil d’administration, le directoire ou le gérant.
* Apprécier les conditions de conclusion des conventions entre l’entreprise contrôlée et les entreprises ou organismes qui lui sont affiliés ou avec les entreprises et organismes dans lesquels les administrateurs et dirigeants ont un intérêt direct ou indirect.
* Signaler, aux dirigeants et à l’assemblée générale ou à l’organe délibérant habilité, toute insuffisance de nature à compromettre la continuité d’exploitation de l’entreprise ou de l’organisme dont il a pu avoir connaissance.

### Les démarches d’une mission d’Audit :

#### Acceptation de la mission :

Tout auditeur doit vérifier avant d’accepter une mission qu’il aura les moyens de la réaliser dans des conditions satisfaisantes. Lors de la phase d’acceptation, le commissaire aux comptes doit pouvoir s’assurer qu’aucune sorte d’incompatibilité ne le freine au cours de la mission.

Il doit notamment s’assurer que la mission pourra être menée à terme, et cela dans cadre d’indépendance total. A l’aide son équipe, il devra être apte à formuler à la fin de la mission les opinions et appréciations de qualité. Pour cela, il devra impérativement se familiariser avec le secteur d’activité de l’entité, et de son environnement.

* Etablissement de la lettre de mission :

Après avoir établi le bien-fondé de la mission, et après avoir vérifié que la mission est en concordance avec les compétences des commissaires aux comptes, ce dernier émet une lettre de mission.

La lettre de mission représente le contrat entre l’entité auditée et l’organisme auditeur. Malgré l’aspect légal d’une mission d’Audit légal, il impératif de mettre par écrit les termes et modalités de la mission de commissariat aux comptes, dans le but de protéger les deux parties de tout litige ou incompréhension lié à la mission.

Au sein de cette lettre nous retrouvons[[27]](#footnote-27):

* Nature et étendue des interventions à mener ;
* La façon dont seront portées à la connaissance des organes dirigeants les conclusions issues des interventions ;
* Les dispositions relatives aux signataires, aux intervenants et au calendrier ;
* La nécessité de l’accès sans restriction à tout document comptable, pièces justificatives ou autre information demandée ;
* Le rappel des informations et documents qui doivent être communiqués ou mis à la disposition du commissaire aux comptes ;
* Le souhait de recevoir une confirmation écrite des déclarations faites par les dirigeants aux commissaires aux comptes ;
* Le budget d’honoraires et les conditions de facturation.
* Prise de connaissance de l’entité et de son environnement :

Avant de se lancer dans ses investigations sur le terrain ou dans les dossiers de l’entreprise, et pour être lui-même efficace, l’auditeur doit obtenir une connaissance suffisante de l’entreprise, de son projet, de ses résultats, de son contexte.

Afin de mener à terme un Audit de qualité, le CAC doit pouvoir appréhender la majorité des aspects englobant l’activité de l’entité, afin de déterminer les risques spécifiques auxquelles elle est exposée. Pour cela, il se focalisera sur trois principaux aspects[[28]](#footnote-28) :

* Secteur d’activité
* Nature de l’activité :

Les activités exercées par les entités soumises à l’audit financier peuvent présenter des profils très différents, par exemple :

* Activités de production ;
* Activités de négoce ;
* Prestations de services ;
	+ Activités immobilières ;
	+ Activités bancaires ;
	+ Activités d’assurances ;
	+ Activités associatives
* Marché et conditions économiques générales :

La connaissance de la nature du marché dans lequel l’entité évolue, ou prévoit d’évoluer, est fondamentale pour orienter les travaux de contrôle. De ce point de vue, l’auditeur a besoin d’une connaissance sectorielle du marché pour déterminer si celui-ci est globalement en développement, en récession, ou stable.

Il s’interroge également sur la place de l’entité auditée au sein de ce marché, sur son évolution récente par rapport à la concurrence, et enfin sur ses perspectives prévisibles (entité leader ou outsider sur un marché mature, start-up sur un nouveau marché, etc.).

Cette analyse fait principalement appel à des bases de données ou des études sectorielles permettant de prendre connaissance du marché global et de situer l’entité à l’intérieur de celui-ci.

* Environnement réglementaire :

Certaines activités font l’objet de réglementations très particulières faisant peser sur les intervenants du secteur des obligations spécifiques, par exemple en matière de référentiel comptable. Aces textes réglementaires spécifiques, s’ajoutent le cas échéant la réglementation et les recommandations issues des autorités de tutelle en charge de leur contrôle : ainsi en va-t-il par exemple des industries automobile, nucléaire, pharmaceutique, ou encore des établissements bancaires et des activités d’assurances qui connaissent des réglementations particulières.

Conformément à la NEP 250, le commissaire aux comptes prend connaissance de l’environnement réglementaire de l’entité, notamment du référentiel comptable applicable, et des moyens mis en œuvre par l’entité pour s’y conformer.

* Contraintes liées à l’environnement :

Le développement des textes liés à la protection de l’environnement conduit l’auditeur s’intéresser également aux risques environnementaux induits par l’activité de l’entité, leurs conséquences chiffrées pouvant être considérables.

Ainsi, la connaissance des obligations induites par le mode de production de l’entité auditée en matière de protection de l’environnement est-elle devenue indispensable dans de nombreux secteurs d’activité (par exemple dans les activités nucléaires, pharmaceutiques, chimiques).

* Caractéristique de l’entité :

Parmi les caractéristiques les plus étudiées, nous distinguons :

* Typologie de la clientèle.
* Taille de l’entité.
* Moyens de production.
* Situation financière de l’entité.
* Recours aux marchés financiers et nature de l’actionnariat.
* Situation sociale de l’entité.
* Exposition de l’entité au risque de blanchiment :

Le commissaire aux comptes doit, avant d’accepter un mandat, identifier son client et, le cas échéant, le bénéficiaire effectif de la relation d’affaires. Il recueille à cette occasion les informations relatives à l’objet et à la nature de cette relation et toute information Pertinente sur le client. Ces informations sont mises à jour tout au long du mandat.

* Organisation de la mission :

Après avoir récolté les éléments indispensables à la compréhension de l’entité et de son environnement, le commissaire aux comptes met en place les procédures d’Audit relatives à la mission, et l’approche que devra suivre ses collaborateurs. Afin de suivre la méthodologie propre à une mission d’Audit des comptes, le commissaire aux comptes défini un plan claire, lui permettant d’allouer les efforts de l’équipe d’audit à bon escient.

* Le plan de de mission :

Selon là de finition de la NEP 300 « le commissaire aux comptes élabore un plan de mission décrivant l’approche générale des travaux d’Audit »

Le plan de mission doit, en règle générale comporter les règlent suivantes[[29]](#footnote-29) :

* Présentation de l’entreprise :
	+ Activité, organisation, structure, secteur d’activité
	+ Modifications intervenues dans l’environnement de l’entreprise
* Contenu de la mission :
	+ Nature de la mission (certification des comptes individuels, des comptes consolidés, …)
	+ Co-intervenants, date de fin de mandat
* Évaluation des risques inhérents et du contrôle interne :
	+ Évaluation du risque lié à la situation économique et financière (marché de l’entreprise, produits de l’entreprise, climat social, …)
	+ Évaluation du risque lié à l’organisation générale (qualité du contrôle interne, compétence du personnel, organisation comptable, méthodes et règles comptables, …)
	+ Évaluation du risque lié à l’attitude de la direction (implication dans l’activité, respect des obligations sociales, prise en compte des textes légaux, …)
	+ Appréciation des risques liés au contrôle interne. Pour chaque cycle, (stocks et en-cours, clients ventes, …), appréciation globale du risque (faible, moyen, élevé) lié à la conception et au fonctionnement du contrôle interne
* Détermination du seuil de signification :

Le seuil de signification permet de fixer un niveau à partir duquel une anomalie significative puisse avoir une incidence sur les comptes annuels en affectant la sincérité, la régularité et l’image fidèle desdits comptes et, par conséquent, en induisant en erreur le lecteur des comptes.

Une fois que l'équipe d'audit a établi un plan à suivre, le commissaire aux comptes doit présenter un plan de travail. Ce plan établit le temps alloué à la mission et la diligence requise pour mener à bien le plan de mission. Ce plan a pour but[[30]](#footnote-30):

* Fixer le contenu des interventions ;
* Négocier les taches entre collaborateurs fixe le temps chacun d’entre eux
* Coordonner le planning de la mission et le plan de charge du cabinet ;
* De répartir les interventions dans le temps de manière à respecter les délais.
* Déterminer les risques d’Audit :

Afin d'effectuer ses travaux d'audit et d'apporter une image fidèle de la situation comptable d'une entreprise, le commissaire aux comptes recense les risques pouvant menacer l'activité de l'entreprise. Cependant, les risques qui peuvent ne pas être répertoriés dans le CAC sont appelés « risques d'audit ». Le risque d'audit est le risque d'exprimer une opinion différente que si CAC avait identifié une anomalie significative dans les états financiers.

Pour bien comprendre le risque d’audit, nous distinguons[[31]](#footnote-31):

* Le risque d’anomalies significatives dans les comptes :

Il est propre à l’entité ; il existe indépendamment de l’audit des comptes. Il se subdivise en risque inhérent et risque lié au contrôle. Le risque inhérent correspond à la possibilité, sans tenir compte du contrôle interne éventuel, de l’existence d’une anomalie significative dans les comptes.

* Le risque inhérent est donc le risque général de l’entité qui doit tenir compte des particularités de l’entreprise révisée. Ainsi, pour évaluer ce risque, le commissaire aux comptes évaluera divers facteurs.
* Le risque lié au contrôle est le risque qu'une anomalie significative ne soit ni prévenue, ni détectée par le contrôle interne de l’entité et donc non corrigée en temps voulu.
* Le risque de non-détection :

Il est propre à la mission d’audit et correspond au risque que le commissaire aux comptes ne parvienne pas à détecter une anomalie significative.

* Evaluation du contrôle interne :

L’évaluation du contrôle interne reste l’une des étapes les plus importantes lors d’un Audit légal. Cette étape consiste à appréhender les procédures et le système de contrôle effectuée par l’entité, et cela jusqu’à la phase de comptabilisation.

Ainsi, l’Auditeur sera en mesure de déterminer si les procédures de contrôle interne sont respectées, et de répertorier les risques liés à la comptabilisation des opérations. Pour cela, l’équipe d’Audit doit suivre un procédé assez spécifique. Ces procédés vont leur permettre d’évaluer le contrôle interne de façon exhaustive.

#### Définition du contrôle interne :

« Le contrôle interne désigne l'ensemble du dispositif de contrôle mis en place au sein d'une organisation dans le but de s'assurer de la bonne application des réglementations, des procédures comptables et financières.

Le contrôle interne est un outil permanent mis en place pour s'assurer que les activités sont correctement gérées à tous les niveaux afin que les responsables de l'organisation puissent atteindre leurs objectifs »[[32]](#footnote-32).

Les objectifs du contrôle interne en matière comptable se résument comme suite :

* L’exhaustivité
* La réalité
* L’exactitude
* L’évaluation
* La comptabilisation
* La séparation des fonctions
* La protection des actifs
* La maitrise des couts

Au cours d’une évaluation du contrôle interne, le commissaire aux comptes ainsi que son équipe suivent les étapes suivantes[[33]](#footnote-33) :

* L’identification des risques liés à l’entité et à son environnement (ISA/NEP 315) :

L’auditeur doit comprendre et évaluer le système de contrôle interne de l’entreprise. Son objectif n’est pas de s’assurer de la conformité de la globalité du système de contrôle interne, mais d’identifier les points de faiblesse ou de défaillance qui pourraient avoir une incidence sur la qualité de l’enregistrement et de la présentation des transactions comptables.

* Description des procédures du contrôle interne :

Les procédures de contrôle interne diffèrent selon le secteur d’activité de l’entreprise et selon sa structure organisationnelle. L’auditeur doit observer les procédures en place, leur mode de fonctionnement, les liens qui existent entre elles, leur formalisation. Pour son observation, il s’appuie également sur les entretiens avec les employés de l’entreprise qui lui décrivent les tâches et les contrôles qu’ils effectuent et qui lui expliquent le rôle des procédures spécifiques.

À partir de ses observations et des entretiens, l’auditeur formalise sa perception du traitement des transactions et des procédures de contrôle mises en place. Cette formalisation peut se faire sous forme narrative, mais il est préférable de l’accompagner d’organigrammes, c’est-à-dire de schémas retraçant les différents flux de transaction et les contrôles effectués.

Pour l’audit des états comptables et financiers, l’auditeur doit privilégier la description des systèmes transactionnels liés aux enregistrements comptables. Il doit également respecter les règles suivantes :

* Mentionner toutes les procédures séquentiellement, c’est-à-dire au fur et à mesure de leur déroulement ;
* Indiquer toutes les copies de document et leurs utilisations si elles offrent un intérêt ;
* Mentionner les procédures de maintenance de fichiers ou d’édition de rapports
* Montrer les flux d’information entre les différents services de l’entreprise ;
* Indiquer le titre, la position, et si possible le nom de la personne effectuant la procédure.

Une fois ce travail effectué, l’auditeur doit confronter sa vision du système de traitement des transactions avec la réalité de l’entreprise. L’auditeur doit réitérer ses observations et vérifier auprès des employés qu’il a pris en compte toutes les transactions significatives et qu’il les a correctement décrites.

* Vérification de l’adéquation des procédures aux objectifs à atteindre :

Une fois les procédures de contrôle interne décrites, l’auditeur doit s’assurer que ces procédures permettent d’atteindre les objectifs de contrôle. L’utilisation de questionnaires de contrôle interne facilite l’identification des forces et des faiblesses du contrôle interne. Il s’agit de questionnaires qui recensent, pour chaque objectif de contrôle interne, les questions relatives aux différents moyens d’atteindre l’objectif. Chaque question porte sur l’existence d’une procédure de contrôle et la réponse apportée peut être « OUI / NON / NA (non applicable) ».

Dans le premier cas (réponse OUI), il s’agit d’une force pour l’entreprise, Car il existe une procédure de contrôle interne permettant d’atteindre l’objectif de contrôle identifié précédemment.

Dans le second cas (réponse NON), il s’agit d’une faiblesse pour l’entreprise. Cependant, cette faiblesse peut être compensée par l’existence d’une procédure supplétive. Dans le troisième cas (réponse NA), la procédure n’a pas de raison de s’appliquer à l’entreprise, car secteur d’activité ou sa structure organisationnelle ne s’y prêtent pas. Afin d’éviter l’accumulation de réponses « NA », il est nécessaire de prévoir différents types de questionnaires de contrôle interne selon le secteur d’activité ou la taille de l’entreprise.

Une fois rempli le questionnaire de contrôle interne, l’auditeur peut apprécier si les procédures de contrôle interne permettent d’atteindre chacun des objectifs de contrôle interne.

Si un objectif ne peut pas être atteint, en raison de l’absence de procédures adaptées, cela signifie pour l’auditeur que le risque d’erreur ou de fraude est beaucoup plus élevé et qu’il sera nécessaire d’effectuer des contrôles approfondis sur les transactions. À l’inverse, si les procédures de contrôle permettent d’atteindre un objectif de contrôle interne, l’auditeur doit vérifier que les procédures sont réellement et correctement appliquées.

* Tests de l’application et de l’efficacité des procédures :

L’auditeur doit s’assurer que les forces relevées dans l’analyse du système de contrôle interne sont permanentes et que les contrôles prévus sont effectivement et correctement appliqués.

L’auditeur va réaliser des tests de conformité sur l’application des procédures de contrôle interne constituant une force pour l’entreprise. Ces tests de conformité vont vérifier la permanence des procédures. Les tests sont réalisés sur les différentes périodes de l’année sans être particulièrement concentrés sur la période de clôture.

Le contrôle interne comptable et financier doit être pratiqué tout au long de l’année et non seulement à la date d’arrêté des comptes. Les tests de conformité comprennent l’examen de l’application des contrôles et la simulation de tout ou partie de la tâche effectuée par les employés de l’entreprise cliente. L’examen de l’application des contrôles nécessite la matérialisation de ces contrôles. Elle porte sur la présence de visas, d’états de rapprochement...

Le niveau du test de conformité est conditionné par la fréquence de réalisation du contrôle. Il dépend également des éléments suivants :

* Le risque qu’une erreur ne soit pas détectée. Ce risque est moindre s’il existe un second contrôle portant sur la réalisation du premier contrôle
* Le degré selon lequel d’autres tests d’audit garantissent l’application correcte du contrôle ;
* La fréquence de non-application du contrôle et l’impact des erreurs éventuelles. Selon le degré d’avancement auquel se produit une erreur, l’impact sur le produit en sera plus ou moins important. Une erreur se produisant au départ a plus de chance d’être détectée.

Les tests de conformité permettent de valider ou d’infirmer les forces relevées dans la description des procédures de contrôle interne.

L’auditeur pourra s’appuyer sur les procédures concourant à l’obtention d’un objectif de contrôle quand les tests de conformité auront révélé que ces procédures sont correctement et régulièrement appliquées.

 À l’inverse, si les tests de conformité sont défavorables, l’auditeur ne pourra pas s’appuyer sur les procédures de contrôle interne et il devra exercer un contrôle approfondi des éléments comptables.

#### Le caractère probant des éléments collectés :

Lors de cette étape, nous allons appréhender le caractère technique utilisés afin d’évaluer les l’état des comptes de l’entité. Pour cela, nous distinguons les étapes suivantes[[34]](#footnote-34):

* Les assertions d’Audit :

Les étapes d'orientation et de planification des missions et les évaluations du contrôle interne doivent avoir permis d'identifier les risques pouvant affecter les états financiers. Par conséquent, nous discuterons des méthodologies d'audit basées sur l'approche des risques.

Lors d’un Audit légal, le commissaire aux comptes se doit de constituer une méthodologie d’évaluation efficace, et adaptée à l’entité auditée. Et cela afin de formuler une opinion sur les comptes de l’entité. Cette opinion se fera en répondant aux assertions d’audit.

La définition qu’attribue la NEP 5OO (Normes d’Exercice Professionnel) concernant aux assertions d’Audit se résume comme étant : « des critères dont la réalisation conditionne la régularité, la sincérité et l’image fidèle des comptes ».

Nous distinguons 3 catégories d’assertions[[35]](#footnote-35) :

* Assertions concernant les opérations survenues au cours de la période :
* Réalité : les opérations enregistrées se sont produites et se rapportent à l’entité.
* Exhaustivité : toutes les opérations sont enregistrées.
* Mesure : les opérations sont enregistrées pour leur bon montant.
* Séparation des exercices : les opérations sont enregistrées dans la bonne période.
* Classification : les opérations sont enregistrées dans les comptes adéquats.
* Assertions concernant les soldes des comptes en fin de période :
* Existence : les actifs ou passifs existent.
* Droits et obligations : l’entité détient et contrôle les droits sur les actifs et les dettes correspondent aux obligations de l’entité.
* Exhaustivité : tous les actifs et passifs qui auraient dû être enregistrées l’ont bien été.
* Évaluation et imputation : les actifs et passifs sont inscrits pour leur bon montant et tous les ajustements résultant de leur évaluation ou imputation sont correctement enregistrés.
* Assertions concernant la présentation des comptes et les informations fournies dans l’annexe :
* Réalité, droits et obligations : l’ensemble des opérations se sont produites et se rapportent à l’entité.
* Exhaustivité : toutes les informations relatives à l’annexe des comptes ont été fournies.
* Présentation et intelligibilité : l’information financière est correctement et clairement décrite et présentée.

Mesure et évaluation : les informations sont données fidèlement et pour leurs bons montants.

* La collecte des éléments :

Après avoir collecté les éléments qui permettent aux CAC de formuler une opinion sur l’état des comptes, il est à présent question de définir les techniques utilisées à la collecte de ces éléments, et de définir leur caractère probant.

La collecte des éléments probants est effectuée tout au long de la mission de commissariat aux comptes et est destinée à obtenir un nombre suffisant d’éléments permettant d’exprimer une opinion sur les comptes.

L’obtention des éléments probants doit permettre d’obtenir une réponse pour chacune des assertions. Si le commissaire aux comptes n’est pas en mesure d’obtenir des éléments probants suffisants, il en tire les conséquences dans son rapport général en exprimant une opinion avec réserve ou une impossibilité d’émettre une opinion.

Lors de cette étape, nous distinguons les techniques de collecte suivante :

* L’inspection : il s’agit d’examiner des livres comptables, des documents ou des actifs physiques.
* L’observation physique : examen d’un processus ou de la façon dont une procédure est appliquée par d’autres personnes.
* Les demandes d’informations ou d’explications : les demandes d’informations ou d’explications sont faites auprès de personnes compétentes appartenant ou non à l’entité.
* Les demandes de confirmations : les demandes de confirmations visent à s’assurer auprès des tiers de l’exactitude des éléments contenus dans les comptes.
* Les procédures analytiques : ces procédures consistent à effectuer des comparaisons entre des données chiffrées issues des comptes annuels ou sectorielles et à en analyser les conclusions.
* La vérification d’un calcul
* La réexécution de contrôles : qui porte sur les contrôles réalisés à l’origine par l’entité.

Ces techniques peuvent être utilisées seules ou en combinaison à tous les stades de l’audit des comptes

* L’appréciation des estimations comptables :

Certains éléments contenus dans les comptes annuels ne peuvent pas être évalués de façon précise. Par exemple, il est difficile d’évaluer le montant d’une provision pour risque liée à un procès en cours lorsque l’issue du procès est incertaine.

En application de la NEP 540, « le commissaire aux comptes conçoit et met en œuvre les procédures d’audit lui permettant de collecter des éléments suffisants et appropriés pour conclure sur le caractère raisonnable des estimations comptables retenues par la direction (..)»

Pour pouvoir apprécier une estimation comptable, le commissaire aux comptes suit une ou plusieurs des approches suivantes :

* Prise de connaissance et test de la procédure **suivie** par la direction pour procéder à l’estimation. Le commissaire aux comptes devra notamment porter une appréciation sur la pertinence, l’exactitude et l’exhaustivité des données utilisées pour réaliser l’estimation. Il devra également s’assurer que les estimations comptables significatives auront été revues et approuvées par la direction ;
* Utilisation d’une estimation indépendante pour la comparer avec celle de la direction ;
* Examen des événements postérieurs à la clôture afin de déterminer si des événements survenus après la clôture viennent ou non corroborer l’estimation faite.
* L’examen des opérations avec les parties liées :

Le commissaire aux comptes doit réunir des éléments probants suffisants et appropriés des parties liées identifiées par la direction et sur l’information donnée en annexe. Il doit également apprécier l’effet sur les comptes des opérations significatives réalisées avec les parties liées. On entend par « parties liées » deux entités dont l’une d’entre elles peut contrôler l’autre ou exercer sur celle-ci une influence notable lors de la prise de décisions financières ou de gestion.

Le commissaire aux comptes doit mettre en œuvre des diligences visant à s’assurer :

* Que toutes les parties liées ont été identifiées.
* Que les informations contenues dans l’annexe relativement aux parties liées sont complètes et correctes.
* Que les opérations effectuées avec les parties liées aient été correctement enregistrées et qu’une information pertinente est donnée dans l’annexe.

#### L’émission du rapport final d’Audit :

Commissaire aux comptes doit être en mesure d'apprécier la pertinence des travaux effectués tout au long de la mission et ce dans l'ensemble de l'équipe. Les résultats des différentes méthodes et techniques mises en œuvre peuvent être résumés dans le rapport final. Également connu sous le nom de "rapport CAC".

A présent le commissaire aux comptes finalise la mission d’audit en présentant le rapport d’Audit, Ce rapport contient [[36]](#footnote-36):

L’introduction du rapport général indique la nature de la mission et la date de nomination du commissaire aux comptes et mentionne l’organe qui a arrêté les comptes et sur lesquels il doit prononcer une opinion.

* Opinion sur les comptes annuels :

Dans cette première partie, le commissaire aux comptes mentionne en premier lieu les objectifs et la nature d’une mission d’audit en précisant qu’il a effectué ses travaux conformément aux normes professionnelles applicables localement et qu’ils constituent une base raisonnable à l’expression de son opinion sur les comptes annuels. En second lieu, le commissaire aux comptes donne son opinion sur les comptes annuels qui peut être :

* Une certification sans réserve :

Opinion émise lorsque l’audit des comptes mené par le commissaire aux comptes lui a permis d’obtenir l’assurance élevée, mais non absolue du fait des limites de l’audit, que les comptes pris dans leur ensemble ne comportent pas d’anomalies significatives. On parlera par convention « d’assurance raisonnable » et non d’assurance absolue.

* Une certification avec réserves :

Cette situation peut avoir deux origines :

* Pour limitation(s) lorsque le commissaire aux comptes n’a pas pu mettre en œuvre toutes les procédures d’audit nécessaires ;
* Pour désaccord(s) lorsqu’il a identifié au cours de son audit des comptes des anomalies significatives et que celles-ci n’ont pas été corrigées.

Le commissaire aux comptes formule une certification avec réserve :

* Lorsque les incidences sur les comptes sont clairement circonscrites ;
* Et lorsque la formulation d’une réserve est suffisante pour permettre à l’utilisateur des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause.

Il en ressort donc le schéma suivant :

**Schéma N°02 :** **la certification avec réserve**

Réserve(s)

Pour limitation Pour désaccord

**Source : LEJEUNE (G), EMMERICH (J), *Audit et Commissariat aux comptes*, Gualino**

**Editeur, Paris, 2007, P150**

* Un refus de certification :

Le refus de certification trouve les mêmes origines qu’une certification avec réserve (limitation ou désaccord) mais :

* Soit les incidences sur les comptes annuels des anomalies significatives ne peuvent être clairement circonscrites ;
* Soit la formulation d’une réserve n’est pas suffisante pour permettre à l’utilisateur des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause.

Un refus de certification pour incertitudes peut également intervenir lorsque le commissaire aux comptes est dans l’impossibilité d’exprimer une opinion en raison de multiples incertitudes dont les incidences sur les comptes ne peuvent être clairement circonscrites.

Il en ressort donc le schéma suivant :

**Schéma N°03 : le refus de certification**

Refus de certification

Pour limitation Pour désaccord Pour incertitude

**Source : LEJEUNE (G), EMMERICH (J), *Audit et Commissariat aux comptes*, Gualino**

**Editeur, Paris, 2007, P151**

* Deuxième partie : « justification des appréciations » :

La justification des appréciations est destinée à motiver l’opinion émise. Elle doit permettre au destinataire du rapport de mieux comprendre les raisons pour lesquelles le commissaire aux comptes a émis son opinion sur les comptes. Les appréciations de nature à faire l’objet d’une justification se rapportent généralement à des éléments déterminants pour la compréhension des comptes.

* Troisième partie : « vérifications et informations spécifiques » :

Cette partie du rapport général présente les points suivants :

* Les conclusions issues de certaines vérifications spécifiques qui sont sous forme d’observation, ou au contraire d’absence d’observation formulée sur la sincérité et la concordance avec les comptes annuels des Informations données dans le rapport de gestion et dans les documents adressés aux associés, actionnaires ou adhérents.
* Les informations que la loi, le cas échéant, fait obligation au commissaire aux comptes de signaler. Notamment, les prises de participation et les prises de contrôle intervenues au cours de l’exercice ou l’autocontrôle. Le rapport général est daté de la fin des travaux de contrôle qui ne peut pas être antérieure à celle de l’arrêté des comptes annuels par les organes compétents. La date ne peut non plus être inférieure au délai de quinze jours avant la date de la réunion de l’assemblée générale pour permettre l’information de ses membres.

**Conclusion :**

Dans ce chapitre, nous avons pu comprendre les aspects généraux de l'audit, ses détails et son histoire. En particulier, on a démontré son importance pour aider les entreprises à présenter leurs états financiers d’une manière fidèle.

Ensuite, on a défini les aspects légaux de l'audit. Cela nous a donné une compréhension particulièrement familière de la pratique de l'auditeur lors de la mission d'audit.

À travers ce chapitre nous avons pu constater que l’'audit est un processus complexe et très systématique et méthodologique. Cela nous donne une évaluation objective de l'état des processus internes de notre entreprise et nous permet de commenter les aspects globaux des états financiers de votre entreprise.

Pour conclure, L'objet de l’audit est caractérisé par la préparation du rapport final. Ce rapport résume les différentes tâches effectuées par l'auditeur et ainsi présenter aux dirigeantes les anomalies détectées lors de ces travaux.

|  |
| --- |
| **Chapitre 2****Méthodologie d’audit du cycle « Achat – Fournisseur »** |

Chapitre 2: Méthodologie d’audit du cycle « Achat –Fournisseur »

Pendant des années, les services d'achat dans les entreprises ont utilisé des systèmes de mesure pour évaluer les performances, développer des stratégies et évaluer les employés. La direction générale s’attend à ce que l’achat lui procure un avantage concurrentiel durable pour l'entreprise. Cette situation met en évidence le besoin de mesures fiables qui tiennent compte de la contribution de l'approvisionnement à la création de valeur.

La fonction d'achat peut, en raison de ses insuffisances, être la source de dysfonctionnements graves qui perturbent la plupart des autres fonctions de l'entreprise car le principal objectif d'un audit d'achat est de mesurer la performance des achats et ainsi contribuer de façon significative à la création de valeurs.

Section 1 : Généralités

La fonction Achats est au cœur de la stratégie globale de l'entreprise.

« Les acheteurs ont pour mission de garantir la meilleure adéquation entre la demande des prescripteurs et l'offre des fournisseurs, dans le cadre d'une dynamique partenariale interne et externe, du respect de l'éthique des achats de l'entreprise et de processus d’achat structurés. Générateur de valeur ajoutée et de performance, ils ont un rôle moteur et fédérateur dans la politique de réduction des coûts, d'optimisation des gains et d'orientation qualitative de l'entreprise »[[37]](#footnote-37).

## 1.1 La fonction achats :

On peut définir la fonction d’achat comme suit :

« La fonction achat est l’un des liens les plus importants entre une organisation et son environnement. La prise de conscience progressive des entreprises concernant l’importance des achats comme levier de performance a conduit à une progression de la fonction achats, qui, selon une étude réalisée par l’observatoire des achats en 2005, tout en étendant sa contribution opérationnelle à des domaines d’achats plus techniques, renforce sa position dans la stratégie de l’entreprise, en s’impliquant dans le développement produit, la pénétration de nouveaux marchés ou les synergies post-acquisition »[[38]](#footnote-38).

La fonction d’achat a confronté des nombreux défis, qui ont été pour certains renforcés par la crise sanitaire. En plus des effets de la mondialisation qui se redessine de manière complexe, la relocalisation partielle de la production est à l’étude dans certaines industries ou services, au moment au les attentes concernant une production plus responsable et plus durable se renforcent. En parallèle, les nouvelles formes de travail et le distancie, portés par une économie toujours plus numérique, modifient en profondeur le rapport au travail et réinventent les modes de management. La fonction Achats, à la croisée d’enjeux financiers, commerciaux et stratégiques pour l’entreprise, a su s’adapter aux changements au fil des ans pour gagner en importance, D’abord en se concentrant sur un rôle de maîtrise des risques et en sécurisant les approvisionnements et la compétitivité des entreprises, puis en se focalisant sur un rôle plus stratégique, concentrant ses efforts sur l’accompagnement des entreprises dans l’intensification de leurs échanges internationaux et leur implication plus en amont sur la chaîne de valeur. Au cours de la dernière décennie, elle s’est illustrée dans la mise en œuvre d’une stratégie de recentrage sur le cœur de métier des organisations[[39]](#footnote-39).

« L’émergence de nouvelles incertitudes liées au contexte macroéconomique a aujourd’hui un impact non négligeable sur les pratiques d’achats et d’approvisionnement des entreprises.

La fonction achats, par son positionnement et la nature de ses missions, est directement engagée dans un processus transactionnel continu avec des tiers externes à l’entreprise (principalement, les fournisseurs). De plus, représentant selon les secteurs de 20 % à 80 % du total des coûts variables d’une entreprise, les achats exposent cette dernière à des aléas de toutes natures qui impactent directement les marges opérationnelles, La conjonction de phénomènes de fond sur le plan économique, apparus durant les 20 dernières années, a profondément modifié, et continue de modifier les relations Interentreprises, aussi bien sur les plans commerciaux, technologiques, financiers ou tout simplement relationnels »[[40]](#footnote-40).

### 1.1.1 L’objectif de la fontion d’achat[[41]](#footnote-41) :

La fonction achats assure un avantage concurrentiel à l’entreprise par la sélection et la mise en œuvre de relations durables avec les fournisseurs les plus compétitifs du marché. Dans les entreprises, les stratégies achats conduisent à la mise en œuvre de partenariats avec les fournisseurs les plus innovants qui participent ainsi au développement de son offre produit et/ou service.

L’enjeu pour l’entreprise est d’obtenir les meilleures conditions économiques lui permettant d’acquérir sur un marché aujourd’hui mondial, les biens, les produits et les services nécessaires à son activité dans le respect d’objectifs de prix, de qualité et de délais préalablement fixés.

#### 1.1.1.1 La fonction achats : une fonction support

La fonction achats tout comme la fonction finance ou la fonction ressources humaines est ce que l’on appelle une fonction support vis-à-vis des autres métiers de l’entreprise. Son rôle consiste en particulier à créer les bonnes conditions d’une relation client-fournisseur avec ses clients internes. On dira ainsi que la fonction achats est au service des différents métiers : les acheteurs de production avec la direction industrielle, les acheteurs de produits et services informatiques avec la direction informatique, les acheteurs du domaine média et hors média avec la direction de la communication et du marketing, etc.

Les achats sont ainsi définis comme une fonction support qui interagit avec l'ensemble des autres fonctions de l'entreprise et plus particulièrement avec la production, la logistique, et la recherche et développement. Cette définition prend davantage en compte la place de la fonction achats dans l'organisation de l'entreprise et son rôle transversal.

#### 1.1.1.2 La fonction achats : une fonction transversale

Comme toute fonction support, la fonction achats a comme caractéristique d’être généralement organisée selon un mode dit transversal. Ainsi dans une organisation multisite, il pourra être judicieux de répartir et mutualiser les ressources achats en fonction des activités, des tâches et de la nature des familles d’achats : un acheteur énergie et fluides pourra ainsi négocier pour l’ensemble des sites d’une entreprise.

## 1.2 Le cycle achat fournisseur[[42]](#footnote-42) :

Tout achat devrait être géré par des collaborateurs placés sous l’autorité du responsable des achats, partageant les mêmes pratiques communes et approches d’achat par l’intermédiaire d’acheteurs professionnels travaillant au quotidien pour plusieurs départements.

Un service ou département d’achats, selon la taille de la société, doit être capable de promouvoir les pratiques d’achat et de se focaliser sur la qualité des fournisseurs, le référencement, la négociation et l’optimisation du prix.

Une personne spécifique intervenant comme acheteur, différente des demandeurs minimise le risque de collusion.

Les responsables achats ou collaborateurs chargés des achats devraient analyser au moins une fois par an les dépenses de la société et déterminer leur niveau de couverture par le département achats.

Le ratio de couverture doit être élargi à toute sorte d’achat négociable.

L’extension du ratio de couverture pourrait être fixée comme objectif à atteindre pour les responsables achats ou collaborateurs chargés des achats.

• la société a-t-elle défini des objectifs quantifiables pour le service achats ou les collaborateurs chargés des achats ?

• ces objectifs sont-ils réalistes ?

• les responsables achats ou les collaborateurs chargés des achats sont-ils motivés avec des bonus sur des objectifs à atteindre ?

Le département achats et ses collaborateurs doivent avoir des outils de mesures afin d’évaluer leurs réalisations dans la société et notamment :

• évolution dans le temps de l’index de prix unitaire pour des éléments clés sélectionnés,

• évolution du ratio de couverture,

• chiffre d’affaires des fournisseurs.

Les achats stockés devraient être effectués en collaboration avec les Départements Planning, Production et Ventes afin d’intégrer les prévisions de ventes, la charge de production et le délai de livraison (délais fournisseur et/ou production) et se rapporter également aux problématiques de gestion d’inventaire.

Les utilisateurs doivent travailler en concertation étroite avec les acheteurs pour pouvoir obtenir des éléments tangibles dans le but de faire des appels d’offres et pouvoir négocier avec des fournisseurs.

Des projets trop vastes et non focalisés en matière de définition des besoins doivent être évités.

Les acheteurs doivent participer aussi en amont que possible à la rationalisation lors de la définition des besoins avec les utilisateurs/demandeurs.

Les acheteurs ou collaborateurs responsables des achats doivent participer en amont du processus, accompagnant les utilisateurs tout au long du processus dès la définition des besoins jusqu’au règlement des achats. Une approche en binôme doit être favorisée lors de la négociation avec le fournisseur, avec des échanges réguliers permettant d’optimiser l’achat et de l’effectuer au meilleur prix possible.

Les acheteurs ou collaborateurs responsables des achats doivent suivre aussi la livraison (spécialement quand il s’agit des services) afin de contrôler la qualité des achats tout au long du processus et de prendre, si nécessaire, des mesures correctrices vis-à-vis des fournisseurs.

### 1.2.1 Service Demande d’achat :

Une demande d’achat doit être systématiquement émise, détaillant la justification des besoins et les spécifications. La demande d’achats doit être dûment autorisée par des collaborateurs ayant la délégation appropriée pour engager les dépenses.

Les délégations pour engager des dépenses devraient être établies avec des seuils financiers demandant une autorisation hiérarchique supérieure pour la validation des dépenses selon le montant et le délai entre la date d’autorisation et la date de réquisition souhaitée doit être suffisant pour permettre au Service Achats d’avoir une approche d’optimisation des achats.

En cas d’achat d’éléments stockés avec des fournisseurs préalablement retenus (short-List), un temps minimum doit être défini lors de la prise en compte de la demande d’achats.

Une procédure de demande d’achats doit mentionner les responsables Achats à consulter systématiquement afin de considérer s’il est nécessaire d’engager un processus d’appel d’offres.

### 1.2.2 Service Commande d’achat :

La commande d’achats est un engagement vis-à-vis des tiers ; il existe un risque de collusion avec des fournisseurs si les demandeurs/utilisateurs négocient directement avec les fournisseurs.

Les acheteurs doivent intégrer tous les paramètres lors de la sélection des fournisseurs (conditions commerciales, délais de livraison, critères de qualité, etc.) et pas uniquement les prix (…) établir un suivi régulier des fournisseurs en incluant des comptes rendus des réunions annuelles avec les principaux fournisseurs et les conclusions de la réunion et prendre en considération la dépendance du fournisseur vis-à-vis de la société et le potentiel de croissance à long terme des fournisseurs. Des fournisseurs alternatifs doivent être recherchés (au moins trois pour des catégories de biens / services stratégiques).

Le Département Achats ou les collaborateurs participant aux achats doivent s’occuper de la gestion des réclamations et de l’analyse des causes des défauts et erreurs des fournisseurs. ils participant aux achats doivent tracer les réclamations afin de permettre d’obtenir des preuves lorsqu’il s’agit de réévaluations périodiques des fournisseurs défaillants.

Les fournisseurs doivent être informés de la liste de personnes dûment autorisées à engager la société. Des accords cadre en place doivent mentionner clairement la liste de personnes dûment autorisées à engager des dépenses au nom de la société, (…) afin d’éviter les litiges avec des fournisseurs, les bons de commandes qui leur sont transmis devraient mentionner les termes et les conditions commerciales tels que préalablement négociés.

Les bons de commande doivent être centralisés et archivés par le service d’Achats. L’archivage centralisé favorise les meilleures pratiques telles que l’optimisation de la démarche d’achats.

### 1.2.3 Service Réception :

Pour les achats stockés, la réconciliation des biens reçus doit être réalisée avec une écriture des stocks de la quantité réellement reçue par rapprochement avec le bon de commande. Pour les achats non stockés, un accusé de réception doit être obtenu des collaborateurs dûment autorisés, généralement les utilisateurs du produit et/ou du service, afin de valider l’accusé de réception.

Pour les achats stockés, la réception des biens devrait être effectuée par rapprochement avec le bon de commande lorsque l’écriture d’inventaire est passée. Pour les achats non stockés, l’accusé de réception doit mentionner systématiquement la référence (numéro) du bon de commande d’achat et spécifier la réception partielle lorsqu’elle a lieu (exemple dans le cas d’un grand projet identifié dans la commande d’achat).

Tout écart entre la livraison et le bon de commande doit être mentionné au Responsable Achats en relation avec les fournisseurs afin d’assurer un suivi performant et une prise d’action correctrice appropriée.

Toutes les factures fournisseurs doivent être envoyées au Service Comptable dès leur réception et dûment comptabilisés. Sur la base des informations concernant la réception des biens, le Service Comptable doit calculer et comptabiliser les provisions afin de respecter le principe de séparation d’exercices / principe du Cut-off (principe de séparation des exercices)

Un cachet avec la date de réception et la mention « facture originale » devrait être apposé sur chaque facture reçue.

### 1.2.4 Service Comptable

L’enregistrement comptable des dépenses doit être effectué systématiquement en utilisant des comptes de tiers afin d’assurer leur suivi et d’obtenir une vision globale des dépenses par fournisseur. Le paiement des factures devrait être effectué séparément par un autre service financier/administratif. Éviter dans la mesure du possible l’utilisation du compte « fournisseurs divers » afin de mieux tracer les opérations fournisseurs.

Seules les factures avec cachet « original » doivent être comptabilisées afin d’éviter des doublons d’enregistrement.

### 1.2.5 Service Trésorerie :

Les documents concernant la facture d’achat doivent être rapprochés après réception de la commande d’achats et de l’accusé de réception des biens par le Service Comptable. Ces contrôles doivent être formalisés afin de procéder au règlement des factures.

Le Service Comptable (Comptabilité Fournisseurs) devrait être le seul service chargé de contrôler et traiter le paiement des factures en s’appuyant sur les informations ci-dessus mentionnées. Le collaborateur chargé du contrôle et de l’approbation des factures devrait être clairement autorisé selon une délégation de pouvoir interne formalisée.

Afin de renforcer l’environnement de Contrôle Interne :

• une autorisation hiérarchique supérieure pour valider les dépenses devrait être considérée si le montant des factures dépasse un certain seuil à définir,

• l’approbation hiérarchique devrait suivre les délégations des pouvoirs internes formalisées préalablement établies.

Les écarts entre le bon de commande, le bon de livraison / accusé de réception et la facture doivent être transmis au Service Achats pour engager l’action correctrice appropriée (investiguer avec les utilisateurs/demandeurs et fournisseurs pour résoudre les écarts).

 Une fois le problème identifié, l’information et les instructions du Service Achats (avec autorisation additionnelle selon une procédure interne en fonction des cas) devraient être transmises au Service Comptable pour traitement administratif.

Le « bon à payer » doit être réalisé par le Service Comptable en s’appuyant sur les informations ci-dessus mentionnées et en suivant les actions correctrices dictées par le Service des Achats si nécessaire (en cas de litige/écart). Le « bon à payer » des factures est l’autorisation formalisée de procéder au règlement pour le Service Trésorerie. L’utilisation d’un compte auxiliaire fournisseurs par ancienneté peut être utile pour tracer les erreurs telles que des factures non réglées.

Les avances devraient être isolées en un compte tiers spécifique pour permettre leur suivi.

Des avances devraient être accordées seulement si c’est la pratique du marché pour le bien/service commandé et uniquement après autorisation formalisée d’un responsable financier. En cas de doute sur son remboursement une provision doit être passée. Toute écriture liée à une avance non récupérable doit être validée par un responsable financier. Lors de la réception de la facture définitive du fournisseur, le Service Comptable devrait contrôler et vérifier que les avances sont dûment déduites du montant global avant de demander au Service Trésorerie d’effectuer le règlement

## 1.3 Comptabilisation des achats

Lorsqu’une entreprise effectue un achat, elle reçoit une facture se doit une facture qui mentionne en général le montant que le client doit au fournisseur. Auparavant, elle a pu envoyer un bon de commande ou un bulletin de commande à son fournisseur, puis elle a reçu sa commande accompagnée d’un bon de livraison et un bon de réception mais seule la facture concrétise l’achat. En termes de légaux, il s’agit d’un acte de possession d’une propriété transférée ou d’une transaction physique et réelle.

Les comptes 60 (matières premières consommées, autres approvisionnements consommés, marchandises vendues), relatifs à des achats stockés consommés, fonctionnent différemment selon le système d’inventaire mis en place dans l’entité : inventaire intermittent ou inventaire permanent. Le fonctionnement de ces comptes a été précisé au niveau du fonctionnement des comptes de stocks (classe 3)[[43]](#footnote-43) :

* L’évaluation des stocks consommés est opérée au cout d’acquisition, les frais accessoires d’achat (transports, commissions, assurances, …) venant se rajouter au prix d’achat, net de rabais, remises et ristournes obtenus.
* Les achats d’études et autres prestations de service ainsi que les achats d’équipements et de travaux directement incorporés aux ouvrages, travaux ou produits fabriqués par l’entité sont enregistrés dans les comptes 60.
* Les achats non stockables (eau, énergie, ..) ou non stockés par l’entité tels que ceux afférents à des fournitures qui ne passent pas par un magasin, sont également enregistrés en compte 60 «  achats consommés ». Les éléments enregistrés en achats non stockables (compte 60) mais non consommés ‡ la culture de l’exercice sont inscrits en tant que charges constatées d'avance au débit du compte 48.

Les factures doivent être comptabilisées dès leur réception, après vérification de leurs conformités légales, tant sur la forme, que sur le contenu.

La saisie comptable s’effectue dans le journal des achats qu’il soit traditionnel ou informatique, Chaque écriture doit indiquer les éléments suivants[[44]](#footnote-44) :

* La date de la facture.
* Le numéro de pièce justificative.
* Le numéro du compte fournisseur mouvementé.
* L’identification du fournisseur.
* Le montant toutes taxes comprises (TTC).
* La TVA récupérable.

La saisie doit obéir à deux principes fondamentaux :

* Date d’enregistrement des dettes en comptabilité

L’enregistrement des achats s’effectue en général lors de l’exécution du contrat.

En principe, l’achat d’un bien ou d’un service est légalement réalisé dès lors que les parties s’accordent sur les conditions de la transaction et notamment sur les prix. L’acheteur devient responsable du prix et la dette ne devient certaine lorsque la facture est établie

* Montant à enregistrer

Les achats sont à comptabiliser en hors taxes, s’il s’agit d’un produit soumis à TVA déductible.

### 1.3.1 Comptabilisation du cycle achats-fournisseurs[[45]](#footnote-45) :

#### 1.3.1.1 Comptabilisation dans le cadre de l'inventaire intermittent :

* **Enregistrement des approvisionnements et marchandises consommées**
* **au cours de la période :**

Le compte 38 « achats stockés (1) est débité du montant des achats et des frais accessoires d'achat par le crédit d'un compte fournisseur ou d'un compte de trésorerie.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  |  |  |
| 38achats stockés  |   | 401 Frs |  | 512 Banque |  |  | 513 Caisse  |
| ● |  |   |   | ● |  |  | ● |  |  |  | ●  |  |
|  |
|  |

(1) comptes à subdiviser :

380 achats de marchandises

381 matières premières et fournitures stockées

382 autres approvisionnements stockés

* **en fin de période** :

A la clôture de la période, après avoir procédé à un inventaire extracomptable, il convient :

* De procéder à l’annulation des stocks existant en début de période

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  |  |  |
| 60A. Consommés |   | 30 M/ses |  | 31 M et F |  |  | 32 A. Appro  |
| ● |  |   |   | ● |  |  | ● |  |  |  | ●  |  |
|  |
|  |

* De solder les comptes 38 « achats stockés » par le débit des comptes 60 achats consommés

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 60Achats consommés |  | 38Achats stockés |  |  |
| ●  |  |  |  | ● |  |  |  |

* De constater les stocks de fin de période au débit des comptes de stocks (comptes 30, 31,32) le crédit des comptes 60 achats consommés.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 30 Stocks de M/ses |   | 31 MP |  | 32 Autres Appro |  |  | 60Achats consommés |
| ● |  |   | ●  |  |  | ● |  |  |  |  | ●  |  |
|  |
|  |

#### 1.3.1.2 Comptabilisation dans le cas de l'inventaire permanent :

La méthode de l'inventaire permanent permet un suivi comptable des stocks et favorise l'arrêté rapide des situations comptables périodiques. Elle permet également au niveau des produits finis d'établir une correspondance directe entre les coûts des stocks vendus et les revenus y afférents

* **Enregistrement des approvisionnements et marchandises consommées :**
* **au cours de la période** :
* les comptes 38 " achats stockés " sont débités du montant des achats et des frais accessoires d'achat par le crédit d'un compte de fournisseur ou d'un compte de trésorerie,

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 38 Achats Stockés |  | 401 Frs512 Banque531 Caisse |  |  |
| ●  |  |  |  | ● |  |  |  |

* Les comptes de stocks (30 Marchandises ; 31 MP et Fournitures : 32 Autres approvisionne par le débit des comptes 60 Achats consommés (600 Marchandises consommées 601 M Premières ; 602 Autres approvisionnements.
* Entrée en magasin des produits achetés :

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 30 - 31 - 32Stocks |  | 38 Achats stockés |  |  |
| ●  |  |  |  | ● |  |  |  |

 Bon d’entrée n°

* Sortie des produits du magasin au cout d’achat :

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 60 achats consommés  |  | 30 – 31- 32 Stocks |  |  |  |
| ●  |  |  |  | ● |  |  |  |  |

|  |
| --- |
|  Bon de sortie n° |

* **en fin de période :**

Après analyse, les écarts éventuels entre le stock physique évalué de façon extracomptable et le stock figurant au débit des comptes de stocks 30, 31, 32, 35 sont enregistrés afin de porter le montant de ces derniers à la valeur constatée dans l'inventaire physique, les écarts fiés et considérés comme normaux sont constatés en contrepartie des comptes 60 ou 72. Les autres écarts sont enregistrés aux comptes 657 ou 757.

* **Achats stockés et non stockés :**
* Achats stockés :

Ils concernent les achats de biens pour lesquels sont tenus des comptes de stock.

* Achats non stockés :

Ils concernent les achats de biens pour lesquels ne sont pas tenus de comptes de stock :

* Biens non stockables par nature eau, gaz, électricité,
* Biens stockables, mais dont la tenue de comptes de stock n'est pas souhaitable pour des raisons de simplification au niveau de l'inventaire physique et aussi parce que le coût de la gestion de ces stocks serait trop élevé par rapport à la
* **Les frais accessoires d'achats :**

Définition :

Ce sont des frais liés à l'opération d'achat : frais de transport, primes, d’assurance…

Enregistrement comptable :

Selon les conditions d'achats et l'organisation de la comptabilité, commissions et courtages, ... peut utiliser deux méthodes :

* 1er MÉTHOD :

Elle consiste à intégrer ces frais au prix d’achat, le compte Achats est alors tenu au coût d’achat, sachant que : Coût d'achat Prix d'achat + Frais d’achat.

Remarque : des inconvénients existent car cette méthode n'est pas toujours applicable, dans la mesure où certains frais peuvent être communs à l'achat de plusieurs biens ; la ventilation des frais par nature n'est pas assurée, d'où la nécessité la présenter dans le cadre de l’Annexe.

* 2e MÉTHODE :

Elle consiste à pratiquer une méthode d'analyse plus fine en utilisant le compte 38 - Frais accessoires d'achats et ses sous - comptes assurant ainsi une double ventilation par nature frais, par catégorie de biens achetés.

Section 2 : Audit externe du cycle achat fournisseur :

## Méthodologie et démarches :

### 2.1.1 Connaissance des opérations[[46]](#footnote-46) :

Il s'agit d'une étape préparatoire pour que l'auditeur acquière une connaissance complète des éléments et des opérations afin qu'il puisse comprendre le comportement du cycle, son processus et l'historique du cycle. Ce n'est qu'à ces conditions qu'il pourra analyser correctement les transactions effectuées au cours de l'exercice. Il n'est pas rare qu'une entreprise passe par plusieurs procédures, selon le type d'achat du produit ou du service. De plus, certains achats soulèvent certaines problématiques où les enjeux juridiques sont importants. En examinant les comptes d'achats de biens et de services dans la balance de vérification, les auditeurs peuvent catégoriser les achats et, dans certains cas, se concentrer uniquement sur les achats importants. Par conséquent, ces connaissances sont spécifiquement axées sur le fonctionnement.

#### Opérations

L’auditeur recense les caractéristiques essentielles des achats, ainsi que l’importance des différents flux financiers concernés qui leur sont associés. Il prend également connaissance des difficultés et risques que ces opérations engendrent pour l’entité, ainsi que les contraintes d’organisation qu’elles impliquent.

#### Environnement externe

L’auditeur prend connaissance :

* Des marchés sur lesquels l’entité intervient : marchés mondiaux, marchés locaux, marchés avec cotation régulière (matières premières), marchés donnant lieu à des fluctuations de prix significatives.
* Des partenaires et les modes d’approvisionnement : principaux fournisseurs (volumes des transactions, taille, secteur), principaux intermédiaires (mode de rémunération, nature des relations contractuelles, etc.).
* L’environnement juridique: formalisation des relations avec les partenaires, nature des différents contrats et leurs incidences comptables (analyse des contrats et démarchée reconnaissance des charges, documentation du cycle de contractualisation, capacité des personnes morales, obligations des parties, preuve de l’acceptation notamment du prix dans les contrats de service, conditions générales et conditions particulières, bonne information sur les nouvelles dispositions légales, problèmes de dépendance et de violence économique, gestion des promesses unilatérales, conditions juridiques des partenariats tels que les accords d’exclusivité avec certains fournisseurs…).

Il convient d’être attentif à l’impact que peut avoir la réforme du droit des obligations opérées par l’ordonnance 2016-131 du 10 février 2016, sur les contrats d’adhésion et les éventuels déséquilibres significatifs, l’imprévisibilité, l’inexécution du contrat, les actions interrogatoires, les pactes de préférence, la violence économique, le rôle important du juge dans l’exécution du contrat…

* Les contraintes législatives et réglementaires éventuelles : obligations et normes spécifiques, autorisations administratives, conditions de transport…
* Les contraintes ou particularités fiscales : régimes de TVA, assises fiscale, droits de douanes, contributions spécifiques…

#### Environnement interne

L’auditeur s’intéresse à l’organisation mise en place et notamment aux différents services intervenant dans les opérations du cycle, à leurs attributions respectives et à leur place dans l’organisation générale de l’entité.

Pour le cycle achats/fournisseurs, les intervenants de la grille fonctionnelle sont les suivants :

* + - * + Services initiateurs des besoins et de la demande d’achat.
				+ Services des achats.
				+ Services réception.
				+ Entrepôt ou le magasin.
				+ Service comptable (comptabilité fournisseur et comptabilité générale).
				+ Service intervenant dans le déclenchement des paiements des fournisseurs.

#### Principes comptables

L’auditeur prend notamment connaissance des principes appliqués en matière de comptabilisation des opérations, et plus particulièrement du mode d’enregistrement des opérations en devises, des retenues de garantie, des avances et acomptes…

La prise de connaissance des méthodes comptables permet également à l’auditeur d’identifier les changements de méthodes comptables intervenus ou à venir.

#### Procédures analytiques

Les procédures analytiques sont réalisées chaque année et permettent à l’auditeur de prendre connaissance de l’activité et des principales opérations particulières de l’exercice au travers une revue indiciaire des comptes et des entretiens effectués avec les représentants de l’entité. Ces travaux ont vocation à être classés dans le dossier de contrôle annuel de l’auditeur.

Les procédures analytiques propres au cycle « achats » comportent généralement les travaux suivants :

* + - * Établissement d’un comparatif avec l’exercice précédent des comptes généraux fournisseurs et des achats et charges externes.
			* Réalisation d’une analyse comparative des charges de l’exercice par compte, par groupe de comptes ou par rubrique en les comparant avec les données de l’exercice précédent, et si possible avec le budget de l’exercice.
			* Examen de l’évolution des ratios les plus pertinents (délai moyen de règlement notamment).
			* Obtention d’explications sur les variations les plus significatives.

### Méthodologie Comptable[[47]](#footnote-47) :

Les comptes créditeurs sont constitués des fournisseurs factures de fournisseurs non encore payées.

Dans la plupart des cas, il existe des délais entre la date de livraison dès la date de livraison des marchandises et la date de facturation.

A la date de clôture, le principal objectif de l'audit est de s'assurer que toutes les dépenses sont enregistrées dans le compte de résultat et que les comptes créditeurs sont complets et correctement évalués.

Dans ce contexte, l'auditeur utilisera divers outils

Les comptes fournisseurs cor­res­pondent à des dettes d’exploi­ta­tion, rela­tives à des bien récep­tion­nés, ou des ser­vices ren­dus, mais dont la fac­ture n’a pas encore été payée, voire n’a pas été reçue. La contre­par­tie au compte de résul­tat est un compte d’achat. Il existe fré­quem­ment un déca­lage entre la date de récep­tion d’un bien (ou pres­ta­tion d’un ser­vice) et la date de récep­tion de la fac­ture cor­res­pon­dante. À la clô­ture, l’enjeu pour l’entre­prise est de s’assu­rer que l’ensemble des achats de l’exer­cice est bien tra­duit dans le compte de résul­tat et que la dette four­nis­seurs pré­sen­tée dans le pas­sif du bilan est exhaus­tive. Pour vali­der cette ana­lyse, l’audi­teur doit combi­ner dif­fé­rents outils de base.

**Schéma N°04 :** **Les principales étapes de la démarche**



**Source : BOCCON-GIBOD (S) et VILMINT (É) : *la boite à outils de l’auditeur financier,* DUNOD Editions, 2e édition, 2017, p.148.**

#### Objectif :

L’audi­teur met en œuvre des tra­vaux visant à s’assu­rer de l’exhaus­ti­vité des dettes four­nis­seurs comp­ta­bi­li­sées au pas­sif du bilan à la clô­ture.

Le prin­ci­pal enjeu pour l’audi­teur est de vali­der l’exhaus­ti­vité de la dette four­nis­seurs. En paral­lèle, ses tra­vaux vont lui per­mettre :

* D’obte­nir des indi­ca­tions sur l’acti­vité de l’entre­prise, les comptes four­nis­seurs étant direc­te­ment liés aux aspects opé­ra­tion­nels de l’entre­prise ;
* pro­cé­der à des tests de recherche de fraude.

#### Étapes :

L’audi­teur va combi­ner dif­fé­rents outils pré­sen­tés comme suit :

* Obtention d’une balance auxi­liaire four­nis­seurs (détail des soldes par four­nis­seur) et rap­pro­che­ment de la balance géné­rale auditée.
* Sur la base de cette balance auxi­liaire, circularisassions des four­nis­seurs (la sélection des fournisseurs à circulariser pour les envoyer des courriers de confirmation à fin d’exploitation des repensent à but d’obtenues S'assurer de l'exhaustivité des dettes fournisseurs, de leur bonne comptabilisation)
* Tests de Cut-­off.
* Revue ana­ly­tique : cal­cul du délai moyen de paie­ment (en jours) et contrôle de sa cohé­rence avec les délais et les pra­tiques de l’entre­prise, revue de l’ancien­neté des dettes four­nis­seurs (les retards de paie­ment peuvent mettre à jour des dif­fi­cultés finan­cières ou un litige), dans le compte de résul­tat, compré­hen­sion de l’évo­lu­tion du taux de marge ainsi que des charges externes. Une ano­ma­lie dans l’évo­lu­tion des charges du compte de résul­tat peut révé­ler une ano­ma­lie dans la comp­ta­bi­li­sa­tion des fac­tures (double comp­ta­bi­li­sa­tion, oubli d’une fac­ture, comp­ta­bi­li­sa­tion d’un mon­tant erroné…).
* Si l’audi­teur juge que les résul­tats de ses contrôles ne lui per­mettent pas d’exer­cer son juge­ment (absence de réponse aux circularisassions par exemple), il peut mettre en place une revue sub­sé­quente des décais­se­ments.

#### Méthodologie et conseils :

Ces tra­vaux contri­buent par ailleurs à la démarche de l’audi­teur en matière de recherche de fraude :

* La circularisassions per­met, sur les comptes tes­tés, de s’assu­rer de l’absence de fac­tures fic­tives, qui appa­raî­traient en rap­pro­che­ment non jus­ti­fié.
* Les tests de Cut-­off per­mettent de s’assu­rer que la direc­tion de l’entre­prise ne cherche pas à « mani­pu­ler » son résul­tat en déca­lant volon­tai­re­ment des tran­sac­tions d’un exer­cice sur l’autre.
* La revue sub­sé­quente des décais­se­ments per­met, sur une sélec­tion de mou­ve­ments, de s’assu­rer de leur jus­ti­fi­cation.

#### Avantage :

L’audit des comptes fournisseurs apporte un éclairage sur des aspects opérationnels de l’entreprise, grâce à la revue des comptes d’achats.

Il contribue également à remplir les obligations de l’auditeur en matière de couverture du risque de fraude.

#### Précautions à prendre :

Le premier réflexe des débutants est souvent de vérifier l’apurement des dettes fournisseurs pour en valider l’existence. Il faut leur rappeler dès le démarrage des travaux que l’objectif principal d’audit est d’obtenir de l’assurance sur l’exhaustivité. Même si la démarche est globalement comparable à celle menée sur les comptes clients, l’objectif de base est fondamentalement opposé (existence/exhaustivité).

**Tableau N°01 :** **Les assertions Comptes fournisseurs n°1**



**Source : MALO (A), BLAIS (N) et PRIMEAU (L) : *Guide de procédures d’audit par cycles et par assertion*, Audit 101, 1re éditions, 2020, p.14.**

**Tableau N°02:** **Les assertions Comptes fournisseurs n°2**



**Source : MALO (A), BLAIS (N) et PRIMEAU (L) : *Guide de procédures d’audit par cycles et par assertion*, Op.cit, p.15.**

### Évaluation du contrôle interne[[48]](#footnote-48) :

#### Expression des besoins

##### Objectifs

Le contrôle interne doit garantir que les besoins sont correctement déterminés, que l’entité ne réalise pas d’achats inutiles et que les commandes nécessaires sont correctement lancées.

##### Risques potentiels

Une mauvaise identification des besoins peut occasionner soit une rupture de stocks, soit la constitution de stocks pléthoriques. La rupture de stocks peut entraîner un retard ou un arrêt de fabrication générant soit des surcoûts, soit une sous-activité. Elle peut également avoir pour conséquence des retards de livraisons aux clients et être à l’origine de litiges.

La constitution d’un stock trop important majore les coûts de stockage et crée un risque de détérioration des stocks. Il en résulte un risque de dépréciation, d’autant plus important que l’entité peine à trouver rapidement des débouchés en nombre suffisant pour les écouler.

##### Mesures usuelles de contrôle interne

Les procédures de contrôle interne généralement mises en place pour couvrir les risques mentionnés ci-dessus sont les suivantes :

* + - * Procédure formalisée permettant de recenser systématiquement et périodiquement les besoins de l’entité.
			* Suivi des besoins n’ayant pas encore donné lieu à l’émission d’une demande d’achat.
			* Existence de pouvoirs clairs et pertinents pour la validation des demandes d’achat.
			* Mises-en place d’un contrôle du respect des pouvoirs définis par la direction.
			* Existence d’une piste d’audit permettant, à partir d’une demande d’achat, de vérifier le processus de détermination des besoins et, inversement, à partir d’une expression des besoins, de retrouver la demande d’achat correspondante.
			* Mises-en œuvre de tests visant à s’assurer du bon fonctionnement de la procédure par la réalisation de sondages sur la correcte transformation d’une expression de besoins en demandes d’achat et par l’examen de la justification de demandes d’achats par des besoins.
			* Existence d’une séparation adéquate des fonctions (par exemple, une personne qui valide les besoins ne doit pas, en principe, passer de commandes).
			* Surveillance de l’évolution des stocks et de leur dépréciation afin de mettre en évidence les dérives éventuelles.

##### Assertions d’audit concernées

Une mauvaise identification des besoins peut avoir une incidence directe sur l’évaluation des stocks et des en-cours de production (valorisation et dépréciation).

#### Déclenchement de la commande

##### Objectifs

Le contrôle interne doit garantir que les achats sont réalisés dans les conditions optimums de qualité, de prix et de délai.

##### Risques potentiels

On dénombre quatre principaux risques liés au déclenchement de la commande :

* + - * Le déclenchement d’achats à des prix supérieurs au marché. Dans ce cas, les biens achetés sont trop chers, entraînant une surévaluation des charges. Cette surévaluation a un impact direct sur l’évaluation des stocks et peut rendre nécessaire leur dépréciation.
			* Le déclenchement d’achats par une personne non habilitée, situation qui peut avoir pour conséquence des achats injustifiés ou non pertinents.
			* Le déclenchement d’achats en l’absence d’une trésorerie suffisante.
			* Le recours à des fournisseurs qui ne présentent pas de garanties suffisantes : l’entité achète auprès d’un fournisseur dont la situation financière est fragile, qui risque de s’avérer défaillant et de ne pas respecter ses engagements.

##### Mesures usuelles de contrôle interne

Les procédures de contrôle interne permettant de couvrir les risques potentiels mentionnés ci-dessus sont les suivantes :

* + - * Procédures d’appel d’offres permettant d’obtenir, à qualité égale, les meilleurs prix possibles.
			* Prise de connaissance de la situation financière des fournisseurs préalablement à la passation de la commande, et si nécessaire mise en œuvre de garanties, notamment en cas de versement d’acomptes.
			* Définition de pouvoirs précis d’engagement des dépenses et mise en place d’un contrôle pour s’assurer du respect des règles édictées.

Mises-en place d’une piste d’audit permettant de s’assurer que toute commande envoyée à un fournisseur a bien fait l’objet initialement d’une demande d’achat et d’une expression de besoin.

* + - * Instauration d’un contrôle de gestion et d’un contrôle budgétaire, permettant de vérifier que l’entité a les moyens financiers de lancer tel ou tel achat, et de fournir à la direction, en tant que de besoin, les éléments nécessaires à un arbitrage.

##### Assertions d’audit concernées

Les procédures relatives au déclenchement de la commande peuvent avoir une incidence essentiellement sur l’évaluation des actifs : avances et acomptes versés (défaillance du fournisseur), stocks (retard de livraison, prix d’achats surévalués), et même totalité des actifs en cas de remise en cause de la continuité d’exploitation (contrôle de gestion et contrôle budgétaire insuffisants).

#### Réception des biens ou services

##### Objectifs

Le contrôle interne doit garantir que :

* + - * Les biens réceptionnés ne peuvent être acceptés s’ils n’ont pas été effectivement commandés.
			* Les biens réceptionnés correspondent aux quantités et spécificités mentionnées sur la commande.
			* Les biens réceptionnés ne sont pas endommagés.
			* Les livraisons sont réalisées dans les délais prévus par la commande.
			* Les réceptions sont enregistrées dès leur acceptation et les biens correspondants protégés.

##### Risques potentiels

Les principaux risques liés à la réception des biens ou services achetés sont :

* + - * La réception de biens qui n’ont pas été commandés. Cette réception peut entraîner la constitution de stocks inutiles et par conséquent susceptibles d’être dépréciés.
			* La réception de biens pour des quantités différentes des quantités commandées. Dans ce cas, l’entité risque soit d’avoir des stocks pléthoriques, pouvant subir une dépréciation, soit de connaître des ruptures de stocks, qui peuvent occasionner des difficultés dans le processus de production, ou dans les relations avec les clients.
			* La réception de biens endommagés ou présentant une qualité insuffisante, situation qui engendre des difficultés d’écoulement des stocks achetés et par conséquent des dépréciations.
			* Le défaut d’enregistrement des réceptions. Lorsque le suivi administratif des réceptions n’est pas maîtrisé par l’entité, celle-ci n’est pas en mesure de valider les factures qui lui sont présentées par les fournisseurs. Elle aura par ailleurs d’importantes difficultés pour estimer les factures non parvenues lors de la clôture des comptes.

##### Mesures usuelles de contrôle interne

Les procédures de contrôle interne permettant de couvrir les risques potentiels qui pèsent sur la réception des biens ou services sont notamment :

* + - * La comparaison systématique des réceptions avec les commandes correspondantes, et la mise en œuvre d’une procédure de traitement des écarts.
			* La mise en œuvre d’un contrôle de la qualité par une personne disposant d’une compétence technique suffisante.
			* La séparation des fonctions de commande, de réception et de contrôle qualité afin de prévenir une fraude provenant d’une seule personne.
			* La définition de pouvoirs d’acceptation des réceptions, prévoyant l’intervention de niveaux hiérarchiques plus élevés en fonction de la présence ou non d’un litige et en fonction de son importance financière.
			* La mise en œuvre de procédures de relance des fournisseurs en retard.
			* L’enregistrement systématique des entrées dans le système informatique et/ou l’émission d’un bon de réception classé chronologiquement.

##### Assertions d’audit concernées

Les risques relatifs à la réception des biens et services ont une incidence sur plusieurs assertions :

* + - * L’évaluation des stocks et des créances clients.
			* La régularité des achats, lorsque l’entité éprouve des difficultés pour confirmer ou infirmer la prise en charge de certaines livraisons, notamment parce que les réceptionne sont pas correctement enregistrées ou recensées.
			* La séparation des exercices, si l’entité ne parvient pas à estimer les factures non parvenues à la clôture.

#### Enregistrement des achats et des dettes fournisseurs

##### Objectifs

Le contrôle interne doit garantir un enregistrement correct des dettes et des achats dès la réception des biens ou services.

##### Risques potentiels

Les risques relatifs à l’enregistrement des achats et des dettes peuvent trouver à se matérialiser par :

* + - * La perte de factures reçues.
			* Des difficultés de recensement des factures non parvenues concernant des livraison sou prestations déjà réalisées avant la date de clôture.
			* Des retards de traitement des factures.
			* Des erreurs d’imputation comptable.
			* L’enregistrement de factures ne concernant pas l’entité.
			* L’enregistrement de factures pour des prestations non encore réalisées.
			* L’enregistrement de fausses factures destinées à détourner des fonds.
			* La survenance de problèmes informatiques gênant la prise en compte du journal des achats dans la comptabilité générale.

##### Mesures usuelles de contrôle interne

Les procédures de contrôle interne permettant de couvrir les risques potentiels mentionnés ci-dessus sont notamment :

* la mise en place d’un processus de détermination des réceptions non encore facturées (biens et prestations).
* la transmission systématique au service comptable de toutes les factures dès leur arrivée dans l’entité, pour que celui-ci puisse soit les enregistrer immédiatement en comptabilité, soit simplement les répertorier, et relancer en tant que de besoin les services chargés de les contrôler ;
* La mise en œuvre périodique d’un contrôle de l’interface entre le journal des achats et la comptabilité générale, pour détecter d’éventuelles anomalies informatiques dans les transferts d’informations.
* le maintien d’une compétence suffisante du personnel chargé de saisir les factures.
* La mise en place d’une procédure pertinente et rapide de validation des factures : rapprochement des factures avec les bons de réception et les bons de commande, validation formalisée des factures de prestations de services par les personnes ayant compétence pour les apprécier.

##### Assertions d’audit concernées :

* Exhaustivité des enregistrements, en cas de perte de facture.
* Régularité des enregistrements, dès lors que sont enregistrées de fausses factures ou des factures ne concernant pas l’entité.
* La séparation des exercices en cas de recensement insuffisant des factures non parvenues à la clôture, d’enregistrement de factures pour des prestations ou livraisons non réalisées.

### Contrôles de substance sur les comptes du cycle « achats »

A ce stade de sa démarche, l’auditeur a dû évaluer les risques effectifs qui pèsent sur les assertions présentant une importance particulière pour le cycle examiné. Les contrôles de substance vont porter :

* D’une part, sur ces assertions, étant précisé que l’importance des procédures d’audit complémentaires est inversement proportionnelle aux éléments probants issus de l’évaluation du contrôle interne ; Dans certains cas cependant, la mise en œuvre de contrôles de substance ne pourra remédier aux faiblesses de contrôle interne détectées, et l’auditeur devra en tirer les conséquences dans son opinion.
* D’autre part, sur les assertions qui relèvent par essence de contrôles de substance et non des tests de procédures, comme par exemple l’assertion relative à la présentation des comptes et à l’information fournie en annexe. Les contrôles de l’auditeur pourront porter notamment sur :
	+ - * L’exhaustivité des enregistrements.
			* La régularité des enregistrements.
			* La séparation des exercices.
			* L’existence des soldes.
			* L’évaluation des soldes.
			* La présentation des comptes et l’information fournie en annexe.

Les contrôles suggérés ci-après sont donnés à titre indicatif. L’auditeur devra adapter la démarche proposée au cas particulier de l’entité contrôlée.

|  |
| --- |
| **Chapitre 3****La conduite d’un audit externe du cycle achats/fournisseurs** **(Cas traité par le cabinet Deloitte)** |

**Chapitre 3 : La conduite d’un audit externe du cycle achats/ fournisseurs**

Durant les deux chapitres, on a abordé les aspects théoriques entourant les notions d’Audit externe du cycle achats / Fournisseurs dans le but de mieux appréhender les travaux réalisés sur cette deuxième partie du mémoire. On va présent les approfondir sur l’aspect pratiquede notre sujet et ainsi être capable de répondre à notre problématique de départ, c’est-à-dire :« Quelles sont les procédures menées dans le cadre de l’audit externe du cycle Achats/fournisseurs ?»

Afin d’aborder le sujet de notre cas pratique de manière exhaustive, il est indispensable de donner au préalable une présentation du cabinet d’accueil ainsi que de son approche au cours des différentes missions d’audit. Les travaux qui vont suivre représentent la méthodologie appliquée par l’un des plus grands cabinets d’Audit du monde « Deloitte ».

Lors de cette deuxième partie, on va en premier lieu présenter le cabinet d’accueil ainsi que son implantation en Algérie, pour ensuite présenter les travaux effectués durant une mission d’Audit CAC. Cette mission a été menée sur l’entité X.

Section 1 : Présentation du cabinet d’audit d’accueil «  Deloitte » :

1.

## 1.1 Présence de Deloitte dans le monde :

Deloitte est au rang des quatre plus grands cabinets d’Audit et de conseil au monde, avec près de 334 000 collaborateurs dans plus de 150 pays, il partage ce rang avec PricewaterhouseCoopers, Ernst & Young et KPMG, ces cabinets sont communément appelés les (BiG Four).

**Schéma N°05 : Répartition des collaborateurs Deloitte à travers le monde**



**Source : document interne, Deloitte Algérie, 2021**

Deloitte est sans conteste le leader mondiale dans le Domaine de l’Audit et du consulting, en affichant un chiffre d’affaire en 2021 de 50,2 Milliards de US$, il se place devant les autres cabinets du BiG Four, il s’agit d’un cabinet qui compte parmi ses clients les plus grandes entreprises mondiales et cela dans divers secteurs d’activité. Cette tendance n’a fait que se confirmer durant les précédentes années

**Schéma N°06 : Représentation du CA de Deloitte au sein du BiG four ainsi que sa croissance durant les dernières années**



**Source : document interne, Deloitte Algérie, 2021**

Deloitte travaille principalement avec de grandes multinationales, ainsi qu'avec de plus petites entreprises et industries, dans le but de « accompagner les clients », qu'il s'agisse d'une intervention visant à améliorer la fiabilité de l'information financière. Il offre une certaine diversité et une approche assez unique lors de ses interventions, que ce soit pour une intervention de fiabilisation des informations financières ou à des fin d’accompagnement de ses clients dans leur stratégie de développement.

### 1.1.1 Historiques du Cabinet :

Tous les BiG four se sont tous formés de plusieurs associations entre différents cabinets, le cabinet Deloitte tel que nous le connaissant aujourd’hui est le fruit d’un rapprochement opéré en 1989 entre le cabinet Deloitte Haskins & Sells et Touche Ross international lié à Tohmatsu & Co. Le premier avait été créé en 1845 à Londres par William Welch Deloitte, qui s’était associé en 1925 à Charles Haskins et E. Sells. Le cabinet Tohmatsu & Co avait été fondé en 1968 au Japon par l'amiral Nobuzo Tohmatsu.

Parmi les BiG four, le cabinet d’Audit Deloitte est le premier à avoir vu le jour, l’une de ses entités remonte aux années 1840. Son fondateur William Welch Deloitte à vite étendu le rayon de son cabinet en ouvrant un bureau à New York en l’an 1880.

## 1.2 Deloitte en Algérie :

 Deloitte en Algérie depuis l’année 2007, à travers ses deux entités, fournit une large gamme de services d’audit (contractuel et légal), de conseil en risques, de conseil financier, de conseil juridique et fiscal, de prestations de comptabilité et de conseil aux acteurs privés et publics, les équipes de Deloitte en Algérie offre une gamme multidisciplinaire de services à ses clients nationaux et internationaux.

 Deloitte en Algérie assiste des clients importants, parmi lesquels de grandes filiales de sociétés multinationales clientes du cabinet ainsi que des missions complexes, Deloitte en Algérie est idéalement positionnée pour offrir le meilleur des deux mondes :

* L’attention personnelle et ses connaissances spécialisées, associées aux ressources globales, à la sophistication et au savoir-faire d'un cabinet international.
* Capacité à intégrer les services dans les perspectives et les spécificités de chaque industrie combinée à une connaissance du marché et de la règlementation en Algérie.

### 1.2.1 L’organisation de Deloitte Algérie :

Le cabinet Deloitte est présent en Algérie à travers deux cabinets, tous les deux sont membres de son réseau :

* Le cabinet **Deloitte Algérie** réalise des missions de conseil.

* Le cabinet **AMS Audit** réalise des missions d’expertise comptable et de commissariat aux comptes

#### 1.2.1.1 Les services proposés par Deloitte Algérie :

**Schéma N°07 : les secteurs d’activités des clients de Deloitte en Algérie**

****

**Source : document interne, Deloitte Algérie, 2021**

Adaptés à toute forme d’entreprise, le cabinet Deloitte regroupe plusieurs départements, chaque département propose les offres suivantes :

1. **Département Audit** :
* Audit des états financiers
* Gouvernance, Risques et Contrôle Interne
* Conseil en procédures comptables
* Opérations de transmission
* Sécurité, Confidentialité et Equité
1. **Département Conseil & Risk Advisory :**
* Stratégie & Innovation
* SI & Technologies
* Gouvernance, Risques et Contrôle Interne
* Marketing & Commercial
* Opérations, Supply Chain & Achats
* Talents & Ressources Humaines
1. **Département Financial Advisory :**
* Conseil en fusion et acquisition
* Restructuration d’entreprises en difficulté
* Evaluation d’entreprises
* Modélisation financière
* Due diligence d’acquisition et de cession
1. **Département Tax & Legal :**
* Fiscalité des Entreprises (prix de transfert, taxes indirectes)
* Fiscalité individuelle
* Audit et Contentieux fiscal
* Conseil juridique

Deloitte offre également des services intégrés comme : la comptabilité des entreprises, la paie et enfin des services de contrôle financier.

## 1.3 La démarche et stratégie d’Audit de Deloitte

Deloitte adopte une approche par les risques, Cette approche consiste à porter une attention particulière aux éventuels risques liés au secteur d’activité de l’entreprise auditée, et de déterminer lesquels peuvent impacter ses états financiers.

L'approche par les risques s'insère donc dans l'étape de prise de connaissance de l'entité et donne lieu à l’élaboration d’un programme général de travail qui va intégrer les éléments dus aux risques et aux systèmes significatifs et définir la stratégie de contrôle ainsi que les moyens qui y seront affectés.

### 1.3.1 Les phases d’audit de Deloitte :

 Afin de d’assurer un Audit légal complet, Deloitte met en place trois phases impératives au déroulement d’une mission d’Audit, nous pouvons les résumer comme suit :

#### 1.3.1.1 Travaux préliminaires :

* des travaux préliminaires à l’acceptation d’une mission,
* planification de la mission,
* élaboration du plan d’Audit.

#### 1.3.1.2 Travaux d’intérim (mission d’intérim):

Lors de ces travaux, Deloitte s’assure des procédures de contrôle interne mis en place par l’entreprise et de leur efficacité quant à la détection des risques d’anomalies significatives, et de leur maitrise par cette dernière.

#### 1.3.1.3 Les travaux finaux (mission CAC) :

* Il s’agit des travaux réalisés sur les comptes en date de clôture permettant de conclure sur le niveau de confiance dans les états financiers.
* L’auditeur réalise des travaux spécifiques, postérieurs à la réalisation de la mission (revue des évènements post clôture, revue des documents juridiques, etc.).
* Enfin, a lieu l’émission des rapports par le commissaire aux comptes.

### 1.3.2 La démarche d’Audit de Deloitte :

Nous pouvons résumer la démarche d’Audit du cabinet Deloitte avec le schéma suivant :

**Schéma N°08 : la démarche d’Audit du cabinet Deloitte en Algérie**

|  |
| --- |
| Evaluation du risque professionnel |
| Sélection de l’équipe |
| Définition des termes et conditions de l’intervention |

|  |
| --- |
| Compréhension de l’activité et de son environnement |
| Objectifs de l’entité et stratégie mise en œuvre |
| Connaissance des caractéristiques permettant D’identifier les comptes et notes annexes significatives |
| Connaissance des processus de suivi des performances financières |
| Examen analytique préliminaire |
| Détermination du seuil de signification |

|  |
| --- |
| Détermination des comptes significatifs |
| Pour chaque compte significatifEvaluation du niveau de risque au niveau des assertions |

|  |  |
| --- | --- |
| Risque significatif | Autres Risques |

|  |
| --- |
| Evaluation de la conception de la mise en œuvre des contrôles |

|  |
| --- |
| Plan de mission et plan de travail |

|  |
| --- |
| Test de fonctionnement des contrôles |
| Mise en œuvre des contrôles de substance |
| Revue finale des comptes |

|  |
| --- |
| Revue des évènements postérieurs |
| Synthèse et communication |
| Obtention de déclaration de la direction |
| Rapports |

**Source : document interne, Deloitte Algérie, 2021**

**Section 2 : Etude de la démarche d’un Audit externe du cycle fournisseur / achat :**

L’étude de cas suivants a été menée au sein du cabinet comptable Deloitte. Par le biais du cabinet, on a pu prendre connaissance de la mission d'audit, et plus précisément des procédures et méthodes utilisées lors de l'audit du cycle fournisseur. On a pu participer au déroulement d’une mission CAC d’une entité dont le nom resta anonyme. A des fins de confidentialité, et afin de respecter les réglementations auxquelles est sujet le commissaire aux comptes, les différents montants utilisés seront modifiés, les personnes interrogées durant les différents entretiens seront nommées par leur poste.

Nous allons procéder à cette étude en respectant les étapes suivantes :

* La prise de connaissance de l’entreprise.
* L’évaluation des procédures de contrôle interne lié au cycle fournisseur /achat de l’entité X.
* Le contrôle des comptes de l’entité X (méthodologie Deloitte).

## 2.1 Présentation de la méthodologie des travaux effectués :

### 2.1.1 Contexte des travaux effectués :

Les travaux effectués ont eu pour objectif d'apprendre les différents aspects de l'audit légal des comptes réalisé par l'équipe d'audit. À partir des données recueillies, on a pu présenter les données sur lesquelles se repose le commissaire aux comptes afin de formuler des appréciations quant au bien-fondé des comptes de l’entité X. Tout travail qu'on a confié est sous l'autorité du stagiaire et de l'assistant 1 cette opération nous a permis d’avoir une réelle compréhension du processus de contrôle des comptes du cycle fournisseurs lors des missions CAC.

Pour bien appréhender l’aspect pratique de l’Audit du cycle fournisseur par le cabinet Deloitte, S’est focalisé sur les phases qui suivent l’acceptation de la mission d’Audit, il est donc important de présenter les travaux effectué lors de la mission d’intérim qui s’est déroulée quelques mois avant la mission CAC, pour ensuite aborder les travaux effectués au vu de présenter le rapport final de la mission d’Audit.

Les divers renseignements recueillis sont le résultat de diverses entrevues avec l'équipe d'audit de Deloitte pendant la mission.

### 2.1.2 Périmètre de l’étude des travaux d’Audit :

Afin d’appréhender le périmètre d’une mission d’Audit, on a abordé les travaux effectués durant la mission d’intérim. En effet, cette étape rentre dans la planification d’une mission d’Audit au vu de présenter le rapport final. L’objectif des travaux d’intérim est de :

* S’assurer que l’entreprise a mis en place des procédures de contrôle interne et que celles-ci permettent de prévenir les risques d’anomalies significatives ou de les détecter et de les corriger.
* Appréhender les processus commerciaux, économique et surtout des travaux comptables de l’entreprise à certifier.

### 2.1.3 Périmètre des travaux d’Audit :

Afin de mieux appréhender le cycle étudié, nous allons délimiter les frontières du processus d’analyse du contrôle interne :

* Établir une revue analytique préliminaire et une revue analytique finale de tous les postes relatifs au cycle achats/fournisseurs.
* Auditer quelque poste d’une manière à vérifier toutes les assertions d’audit en effectuant une sélection des comptes.

 Nous pouvons résumer les différents processus composant le cycle fournisseur comme suit :

* L’exhaustivité des enregistrements
* La régularité des enregistrements
* La séparation des exercices
* L’existence des soldes
* L’évaluation des soldes
* La présentation des comptes et l’information fournie en annexe

Durant les travaux d’intérim, l’équipe d’Audit a eu recours à divers entretiens avec les responsables du cycle Fournisseur, ils occupent notamment les postes de :

* Responsable supply chain
* Comptable fournisseur
* Comptable Principal
* Directeur des finances et comptabilité

Après avoir présenté l’analyse du contrôle interne effectuée durant la mission d’intérim, nous serons plus aptes à appréhender les tests effectués durant la mission CAC et les travaux de contrôle des comptes du cycle trésorerie. Les informations qui vont suivre sont spécifiques à l’entité Auditée.

## 2.2 L’audit du cycle achat/ fournisseur de l’entreprise X:

On va présenter actuellement les résultats des travaux sur la procédure qu'on a adoptée pour l’audit du cycle achat/fournisseur.

Pour commencer, on va faire la sélection des postes relatifs aux comptes du cycle, à savoir les comptes fournisseurs par la détermination de l'ensemble des comptes relatifs à ce cycle dans un tableau nommé la lead du cycle et procéder à établir une revue analytique primaire.

**Tableau N°03 : lead du Cycle achat/fournisseur.**

­

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Compte SCF** | **Libellé** | **31.12.2021** | **31.12.2020** | **Différence** | **% Diff >** |
| 401100 | FOURNISSEURS LOCAUX | (87 221) | (97 288) |  10 067  | -10,3% |
| 401200 | FOURNISSEURS ETRANGERS | (1 579) | (1 579) |  -  | 0,0% |
| 401300 | RETENUE DE GARANTIE | (8 083) | (9 071) |  988  | -10,9% |
| 408100 | FACTURES A RECEVOIR | (27 485) | (13 985) | - 13 500  | 96,5% |
| 404100 | FOURNISSEUR D'INVETSISSEMENT | (2 637) | (24 480) |  21 843  | -89,2% |
| 409150 | Avances sur factures | 2 198  | 809  |  1 389  | 171,7% |
| **40** | **Fournisseur et autres créditeurs**  | **(124 807)** | **(145 594)** | **20 787**  | **-14,28%** |

**Source : Tableau Interne de l’entreprise X.**

Notre approche consiste à :

### 2.2.1 Revu analytique :

C’est une technique d'audit, également appelée l'examen analytique, elle consiste à comparer les données des comptes clôturés à la fin de l’exercice **N** avec les données de l’exercice **N-1**, l'objectif de cette analyse est de comprendre la situation actuelle de l'entreprise afin d’expliquer les variations résultantes et de cerner ses limites et ses points forts. Cette méthode d’audit permet aux auditeurs de comprendre la nature et l’état d’évolution des comptes d’exercice, cela va nous permettre d’envisager les recommandations possibles et anticiper les comptes qui feront l’objet d’un audit approfondi et bien sélectionner les comptes à auditer.

On va exposer le résultat de la revue analytique du lead général des comptes fournisseur et autres créditeur qui constat des évolutions dans le compte en essayant de tirer la variation entre les deux exercices :

Le poste fournisseurs et autres créditeurs se présente avec un solde créditeur de 124 807 DZD, au 31 décembre 2021, contre 145 594 KDZD au 31 décembre 2020, soit une baisse de (14,28 %) soit 20 787 KDZD.

Ensuite on va établir chaque compte :

**Tableau N°04 : Le compte N°401100 « Fournisseurs locaux »**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Compte SCF** | **Libellé** | **31.12.2021** | **31.12.2020** | **Différence** | **% Diff >** |
| 401100 | FOURNISSEURS LOCAUX | (87 221) | (97 288) |  10 067  | -10,3% |

**Source : Élaboré par nous-même**.

Le compte à connu une baisse de 10 067 KDZD soit (-10 %) cette baisse est expliqué parle paiement des dettes fournisseurs plus que la facturation durant l’exercice 2021, les fournisseurs principaux payés.

**Tableau N°05 : Le compte N°401200 « Fournisseurs étrangers»**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Compte SCF** | **Libellé** | **31.12.2021** | **31.12.2020** | **Différence** | **% Diff >** |
| 401200 | FOURNISSEURS ETRANGERS | (1 579) | (1 579) |  -  | 0,0% |

 **Source : Élaboré par nous-même**.

Ce compte n'a pas connu de variation entre les deux exercices, par conséquent il n'y a pas de revue analytique pour ce compte en particulier.

**Tableau N°06 : Le compte N°401300 « Retenue de garantie »**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Compte SCF** | **Libellé** | **31.12.2021** | **31.12.2020** | **Différence** | **% Diff >** |
| 401300 | RETENUE DE GARANTIE | (8 083) | (9 071) | 988 | -10,9% |

**Source : Élaboré par nous-même**.

Le compte à connu une baisse de 988 KDZD soit -11 % cette baisse est expliqué par le paiement d’une retenue de garantie envers le fournisseur X relative à la facture du 13/03/2019, cheque pour un montant total de 987 688 DA voir.

**Tableau N°07 : Le compte 408100 « Factures à recevoir »**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Compte SCF** | **Libellé** | **31.12.2021** | **31.12.2020** | **Différence** | **% Diff >** |
| 408100 | FACTURES A RECEVOIR | (27 485) | (13 985) | - 13 500  | 96,5% |

**Source : Élaboré par nous-même**.

Le compte à connu une hausse 13 500 KDZD soit (+97%) cette hausse est expliquée par la constitution d’une garantie bancaire de 5 129KDZD comme stipulé dans la convention d’emprunt de 530MDA, mais aussi l’enregistrement en comptabilité de provision calculé par le service marketing suite à l’augmentation du chiffre d’affaire avec un montant total de 12 749KDZ, aussi des provision pour fret maritime à l’export ont été constitués en 2021 pour un montant total de 3 058KDZD, l’entité a constaté aussi une provision CAC Deloitte, mais aussi une provision pour la mise en place du système informatique imposé par le groupe pour un montant 1 102KDZD, enfin provision pour eau, gaz, électricité, téléphone et essence pour 1 030KDZD.

**Tableau N°08 : Le compte 404100  « Fournisseur d’investissement »**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Compte SCF** | **Libellé** | **31.12.2021** | **31.12.2020** | **Différence** | **% Diff >** |
| 404100 | fournisseur d'investissement | (2 637) | (24 480) |  21 843  | -89,2% |

**Source : Élaboré par nous-même**.

Le compte à connu une baisse de 21 843KDZD soit -89 % cette baisse est expliquée par le paiement de la dette (constructeur du siège de l’entité) à hauteur de 13MDA mais aussi le paiement de divers outils informatiques pour un montant total de 3MDA.

**Tableau N°09 : Le compte 409150 « Avances sur factures »**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Compte SCF** | **Libellé** | **31.12.2021** | **31.12.2020** | **Différence** | **% Diff >** |
| 409150 | Avances sur factures | 2 198  | 809  |  1 389  | 171,7% |

**Source : Élaboré par nous-même**.

Le compte à connu une hausse de 1 389 KDZD soit -172% cette hausse est expliquée la comptabilisation d’une avance de 848KDZD relative à de la billetterie et réservation d’hôtel pour une mission a l’étrange dans un cadre professionnel, aussi il y a eu émission d'un chèque banque pour un montant de 567 KDZD pour couvrir les frais d'hébergement hôtel et restauration pour un nouveau DG, de dernier devait se présenter le 31.12.2021 , ce ne fut pas le cas, il y a eu donc annulation du chèque en 2022.

### 2.2.2 Évaluation des procédures du cycle :

Dans le cadre de notre intervention intérimaire, et conformément à notre démarche d’audit, nous intervenons sur le cycle achats fournisseurs pour vérifier le design des contrôles mis en place, détecter les points de contrôles, et aussi, tester l'efficacité opérationnelle sur les contrôles clés.

#### 2.2.2.1 Expression du besoin :

Pour tout achat de matière première ou emballage, les prévisions des consommations Annuelles des matières première / Emballages sont déterminées par le manager Supply chain sur la base des prévisions de vente et du plan de production.

Le manager Supply chain envoie mensuellement le planning de production au directeur de production, Data Entry, Manager Logistique en mettant le DG et le DFC en copie.

Les prévisions de vente et le plan de production sui sont faits par le DFC en collaboration avec le manager Sales.

#### 2.2.2.2 Choix des fournisseurs :

Le Manager Supply Chain engage la phase de prospection afin de trouver le fournisseur répondant aux exigences de l’entité X à travers un tableau comparatif des offres.

Un nouveau fournisseur pour tous les MR et MP clés ne doit être introduit qu'après avoir rempli la fiche d'information du fournisseur, visité ses installations (en particulier les fournisseurs locaux et, dans la mesure du possible, les fournisseurs internationaux) et effectué un audit détaillé pour vérifier la conformité avec le processus de sélection des fournisseurs de l’entité X.

L’homologation des fournisseurs des produits qui rentrent en contact direct avec les produits est assurée par le groupe selon des critères définis dans les standards International l’entité X.

La direction des approvisionnements met à jour la liste des fournisseurs approuvés.

**Les risques associés :**

* Le choix des fournisseurs se fait d’une manière aléatoire et les objectifs des conventions annuelles ne sont pas réalisés.

**Objectif du contrôle :**

* L’existence d’un suivi de la réalisation des objectifs des conventions annuelles

#### 2.2.2.3 Création fournisseur sur système :

Un assistant du manager Supply chain est chargé par la création d’un nouveau fournisseur sur Navision en entrant le NIF, le NIS, l’adresse du fournisseur, un code comptable et un code fournisseur commence par FOUR000001 pour les fournisseurs locaux et FOUR000002 pour les fournisseurs étrangers.

Uniquement le Manager Supply chain et son assistant ont un accès pour la création d’un nouveau fournisseur et d’apporter des modifications.

#### 2.2.2.4 Émission des Bons de commandes :

 Le Manager Supply chain négocie avec les fournisseurs qualifiés à chaque transaction les prix et les modalités de paiement, à la réception de chaque demande d’achat un bon de commande est établi sur Navision, validé par manager Supply.

 ***NB :*** Le bon de commande fait l’objet d’une validation par le Supply chain et le DG uniquement dans le cas d’une modification de la DA.

 Le bon de commande signé par le manager Supply Chain est transmis au fournisseur pour exécution.

**Les risques associés :**

* Les commandes et achats ne correspondent pas aux besoins de l’entreprise
* Achat fictif et fraude

**Objectif du contrôle :**

* les bons de commande sont validés par le CFO et le manager supply chain

#### 2.2.2.5 Exécution de la commande :

Les commandes engagées sont prises en charge par la direction logistique (avec une moyenne de livraison de 2 fois par semaine), Le suivi est assuré par le manager Supply Chain.

Les paiements des fournisseurs locaux s’effectuent à travers des virements sachant que leur délai de paiement est de 30 jours.la durée d’exécution de la commande est de 24H.

***NB*** : L’entité a une Limite de crédit (plafond de 20 millions de DA)

Une modalité de paiement est suivie pour les achats à l’étranger à savoir : Les Remises documentaires.

La première vérification se fait par le manager Supply chain, et cela sur le montant confirmé et la facture pro-forma envoyée par le fournisseur, les vérifications sont principalement (Prix, Quantité, terme du paiement, port de débarquement).

Par la suite, la commande est expédiée par le fournisseur. C’est selon la nature de la MP / PDR importé, que d’autres contrôles de qualité interviennent à savoir le contrôle sanitaire, le contrôle qualité.

L’étape qui suit est la déclaration douanière, l’entité procède au paiement des taxes et chargement des MP et emballages.

**Les risques associés :**

* Erreur dans l’exécution de la commande par le fournisseur.

**Objectif du contrôle :**

* Une vérification faite par le manager Supply chain, et cela sur le montant confirmé et la facture pro-forma envoyé par le fournisseur.
* Une vérification faite par le Supply chain sur les documents envoyés par le fournisseur.

#### 2.2.2.6 Vérification de la conformité des produits réceptionnés :

A la réception des matières premières et emballage le responsable gestion de stock vérifie le respect des exigences d’hygiène des moyens de transport ainsi que les quantités demandées.

Le responsable contrôle qualité vérifie la conformité des produits réceptionnés par rapport aux caractéristiques exigées.

La réception définitive ne s’effectue qu’après l’approbation du responsable contrôle qualité dans le cas contraire la procédure gestion du produit non conforme sera enclenchée par le responsable gestion des stocks et le responsable contrôle qualité.

**Les risques associés :**

* Sous-évaluation des stocks, surévaluations.

**Objectif du contrôle :**

* Confrontation de BRP avec la facture d’achat et du BRP avec le BR système.
* Vérification de la marge et validation.

#### 2.2.2.7 Comptabilisation :

Le service Supply Chain communique, à une fréquence Daily, les dossiers d’achat (Demande d’achat, Bon de commande, facture pro-forma, Réception de marchandise…) reçus au service comptabilité.

**NB** : La comptabilisation des achats est faite automatiquement sur le logiciel

* Dettes fournisseurs et Facture non parvenue :

Chaque fin du mois le responsable comptable envoie un mail aux différents responsables de l’entreprise en demandant le montant des provisions à passer pour le mois. Sur la base des provisions reçu la responsable comptable comptabilise les Facture non parvenue FNP, Une fois la facture réceptionnée, le comptable constate une dette #401, en passant le débit de FNP au crédit de la dette #401 et ce après vérification du dossier d’achat en question

**NB**: Il est noté que le comptable effectue la comptabilisation des provisions sur la base de l’historique (Facture d’électricité).

**Les risques associés :**

* Les dettes fournisseurs et les FNP ne sont pas bien évaluées ni correctement comptabilisées

**Objectif du contrôle :**

* Pas de contrôle, vu que la comptabilisation des FNP se fait sur Navision selon les mails relatifs aux provisions, les dettes fournisseurs sont constatées à l’arrivé des factures après vérification du comptable des éléments probants.
* Actualisation de la dette en devise :

L’actualisation des dettes en devise n’a pas été faite au cours de l’exercice 2021.

**NB :** l’entité X ne travaille pas avec les avances fournisseurs.

**Les risques associés :**

* Risque des dettes en devises ne soient pas actualisées ou actualisées avec des taux erronés

**Objectif du contrôle :**

* Il n'y a pas de procédure de contrôle car il n'y a pas des opérations à effectuer**.**

## 2.3 La démarche d’audit :

Dans cette approche, on va auditer les comptes fournisseurs par les assertions d’audit Consternés qui sont: l’évaluation, la régularité et l’exhaustivité des opérations et des enregistrements avec la méthodologie de Deloitte et avec son outil qui s’appelle ASS « Audit Sampling Size »

### 2.3.1 Utilisation de l’outil « Audit Sampling Size » :

L’ASS est un outil développé par Deloitte paris. Cet outil permet à l’auditeur de déterminer l’échantillon à tester. Afin de déterminer cet échantillon, nous avons introduit la population à tester (montant total des suspens) en KDZD. Ensuite, nous avons introduit le seuil de signification qui correspond au montant à partir duquel l’anomalie devient significative. Enfin, nous avons défini un niveau de risque parmi ceux proposé par l’outil et cela on nous basant sur les travaux d’évaluation du contrôle interne. Cet outil présente cinq situations possibles :

* **Lower Risk and Not Relying on controls :** le niveau de risque est plus bas et on ne peut pas se baser sur le contrôle interne
* **Lower Risk and Relying on controls:** le niveau de risque est plus bas et on peut se baser sur le contrôle interne
* **Higher Risk and not Relying on controls:** le niveau de risque est plus élevé et on ne peut pas se baser sur le contrôle interne
* **Higher Risk and Relying on Controls :** le niveau de risque est plus élevé et on peut se baser sur le contrôle interne.
* **Significant risk and not Relying on Controls :** le risque est significatif et on ne peut pas se baser sur le contrôle interne.
* **Significant risk and Relying on Controls :** le risque est significatif et on peut se baser sur le contrôle interne.

Dans notre cas, le manager de la mission a décidé après jugement professionnel que le cycle fournisseur sera soumis aux risques «**Higher Risk and not Relying on controls**».

### 2.3.2 La mise en œuvre des travaux d’Audit :

Après l’introduction du niveau de risque, L’auditeur doit confirmer que l’ensemble des montants inscrit correspondent à ce qu’il devrait être, et cela sans prendre en compte un seuil de signification (marge d’erreur), dans la section fournisseur il existe dix papiers éléments à auditer dans ce cycle:

* Fournisseurs et autres comptes rattachés
* Rapprochement Balance générale – Balance auxiliaire fournisseur,
* Confirmation des dettes fournisseurs
* Cut-off ciblé des factures et avoirs
* Cut-off global des factures et avoirs
* Revue des FNP
* Revue des avances fournisseurs
* Calcul du délai de règlement fournisseurs.
* Dettes fournisseurs en devises
* Revue des retenues de garantie

Dans le cadre de ce travail de recherche, nous avons choisi de mettre en exergue 4 éléments audités:

#### 2.3.2.1 Fournisseurs et autres comptes :

Dans notre travail on a s’est focalisé sur la lead fournisseur, en dessous la lead de l’entité X:

**NB** : les carrés EXCEL dans la colonne t/m sont des renvois, ce sont des raccourcis qui permettent d'aller directement à la source du montant dans le document de travail utilisé.

**Tableau N°10 : La balance générale de la société X**



 **Source : Élaboré par nous-même**.

#### 2.3.2.2 Rapprochement Balance générale - Balance auxiliaire fournisseur :

Dans Les premiers jours de la mission, lorsque les auditeurs arrivent chez l’entité X, et après la présentation avec l'interlocuteur principal, ce dernier doit envoyer les documents nécessaires afin de commencer la mission. Le client commence par envoyer la balance générale (BG), puis le grand livre (GL). Avant de commencer le travail, il est impératif de vérifier que les montants de la balance générale sont cohérents avec les montants des états financiers. S'il y a une divergence, il est nécessaire d'enquêter auprès du client.

Dans cette phase l’auditeur doit rapprocher le solde de la balance auxiliaire fournisseurs de celui de la balance générale et investiguer les éventuels écarts

Après avoir récupéré la balance auxiliaire fournisseur de la part de client on a pu rapprocher le montant inscrit en BG comptes fournisseurs (n°401 et n°404) et le montant total mouvement crédit dans la balance auxiliaire

* Solde en BG: 99 519 DZD
* Solde en Balance auxiliaire : 99 519 329,48 DZD (99 519 KDZD)

**Tableau N°11 : Tableau de cadrage BG et Balance auxiliaire**



**Source : Élaboré par nous-même.**

**Résultats :** n**os** travaux n’ont révélé aucune anomalie significative.

**Conclusion :** Satisfaisant

#### 2.3.2.3 Cut-off ciblé des factures et avoirs :

Pour effectuer le contrôler sur correcte séparation des exercices (Cut-off) en matière d'achats pour les factures fournisseurs (ça concerne le compte 401) comptabilisé post-clôture ou pour les bons de réceptions de marchandises avant la clôture et Contrôler la correcte séparation des exercices en matière d'avoir reçus avant la clôture on doit suivre les étapes suivantes :

**Etape 1 :** Testing

Après la récupération du GL on doit faire une sélection sur les factures et les avoirs au 31 Décembre 2021 pour le comparer GL du premier mois de l’année Janvier 2022

Ci-dessous une de nos sélections pour l’exercice 2021 et Janvier 2022

**Tableau N°12 : Extrait du testing effectuer sur GL 2021**



**Source : Élaboré par nous-même.**

**NB :** on n’a pas pris toute l’extrémité du tableau GL vu qu’il est très long.

**Tableau N°13 : Extrait du testing effectuer sur GL 2022**



**Source : Élaboré par nous-même.**

**Etape 2 :** Formalisation et résultat

1. vérification des factures (la date, le bon montant …)
2. s’assurer de la concordance des montants comptabilisés et les montants mentionnés dans les factures
3. l’existence de bon de réceptions

Dans cette partie on a renseigné le type et les périodes de comptabilisation et les N° de test et factures et ainsi la date et les montants aussi

**Tableau N°14: Formalisation de la sélection**



**Source : Élaboré par nous-même.**

**Tableau N°15: Formalisation des pièces justificatives récupérer**



**Source : Élaboré par nous-même**.

Dans cette étape on doit on a renseigné les montants comptabilisés en GL et on calcule les écarts entre ces derniers et les montant TTC et aussi on renseigne les dettes de comptabilisations.

 **Tableau N°16: Formalisation des réponses concernant nos travaux d’audit**



**Source : Élaboré par nous-même.**

**N/A :** non applicable

Dans cette phase on va renseigner les n° et les dates des bons de livraison ou les bons de réservoir (si on voit qu’elle n’a pas été comptabilisée en 2021 ou que l’écriture de la constatation apparait en 2022 c’est un Cut-off, en d’autres termes si la date de facture et la date du BL/BR ne sont pas rattachées au même exercice, ou que la date du fait générateur ne correspond pas à la date de comptabilisation c’est-à-dire que ils ne sont pas rattachés au même exercice.

1. vérification des factures (la date, le bon montant …)
2. s’assurer de la concordance des montants comptabilisés et les montants mentionnés dans les factures
3. l’existence des bons de réceptions

Si les (1), (2) et (3) sont confirmées, indiquer que tous les procédures de contrôle mentionner sont conformés (OK).

**Résultats :** n**os** travaux n’ont révélé aucune anomalie significative.

**Conclusion :** Satisfaisant.

#### 2.3.2.4 Revue des FNP:

Durant cette phase et pour faire suivre les étapes mentionnées on a demandé au responsable comptable de nous communiquer l’analyse de compte #408 les factures non parvenues au 31 décembre 2021 sous forma Excel et cela pour le but de cadrer avec la BG car il existe le risque que :

* La livraison ou la prestation a eu lieu mais le fournisseur n’a pas encore établi sa facture, l’entreprise est engagée pour payer cette facture
* A la clôture, il y a donc un décalage entre les faits et la comptabilité : la marchandise a été reçue, livrée / le transfert de contrôle a eu lieu mais la facture n’a pas été reçue, celle-ci n’a donc pas été comptabilisée
* Au niveau du compte de résultat il n’y a « pas assez » de charges

L’audit et le contrôle des Factures Non Parvenues se fait par le suivi de ces travaux :

* La récupération de l’analyse de compte
* Effectuer le cadrage avec la BG
* Analyse de l’antériorité des FNP et test de l’apurement

**Etape 1** : récupération de l’analyse de compte :

Voici un extrait de l’analyse de compte facture non parvenue :

**Tableau n°17 : analyse de compte des factures non parvenue**



**Source : Tableau Interne de l’entreprise X.**

**Etape 2 : cadrage :**

Il s’agit une calcule de défiance entre le montant total de l’analyse de compte et la balance générale BG :

**Tableau n°18: Tableau de cadrage analyse de compte – BG**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Compte** | **Analyse** | **BG** | **Ecart** |
| 408100 | 27 484,66 | -27 485,00 | **-0,34** |

**Source : Élaboré par nous-même.**

On a procédé à la vérification de la cohérence entre les montants enregistrés dans l’analyse et la BG, l’écart calculé par l’équipe d’audit est de 0,34 KDZD est n’est pas significatif.

**Etape 3 : analyse d’antériorité**

**Tableau N°19: Tableau croisé dynamique représentant l’antériorité**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Compte** | **total** | ***KDZD*** |   | ***Pourcentage*** |
| **Antériorité** |
| < 3mois | 10 825 637,12 | ***10 825,64*** |  | 39,39% |
| 1an-2ans | 645 192,00 | ***645,19*** |  | 2,35% |
| 3mois-6mois | 4 601 650,55 | ***4 601,65*** |  | 16,74% |
| 6mois-1an | 11 412 175,46 | ***11 412,18*** |  | 42% |
| **Grand Total** | **27 484 655,13** | **27 484,66** |   | 100% |

**Source : Élaboré par nous-même.**

L’Analyse des suspens s’effectue majoritairement par appréciation professionnel, on a procédé à un récapitulatif des antériorités en intégrant un tableau croisé dynamique qui résume l’état des antériorités par période et on a ressorti les tous les factures non parvenues afin de répertorier les factures plus anciens (on prêt attention et on intervient principalement sur les facteurs ayant une date supérieure à deux ans au plus).

**Etape 4 : testing d’existence et d’apurement**

Après l’introduction du niveau de risque, on va utiliser l’outil ASS pour avoir le nombre des tests à effectuer par la suite on a le résultat comme suit, les échantillons à tester de 3 tests pour l’existence et 2 tests pour l’apurement, les tests ont été pris par montant (du plus grand au plus petit).

**Tableau n°20 : Tableau de testing ASS**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **population** | **KDZD** | **nombre de tests** | **code couleur** |
| **Test d'existence** | **26 839 463,00** | **26 839,46** | **3** |  |
| **Test d'apurement** | **645 192,00** | **645,192** | **2** |  |

**Source : Élaboré par nous-même**

Après avoir le nombre des tests on fait notre section sur les FNP et on sélectionne les enchantions par code couleur comme suit :

**Tableau n°21: Tableau des sélections**



 **Source : Élaboré par nous-même**

Après l’entretient effectuer avec le responsable comptable, l’entité X nous a transmis les pièces commandées et on a effectué un cadrage des montants entre le grand livre et les montants des pièces récupérer, et Il s’agit d’une vérification des principes et des méthodes d’enregistrement comptable en assurant les points suivants :

* Toutes les opérations ont été enregistré et en hors taxes, et payé dans les délais communiqués.
* Une concordance des montants comptabilisés et les montants mentionnés dans les factures et les contrats.
* Le respect du principe de séparation des exercices, chaque facture est rattachée à son exercice.
* Absence des erreurs de saisie et de comptabilisation des factures (exemple : la double comptabilisation).
* Les montants et les soldes dans la l’analyse de copte sont identique à ceux dans les pièces justificatifs.

On va renseigner pour la partie comptabilisation le n° pièces et les dates ainsi les montants comptabilisés et la même procédure pour la partie travaux plus de l’état des factures si ils sont apuré ou non afin de établir l’écart et l’analyser et effectuer une conclusion de chaque test.

Pour toutes les factures non parvenues de plus d’une année font l’objet d’investigation via un entretien avec l’interlocuteur afin de comprendre pourquoi ils ne sont pas toujours pas apurés.

**Tableau N°22 : Tableau de cadrage et Formalisation des travaux sur pièces justificatives**



**Source : Élaboré par nous-même**

En consultation on doit vérifier si les écarts apparents sont non significatifs ou significatifs (est dans ce cas et après un entretien effectuer avec le responsable comptable et toujours y une anomalie on doit transmis ce point au manager de la mission pour intégrer ce point dans le rapport final de la mission d’Audit).

**Résultats :** nos travaux n’ont révélé aucune anomalie significative.

**Conclusion :** Satisfaisant.

#### 2.3.2.5 Revue des avances fournisseurs :

Dans ce papier de travail on s’est concentré principalement sur le compte 409 Fournisseurs – Débiteur : Avances et acomptes RRR dans le but de valider le compte au 31/12/2021 et on a effectué ces travaux :

* Récupération de l’analyse de compte
* Cadrage avec la BG
* Effectuer l’analyse de l’antériorité des avances et test de l’apurement

**Etape 1 :** Récupération de l’analyse de compte

Comme chaque première étape de nos papiers de travail effectué précédemment, après la présentation avec l'interlocuteur principal, ce dernier doit envoyer les documents nécessaires afin de commencer la mission, l’un de ces document sont l’analyse de compte 409150 (pour plus de détaille de processus de récupération voir le premier papier de travail « Rapprochement BG »)

Ci-dessous un extrait de l’analyse compte de l’entité X

**Tableau N°23 : Analyse de compte avances fournisseurs**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Date** | **Libellé** | **Montant** |
| **Débit** | **Crédit** |
| 31/10/2019 | AVANCES  | 544 840,02 |   |
| 31/10/2019 | AVANCES  | 72 016,23 |   |
| 28/12/2021 | X | 848 712,00 |   |
| 29/12/2021 | Avances sur factures  | 164 958,00 |   |
| 31/12/2021 | PAYMENT  | 567 900,00 |   |
| **TOTAL** | **2198426,25** |  |

**Source : Document Interne à l’entreprise X.**

**Etape 2 : Cadrage**

Dans cette étape on a effectué une calcule d’écart entre le montant total de l’analyse de compte et la balance générale BG en KDZD:

**Tableau n°24: Tableau de cadrage analyse – BG**

 

**Source : Élaboré par nous-même**

On remarque que les montants ne sont pas les mêmes et ceci est dû à u écart non significatif.

**Etape 3 : analyse d’antériorité et le test d’apurement**

L’Analyse des suspens s’effectue majoritairement par appréciation professionnel, on a procédé à un récapitulatif des antériorités en intégrant un tableau croisé dynamique qui résume l’état des antériorités par période et on a ressorti les tous les avances afin de répertorier les avance plus anciens.

**Tableau N°25: Tableau croisé dynamique représentant l’antériorité**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Antériorité** | **Montant** | **KDZD** | **%** |
| <3mois | 1 581 570,00 | 1 581,57 | 0,72 |
| 2-3ans | 616 856,25 | 616,86 | 0,28 |
| **total** | **2 198 426,25** | **2 198,43** | **1,00** |

**Source : Élaboré par nous-même**

Pour le test effectuer et Après l’introduction du niveau de risque, et la population on a obtenu de l’outil ASS un échantillon de 2 tests pour les avances existées et 2 tests pour les avances apurés, les tests ont été pris par montant (du plus grand au plus petit), et après avoir le nombre des tests on a fait notre section sur les avances et on sélectionne les enchantions par code couleur comme suit :

**Tableau N°26 : testing ASS et la sélection**



**Source : Élaboré par nous-même**

Pour toutes les avances de plus d’une année font l’objet d’investigation via un entretien avec l’interlocuteur afin de comprendre pourquoi ils ne sont pas toujours pas apurés.

**Etape 4 : formalisation et résultat**

Dans cette partie on a renseigné la date et libellé de l’opération comptabilisé et les montants comptabilisés de comptabilisation ainsi les numéros des documents (des informations confidentielles)

**Tableau N°27 : Tableau de formalisation des sélections**

|  |  |
| --- | --- |
| **N° test** | **Comptabilité** |
| **Date** | **Libellé** | **Solde** |
| 1 | 31/10/19 |   | AVANCES X |   |   | 544 840,02 |
| 2 | 31/10/19 |   | AVANCES X |   |  | 72 016,23 |
| 3 | 28/12/21 |   | Sarl X |   |  | 848 712,00 |
| 4 | 31/12/21 |   | PAYMENT  |   |   | 567 900,00 |

**Source : Élaboré par nous-même**

Apres la récupération des pièces sélectionnés, Dans cette phase on va renseigner le n° pièces et les dates ainsi les montants et aussi l’état de ces avances si ils sont apurées ou non ou ils sont partiellement apurées après avoir une vérification et un entretien avec le responsable comptable ensuite on a calculé l’écart entre le montant comptabilisé et le montant dans la pièce justificatif récupérer, enfin en a établir notre conclusion du testing.

**Tableau N°28 : Formalisation des travaux sur pièces justificatives**

|  |  |
| --- | --- |
| **N° test** | **Travaux sur pièce** |
| **N° pièce** | **Date** | **Montant** | **Ecart** | **Apurement** | **Conclusion** |
| 1 | N/A | N/A | N/A | *N/A* | **non apuré** | **N/A** |
| 2 | N/A | N/A | N/A | *N/A* | **non apuré** | **N/A** |
| 3 | ORDRE DE VIREMENT | 28/12/2021 | 848 712,00 | *0,00* | **partiellement** | **satisfaisant** |
| 4 | CHEQUE X | 30/12/2021 | 567 900,00 | *0,00* | **apuré** | **satisfaisant** |

**Source : Élaboré par nous-même**

**Résultats :** nos travaux n’ont révélé aucune anomalie significative.

**Conclusion :** Satisfaisant.

### 2.3.3 Clôture de la mission

À l'issue de chaque mission d'audit, un rapport d'audit final est établi, qui est considérée comme le résultat du travail de l'ensemble de l'équipe, c’est le moyen pour lequel l'auditeur émettre des conclusions et des réserves. Les étapes finales de la mission d'audit de la société X sont les suivantes :

#### 2.3.3.1 Réunion interne :

Une étape très importante d'élaborer une réunion interne entre l'équipe d'audit qui est indispensable afin de rédiger les rapports d'audit interne en élaborant des synthèses d'audit spécifiques à chaque cycle pour faire remonter les principaux points, observations, commentaires et anomalies relevés dans nos missions d'audit.

Conclusion de la réunion : aucun point d'audit n'a relevé d'anomalies propres au cycle fournisseur /achat.

#### 2.3.3.2 Réunion externe :

L'objet de cette réunion est d'échanger, d'une part, sur les points communiqués en séance d'ouverture avec l'interlocuteur et, d'autre part, de présenter nos constatations, c'est-à-dire des anomalies ou des faiblesses, à la direction générale et les recensables concernés cette dernière impliquant :

* Toutes les anomalies et inexactitudes constatées dans les comptes et leur impact sur le bilan et le compte de résultats ;
* Les tests élaboraient par l'équipe d'audit pour ses contrôles et ces méthodes de vérification ;
* Les ajustements et reclassements que la société doit effectuer sur ses comptes

Le rapport est ensuite envoyé à l'entité pour lecture et approbation, suivi d'une réunion pour discuter des résultats obtenus et des modifications à apporter.

#### 2.3.3.3 Rapport final :

S'appuyant sur les résultats obtenus lors des phases d'examen des différents comptes et d'intérim, le rapport d'audit reprendre les faits marquants sur l'exercice de l'entité, revu par les commissaires aux comptes et les manager et communiquer avec la direction générale de l'entité auditée.

**Conclusion :**

Dans ce chapitre, on a pratiqué sur le terrain les concepts théoriques abordés dans les chapitres qui le précède.

La mission d’audit légal de l’entité X était la deuxième mission chez Deloitte Algérie et le stage effectué en général au sein de Deloitte m’a permis de découvrir le monde professionnel réel et de m’immerger dans les principes d’audit principalement ainsi d’avoir une vue globale sur la démarche d’une mission d’audit par laquelle nous avons abordé l’audit du cycle achat/fournisseur ce qui nous a permis de connaitre les différentes méthodes et techniques utilisées dans le cadre de cette mission.

|  |
| --- |
| Conclusion Général |

Conclusion Général :

 L’audit externe est un processus réalisé par un organisme indépendant qui examine les états financiers d’une entreprise afin de s’assurer de l'authenticité des informations communiquées par les dirigeants de ces entités. Dans la majorité des cas, l'audit externe est une obligation légale et l'indépendance des auditeurs représente une de ces conditions fondamentales. Pour éviter les conflits d'intérêts, ces derniers ne doivent en aucun cas être personnellement liés à l’entreprise et qu'ils ne peuvent avoir joué aucun rôle dans la préparation des documents comptables à vérifier.

En d’autres termes, un audit externe cherche à déterminer l'état d'une entreprise et de ses opérations sur une période donnée. La durée limitée de tout audit externe signifie que les auditeurs ne peuvent pas analyser chaque petit détail des comptes qu'ils examinent, mais qu'ils concentreront leur attention sur un échantillon soigneusement sélectionné de résultats, de chiffres et de transactions.

En effet l'audit devrait être traité comme un processus positif destiné à mettre en lumière les forces et les faiblesses de la gestion d’entreprise afin d’apporter un jugement sur la fidélité des états financiers, des opérations et des affaires financières des entreprises au cours de la période d'audit.

Dans nos travaux de recherche, nous avons tenté de mettre en évidence les différentes méthodes suivies pour la réalisation réelle d’une mission d'audit au sein du cabinet afin d’assurer un audit des comptes du cycle achat fournisseur. Notre préoccupation principale était d'apporter des réponses aux questions posées en traitant notre sujet : « Audit externe du cycle Achats/fournisseurs ».

Au terme de ce stage, nous avons suivi une démarche spécifique sur notre étude de cas au sein du cabinet Deloitte Algérie; une démarche applicable par les auditeurs comme la méthode d'enquête sur la documentation, la variété d'outils d'audit utilisée pour mener des enquêtes sur des cas réels et des missions d'audit dans plusieurs entreprises. Cela nous a permis de réaliser des entretiens avec des responsables et des enquêteurs afin de déterminer les risques susceptibles d'entraîner des répercussions importantes sur l’entreprise.

Au cours de ce stage, nous avons eu la chance d'en apprendre davantage sur l'utilisation de documents comptables, ayant ainsi l’occasion de mettre notre savoir théorique acquis durant notre étude en pratique, d’assister au déroulement d’une mission d’audit au sein d’un cabinet d’audit d’envergure international. J'ai aussi veillé dans mon travail de recherche et à avoir une meilleure compréhension de la fonction de vérification.

C’est pourquoi il est maintenant possible d’affirmer:

Notre première hypothèse qui suppose que l’audit externe a pour but de garantir la fiabilité des données financières de l’entreprise, et a pour condition d'être un diagnostic indépendant sous forme d’une mission réalisée par des auditeurs externes,

Quant à la seconde hypothèse, La procédure à suivre pour analyser et évaluer et contrôler les comptes, passe par la validation des assertions d’audit. Il s’agit des critères auxquels doit répondre l'information financière pour qu'elle soit régulière et sincère. Ces assertions s’appliquent à chaque poste du bilan et du  compte de résultat et aux informations contenues dans l’annexe.

Ainsi que la dernière hypothèse qui suppose que les risques courus durant le cycle achats fournisseurs sont reliés au processus d’achat aussi les rendus, rabais des fournisseurs, car l’audit des comptes fournisseurs n'est qu'un un outil pour valider l’exhaustivité des dettes fournisseurs qui sont comptabilisées au passif du bilan à la clôture, un processus effectuée après l’obtention de toutes les indications sur l’activité d’entreprise et la réalisation des tests sur les comptes pour rechercher les anomalies et les risques de fraude.

En revanche, comme tout travail de recherche, durant notre stage nous avons confronté des obstacles, les principales limites pouvant être présentées ainsi :

* L’accès à l’information et la collecte de données sont confrontés au problème de la confidentialité des informations, en particulier pour des secteurs d’activités tels que ceux que nous avons traités.
* Le temps qui nous a été imparti, s’étalant sur une période de moins de 5 mois, semble être court par rapport à la complexité du sujet.

En conclusion, l'audit externe du cycle achats/fournisseurs est une partie essentielle du processus d’audit dans lequel on apporte un éclairage sur les aspects commerciaux et opérationnels de l’entreprise ainsi que la contribution à l’exécution obligatoire de l’auditeur afin de couvrir les risques des fraudes. Enfin, la complexité d’un processus d’un audit externe du cycle fournisseurs/achats mérite d’être étudiée d’une manière plus approfondie dans le cadre des recherches méthodologiques. Nous espérons que les résultats obtenus serviront de point de départ à de nouvelles études à l'avenir.

La bibliographie

**Ouvrages**

* ALLEAUME Alain, Achats pour non-spécialistes, Dunod édition, 2013.
* BECOUR Jean-Charles., BOUQUIN Henri., Audit opérationnel, Entrepreneuriat, gouvernance et Performance, 3 éditions Economica 2008, P, 12.
* BERNARD Frédéric, SALVIAC Éric, Fonction achat Contrôle interne et gestion des risques, Maxima édition, Paris 2009.
* BENOIT Pigé, Audit et contrôle interne : de la conformité au jugement, Edition EMS, 4e édition, Can 2017.
* BOCCON-GIBOD Sylvain, VILMINT Éric, la boîte À outils de l'auditeur Financier, Dunod 2020,2eme édition.
* EL KANDOUSSI Fatima, EL ABBOUBI Manal, L’audit social : un outil d’amélioration de la qualité du pilotage social à l’heure des reformes des entreprises publiques au Maroc, HEC ULG, Belgium.
* FALLOUL Moulay EL Mehdi, L’audit Financier, éditions universitaires européennes.
* GRANDGUILLOT Béatrice, GRANDGUILLOT Francis, DCG 9 - Introduction à la comptabilité 2018/2019, Gualino Lextenso éditions 2018.
* KROLL Pascale, DEBORA Fiori, L'Etudiant Les métiers de l'audit - Le guide 2010-2011.
* LEJEUNE Gérard, EMMERICH Jean-Pierre, Audit et Commissariat aux comptes, Gualino Editeur, Paris, 2007.
* MERLE Philippe, BARLET Jean-Luc, TORIO-VALENTIN Isabelle, Mémento Pratique, Audit et commissariat aux comptes, Edition F. Lefebvre, 2015-16.
* MIKOL Alain, Audit et Commissariat aux Comptes, 10e Edition, Paris 2012.
* MOUTOT Jean-Michel, BERNARDIN Emmanuelle, Mesurer la performance de la fonction achats, Éditions d’Organisation, 2010.
* OBERT Robert, MAIRESSE Marie-Pierre, DSCG4 Comptabilité et audit, 2e édition Dunod, Paris 2009.
* TAZDAIT ALI, Maitrise du système comptable financier, édition ACG, Alger, 1er édition 2009.
* ZINK Gérard, Le guide de la relation clients fournisseurs, Société Alpine de Publications, Lyon 2005.

**Travaux universitaires**

* ROUABAH (Anis), *La démarche de conduite d’une mission de commissariat aux comptes du cycle Achats/ fournisseur,* mémoire de fin d’étude, école des Hautes Etudes Commerciale, 2019.

**Textes réglementaires**

* Le journal officiel de la république algérienne démocratique et populaire n°19 2019
* Norme d’exercice professionnel N°210
* Normes international d‘audit de l‘international Fédération of accountants, traduction française 1996

**Rapports et documents administratifs**

* Conseil National des Achats (CNA), Michael Page, Observatoire de la fonction achats 2030, France rapport 2021.

**Sites web**

* <https://legal-doctrine.com/portoflio/premieres-normes-daudit-algerie-fruit-de-reforme-de-profession-comptable>
* <https://www.letudiant.fr/jobsstages/nos-conseils/audit-statutaire-et-contractuel-au-dela-de-la-verification-des-chiffres-16331>. (29/05/2021 à 21:30)
* <https://www.memoireonline.com/07/08/1364/m_le--controle---interne2>.
* <https://www2.deloitte.com/global/en/pages/about-deloitte/articles/global-revenue-announcement>.
* <https://www.pwc.com/gx/en/about/global-annual-review-2021/financials>.
* https://[ey.com/en\_gl/news/2021/09/ey-reports-global-revenues-of-us-40b-in-2021-and-outlines-record-us-10b-investment-plan-over-next-three-years](https://www.ey.com/en_gl/news/2021/09/ey-reports-global-revenues-of-us-40b-in-2021-and-outlines-record-us-10b-investment-plan-over-next-three-years)
* <https://home.kpmg/xx/en/home/media/press-releases/2021/12/kpmg-reports-global-revenues-of-usd-32-billion-for-fy21>.

**Introduction…………………………………………………………………………………...1**

**Chapitre 1 : Généralités sur l’audit externe** :…...…………………………………………..4

**Section 1 : Initiation à l’audit** :………………………………………………………..5

[1.1 Introduction à l’Audit : 5](#_Toc107820434)

[1.1.1 Définition de l’audit : 5](#_Toc107820435)

[1.1.2 L’Audit à travers le temps: 6](#_Toc107820436)

[1.2 Les différents types d’Audite: 9](#_Toc107820437)

[1.2.1 L’audit interne : 9](#_Toc107820438)

[1.2.2 L’audit contractuel : 10](#_Toc107820439)

[1.2.3 L’audit comptable et financier : 10](#_Toc107820440)

[1.2.4 Audit de gestion : 12](#_Toc107820441)

[1.2.5 Autres types d’audit : 12](#_Toc107820442)

**Section 2 : Audit Léragle et le déroulement d'une mission d'audit**…………...13

[2.1 L’Audit légal et le commissariat aux comptes : 13](#_Toc107820444)

[2.1.1 Généralité autour de l’Audit légal : 13](#_Toc107820445)

[2.1.2 Les principes fondamentaux du commissaire aux comptes : 15](#_Toc107820446)

[2.1.3 Les normes d’Audit : 16](#_Toc107820447)

[2.2 Le déroulement d’une mission d’Audit : 18](#_Toc107820448)

[2.2.1 Les démarches d’une mission d’Audit : 21](#_Toc107820449)

**Chapitre 2: Méthodologie d'audit du cycle achats/ Fournisseurs**………………………..42

**Section 1 : Généralités** :……………………………………………………………….43

 [1.1 La fonction achats : 43](#_Toc107820450)

[1.1.1 L’objectif de la fontion d’achat : 44](#_Toc107820451)

[1.2 Le cycle achat fournisseur : 45](#_Toc107820452)

[1.2.1 Service Demande d’achat : 47](#_Toc107820453)

[1.2.2 Service Commande d’achat : 47](#_Toc107820454)

[1.2.3 Service Réception : 48](#_Toc107820455)

[1.2.4 Service Comptable 48](#_Toc107820456)

[1.2.5 Service Trésorerie : 49](#_Toc107820457)

[1.3 Comptabilisation des achats 50](#_Toc107820458)

[1.3.1 Comptabilisation du cycle achats-fournisseurs : 51](#_Toc107820459)

**Section 2 : Audit externe du cycle achat fournisseur**:………………………….56

[2.1 Méthodologie et démarches : 56](#_Toc107820460)

[2.1.1 Connaissance des opérations : 56](#_Toc107820461)

[2.1.2 Méthodologie Comptable : 59](#_Toc107820462)

[2.1.3 Évaluation du contrôle interne : 63](#_Toc107820463)

[2.1.4 Contrôles de substance sur les comptes du cycle « achats » 70](#_Toc107820464)

**Chapitre 3 La conduite d’un audit externe du cycle achats/fournisseurs** ……..………...72

**Section 1 :** Présentation du cabinet d’audit d’accueil «  Deloitte » …………….73

[1.1 Présence de Deloitte dans le monde : 73](#_Toc107820466)

[1.1.1 Historiques du Cabinet : 74](#_Toc107820467)

[1.2 Deloitte en Algérie : 74](#_Toc107820468)

[1.2.1 L’organisation de Deloitte Algérie : 75](#_Toc107820469)

[1.3 La démarche et stratégie d’Audit de Deloitte 77](#_Toc107820470)

[1.3.1 Les phases d’audit de Deloitte : 77](#_Toc107820471)

[1.3.2 La démarche d’Audit de Deloitte : 78](#_Toc107820472)

**Section 2 :**Etude de la démarche d'un audit externe du cycle fournisseur/acht....80

[2.1 Présentation de la méthodologie des travaux effectués : 80](#_Toc107820473)

[2.1.1 Contexte des travaux effectués : 80](#_Toc107820474)

[2.1.2 Périmètre de l’étude des travaux d’Audit : 81](#_Toc107820475)

[2.1.3 Périmètre des travaux d’Audit : 81](#_Toc107820476)

[2.2 L’audit du cycle achat/ fournisseur de l’entreprise X: 82](#_Toc107820477)

[2.2.1 Revu analytique : 83](#_Toc107820478)

[2.2.2 Évaluation des procédures du cycle : 85](#_Toc107820479)

[2.3 La démarche d’audit : 89](#_Toc107820480)

[2.3.1 Utilisation de l’outil « Audit Sampling Size » : 90](#_Toc107820481)

[2.3.2 La mise en œuvre des travaux d’Audit : 90](#_Toc107820482)

[2.3.3 Clôture de la mission 105](#_Toc107820483)

**Conclusion ………………………………………………………………………………….108**

1. BECOUR (J), BOUQUIN (H), *Audit opérationnel, Entrepreneuriat, gouvernance et Performance*, 3 éditions Economica, (2008), P .12. [↑](#footnote-ref-1)
2. FALLOUL (Moulay), *L’audit Financier*, éditions universitaires européennes, 2012 , p.370. [↑](#footnote-ref-2)
3. EL KANDOUSSI (F), EL ABBOUBI (M) : *L’audit social : un outil d’amélioration de la qualité du pilotage social à l’heure des reformes des entreprises publiques au Maroc*, HEC ULG, Belgium, p.1. [↑](#footnote-ref-3)
4. Ibid, p .1 [↑](#footnote-ref-4)
5. MIKOL (Alain), *Audit et Commissariat aux Comptes*, 10e Edition, Paris 2012, p.11. [↑](#footnote-ref-5)
6. MIKOL (Alain), Op.cit., P9-10 [↑](#footnote-ref-6)
7. ROUABAH (Anis), *La démarche de conduite d’une mission de commissariat aux comptes du cycle Achats/ fournisseur,* mémoire de fin d’étude, école des Hautes Etudes Commerciale, 2019, P.7.  [↑](#footnote-ref-7)
8. FALLOUL (Moulay), *Op.cit*, P.370 [↑](#footnote-ref-8)
9. Kroll (P), [DEBORA](https://www.scholarvox.com/catalog/book/docid/45008478) (F)**,** *L'Etudiant Les métiers de l'audit - Le guide 2010-2011.*P.28. [↑](#footnote-ref-9)
10. Kroll (P), [DEBORA](https://www.scholarvox.com/catalog/book/docid/45008478) (F): Opcit. P.26. [↑](#footnote-ref-10)
11. FALLOUL (Moulay), *L’audit Financier*, éditions universitaires européennes, 2012, P.372 [↑](#footnote-ref-11)
12. FALLOUL (Moulay), *L’audit Financier*, éditions universitaires européennes, 2012, P.373 [↑](#footnote-ref-12)
13. Ibid, p .373. [↑](#footnote-ref-13)
14. FALLOUL (Moulay), *Op.cit.* P.374. [↑](#footnote-ref-14)
15. *Normes IFAC international d‘audit de l‘international Fédération of accountants*, traduction française 1996, P.13. [↑](#footnote-ref-15)
16. OBERT (R), MAIRESSE (M), *Comptabilité et audit DSG4,* 2e édition, DUNOD, P.566. [↑](#footnote-ref-16)
17. <https://www.letudiant.fr/jobsstages/nos-conseils/audit-statutaire-et-contractuel-au-dela-de-la-verification-des-chiffres-16331>. (29/05/2021 à 21:30). [↑](#footnote-ref-17)
18. Normes international d‘audit de l‘international Federation of accountants, 1996, traduction française, p.13. [↑](#footnote-ref-18)
19. MIKOL (Alain), *Audit et Commissariat aux Comptes*, 12e Edition, Paris, p.20-24. [↑](#footnote-ref-19)
20. LEJEUNE (G), EMMERICH (J), *Audit et Commissariat aux comptes*, Gualino Editeur, Paris, 2007, P26 [↑](#footnote-ref-20)
21. <https://legal-doctrine.com/portoflio/premieres-normes-daudit-algerie-fruit-de-reforme-de-profession-comptable>. [↑](#footnote-ref-21)
22. <https://www2.deloitte.com/global/en/pages/about-deloitte/articles/global-revenue-announcement> [↑](#footnote-ref-22)
23. <https://www.pwc.com/gx/en/about/global-annual-review-2021/financials>. [↑](#footnote-ref-23)
24. [.ey.com/en\_gl/news/2021/09/ey-reports-global-revenues-of-us-40b-in-2021-and-outlines-record-us-10b-investment-plan-over-next-three-years](https://www.ey.com/en_gl/news/2021/09/ey-reports-global-revenues-of-us-40b-in-2021-and-outlines-record-us-10b-investment-plan-over-next-three-years) [↑](#footnote-ref-24)
25. <https://home.kpmg/xx/en/home/media/press-releases/2021/12/kpmg-reports-global-revenues-of-usd-32-billion-for-fy21>. [↑](#footnote-ref-25)
26. MIKOL (Alain), *Audit et Commissariat aux Comptes*, 12e Edition, Paris, P105 [↑](#footnote-ref-26)
27. Norme d’exercice professionnel N°210 [↑](#footnote-ref-27)
28. MERLE (P), BARLET (J), TORIO-VALENTIN (I), *Mémento Pratique, Audit et commissariat aux comptes,* Edition F. Lefebvre, 2015-16, P570-572 [↑](#footnote-ref-28)
29. LEJEUNE (G), EMMERICH (J), Audit et Commissariat aux comptes, Gualino Editeur, Paris, 2007, P.92 [↑](#footnote-ref-29)
30. OBERT (R), MAIRESSE (M), *DSCG4 Comptabilité et audit*, 2e édition Dunod, Paris 2009, P.449 [↑](#footnote-ref-30)
31. LEJEUNE (G), EMMERICH (J), Audit et Commissariat aux comptes, Gualino Editeur, Paris, 2007, P.98 [↑](#footnote-ref-31)
32. <https://www.memoireonline.com/07/08/1364/m_le--controle---interne2.html> [↑](#footnote-ref-32)
33. BENOIT (Pigé), *Audit et contrôle interne : de la conformité au jugement*, Edition EMS, 4e édition, Caen, 2017, p126-130. [↑](#footnote-ref-33)
34. LEJEUNE (G), EMMERICH (J), *Audit et Commissariat aux comptes*, Gualino Editeur, Paris, 2007, P.120-122 [↑](#footnote-ref-34)
35. Ibid,p.120 [↑](#footnote-ref-35)
36. LEJEUNE (G), EMMERICH (J), *Audit et Commissariat aux comptes*, Gualino Editeur, Paris, 2007, P149. [↑](#footnote-ref-36)
37. ZINK Gérard, *Le guide de la relation clients fournisseurs,* Société Alpine de Publications, Lyon 2005, P.9. [↑](#footnote-ref-37)
38. MOUTOT (J), BERNARDIN (E), *Mesurer la performance de la fonction achats*, Éditions d’Organisation, 2010, p.48. [↑](#footnote-ref-38)
39. Conseil National des Achats (CNA), Michael Page, *Observatoire de la fonction achats 2030*, France rapport 2021. [↑](#footnote-ref-39)
40. BERNARD (F), SALVIAC (E), *Fonction achat Contrôle interne et gestion des risques*, Maxima édition, Paris 2009, P.11. [↑](#footnote-ref-40)
41. ALLEAUME (Alain), *Achats pour non-spécialistes*, Dunod édition, 2013, P.6. P.7. [↑](#footnote-ref-41)
42. BERNARD (F), SALVIAC (E), *Fonction achat Contrôle interne et gestion des risques*, Maxima édition, Paris 2009 , P.186.211. [↑](#footnote-ref-42)
43. Le journal officiel de la république algérienne démocratique et populaire n°19, 2019, p.62. [↑](#footnote-ref-43)
44. GRANDGUILLOT (B), GRANDGUILLOT (F) , *DCG 9 - Introduction à la comptabilité* *2018/2019*, Gualino Lextenso éditions 2018, p.35. [↑](#footnote-ref-44)
45. DAVASSE (H), PARRUITTE (M) et SADOU (A) : *Manuel de comptabilité*, éditions Berti, Alger, 2011, p.71.76. [↑](#footnote-ref-45)
46. MERLE (P), BARLET (J), TORIO-VALENTIN (I), *Mémento Audit et commissariat aux comptes 2018/2019*, éditions Francis Lefebvre 2017, p681,682 [↑](#footnote-ref-46)
47. BOCCON-GIBOD (S) et VILMINT (É) : *la boite à outils de l’auditeur financier,* DUNOD Editions, 2e édition, 2017, p.148.149. [↑](#footnote-ref-47)
48. MERLE (P), BARLET (J), TORIO-VALENTIN (I), *Mémento Audit et commissariat aux comptes 2018/2019*, éditions Francis Lefebvre 2017, p683, 684 [↑](#footnote-ref-48)