

**Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de
Master**

Spécialité : Audit et Contrôle de gestion

THEME :

**Audit financier du cycle achat /
fournisseur : traitement des anomalies
Cas : Entreprise auditée par le cabinet
Ernst & Young**

Présenté par :

Mme, Ahlem AIOUAZ

Mme, Rania Hadjer ASSELAH

Encadrées par :

Mme Fatima Zohra CHAMI

Année universitaire

2024-2025

Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de

Master

Spécialité : Audit et Contrôle de gestion

THEME :

**Audit financier du cycle achat /
fournisseur : traitement des anomalies
Cas : Entreprise auditée par le cabinet
Ernst & Young**

Présenté par :

Mme, Ahlem AIOUAZ

Mme, Rania Hadjer ASSELAH

Encadrées par :

Mme Fatima Zohra CHAMI

Année universitaire

2024-2025

Sommaire

INTRODUCTION GENERALE.....	A
CHAPITRE I : LE CADRE THEORIQUE DE L'AUDIT	1
Section 01 : Les fondements théorique de l'audit.....	2
Section 02 : La gestion des anomalies en audit financier à travers l'approche par les risques :	23
Section 03 : Analyse du cycle fournisseur et détection des anomalies.....	36
CHAPITRE II : ETUDE DE CAS : TRAITEMENT DES ANOMALIES DU CYCLE ACHAT / FOURNISSEUR.....	54
Section 01 : Présentation d'entreprise d'accueil.....	55
Section 02 : Audit du cycle Achat / Fournisseur	67
CONCLUSION GENERALE.....	83

Dédicace

Je dédie ce modeste travail :

À mes parents, mes premiers soutiens, mes repères constants. Votre amour inconditionnel et vos sacrifices silencieux ont fait naître en moi l'envie de toujours aller plus loin. Ce travail, c'est aussi le vôtre.

À mes sœurs, Fella, Sabrina et Kamelia, vous avez été mes confidences, mes rires, mes moments de répit. Merci pour votre douceur, votre humour, et votre soutien à chaque instant.

À mes frères, Omar et Sidali, vos mots simples mais puissants ont su me rebooster quand il le fallait. Vous êtes ma force discrète.

À mes tantes, pour votre affection naturelle, votre bienveillance et votre fierté, même quand je ne disais rien. Vous avez toujours été là, à votre manière.

À mon cher oncle Omar, bien qu'il vive loin de moi, pour sa présence réconfortante et ses pensées bienveillantes qui traversent les frontières.

Et enfin... à Ahlem. Mon binôme, mais surtout mon amie. Merci d'avoir été à mes côtés, dans les moments de panique comme dans les petites victoires. Sans toi, je ne serais jamais arrivée là. Ce mémoire porte nos efforts, nos nuits blanches, nos discussions, nos doutes... et surtout notre complicité.

Ce travail est dédié à ceux qui ont toujours cru en moi, même quand moi je doutais.

Rania Hadjer,

Dédicace

Du profond de mon cœur je dédie ce travail à tous ceux qui me sont chers

À mes chers parents, je ne pourrai jamais leur rendre une goutte de ce qu'ils ont fait pour moi. Ils m'ont accompagné, ils m'ont donné confiance en moi, ils m'ont encouragé surtout aux moments les plus difficiles dans mon parcours, aucune dédicace ne serait exprimée mon respect et mon amour éternel. Que Dieu les garde pour moi.

À mes sœurs Amira et Nihad, vous avez toujours été mes repères et mes modèles dans chaque étape de ma vie, merci pour vos encouragements.

À ma nièce, Israa, cette étoile qui brille dans nos vies par sa douceur et son innocence.

Mes amies Wissem, Ahlem, Hassina et Rania. Celles qui ont grandi avec moi, partagé mes premiers rêves, merci d'avoir toujours été là.

À toi Rania, plus qu'un binôme. Sans toi ces années n'auraient pas eu la même couleur merci pour ta présence, ton soutien et ta sincérité.

Ahlem,

Remerciement

Avant d'entamer le développement de ce mémoire, nous tenons à exprimer notre profonde gratitude à Dieu le Tout-Puissant, qui nous a accordé la santé, la patience et la force nécessaires tout au long de notre parcours universitaire et durant l'élaboration de ce travail.

Nous remercions chaleureusement l'ensemble des enseignants et responsables pédagogiques en particulier **Monsieur HEHEMAOUI Mohamed** le directeur de l'École Supérieure de Gestion et d'Économie Numérique, pour la qualité de leur accompagnement, leur disponibilité et l'enseignement précieux qu'ils nous ont transmis.

Nous exprimons toute notre reconnaissance à **Madame Fatima Zohra CHAMI**, notre encadrante, pour ses conseils avisés, son soutien constant et sa rigueur scientifique, qui ont été déterminants dans la réalisation de ce mémoire.

Nos remerciements les plus sincères vont également à l'ensemble du cabinet **Ernst & Young**, pour nous avoir accueillies dans un environnement professionnel stimulant, et pour la richesse des missions qui nous ont été confiées durant notre stage. Merci également à toute l'équipe du cabinet pour leur bienveillance, leur disponibilité et leur esprit de collaboration.

Nous remercions enfin les membres du jury pour l'intérêt porté à notre travail et pour leurs observations constructives.

À toutes les personnes qui, de près ou de loin, nous ont soutenues durant ce parcours, nous adressons nos remerciements les plus sincères.

Résumé

L'audit financier est l'examen qui permet à l'auditeur externe de formuler une opinion responsable sur la sincérité et la régularité des états financiers, tout en s'assurant leur conformité aux normes en vigueur. Dans un environnement de plus en plus complexe et incertain, l'auditeur doit renforcer ses procédures en s'appuyant sur un cadre normatif rigoureux et des outils spécifiques pour atteindre la fiabilité requise, notamment pour les cycles les plus sensibles.

Ce mémoire se concentre sur le cycle achats/fournisseurs, qui constitue un axe stratégique de la gestion financière de l'entreprise, en raison de son impact direct sur la rentabilité et la fiabilité des comptes. Notre étude a pour objectif de clarifier la démarche de l'audit externe appliquée à ce cycle, en prenant appui sur une mission réelle d'audit réalisée au sein du cabinet Ernst & Young. Lors de cette mission, nous avons contribué à l'évaluation des risques et à la réalisation de tests substantifs afin d'identifier les anomalies et de formuler des recommandations appropriées.

En conclusion, l'audit financier du cycle achats/fournisseurs repose sur une approche rigoureuse et méthodique basée sur des tests de corroboration adaptés à la nature des opérations auditées. Qui garantissent la transparence financière et renforcent la confiance des parties prenantes.

Mots clés : Audit financier, Cycle achats/ fournisseurs, Approche par les risques, Anomalie significative.

الملخص

التدقيق المالي هو الفحص الذي يُمكن المدقق الخارجي من إبداء رأي مسؤول حول مدى صدق وانتظامية القوائم المالية، مع التأكد من مدى امتثالها للمعايير المعمول بها. وفي بيئة تتسم بتزايد التعقيد وعدم اليقين، يتعين على المدقق تعزيز إجراءاته بالاعتماد على إطار معياري صارم وأدوات محددة من أجل الوصول إلى المصادقية المطلوبة، لا سيما بالنسبة للدورات الأكثر حساسية.

يركز هذا البحث على دورة المشتريات/الموردين، التي تُعدُّ محورًا استراتيجيًا في الإدارة المالية للمؤسسة، نظرًا لتأثيرها المباشر على الربحية ومصادقية الحسابات. تهدف دراستنا إلى توضيح منهجية التدقيق الخارجي المطبقة على هذه الدورة،

بالاستناد إلى مهمة تدقيق فعلية أُنجزت في مكتب EY خلال هذه المهمة، ساهمنا في تقييم المخاطر وإنجاز اختبارات جوهرية لتحديد الثغرات والتوصية بالحلول المناسبة.

ختامًا، يستند التدقيق المالي لدورة المشتريات/الموردين إلى منهجية صارمة ودقيقة، تعتمد على اختبارات تحقق متوافقة مع طبيعة العمليات المدققة. وهي تُعزّز الشفافية المالية وتزيد من ثقة الأطراف المعنية.

الكلمات المفتاحية: التدقيق المالي، دورة المشتريات/الموردين، المقاربة المبنية على المخاطر، الثغرات الجوهرية.

Abstract

Financial audit is the examination that enables the external auditor to provide a responsible opinion on the fairness and accuracy of the financial statements, ensuring their compliance with applicable standards. In an increasingly complex and uncertain environment, the auditor must strengthen their procedures by relying on a rigorous regulatory framework and specific tools to achieve the required reliability, especially for the most sensitive cycles.

This thesis focuses on the purchases/suppliers cycle, which is a strategic pillar of the company's financial management, given its direct impact on profitability and the reliability of accounts. Our study aims to clarify the external audit approach applied to this cycle, based on an actual audit assignment carried out at Ernst & Young. During this mission, we contributed to risk assessment and performed substantive tests to identify anomalies and formulate appropriate recommendations.

In conclusion, the financial audit of the purchases/suppliers cycle relies on a rigorous and methodical approach based on corroborative tests adapted to the nature of the audited operations. This ensures financial transparency and strengthens stakeholder confidence.

Keywords : Financial audit, Purchases /suppliers cycle, Risk-based approach, Significant anomaly.

Liste des schémas

Numéro	Titre	Page
Chapitre II		
Schéma 1	L'organigramme EY Algérie	58
Schéma 2	La hiérarchie du service Audit	58

Liste des figures

Numéro	Titre	Page
Chapitre I		
Figure 1	Schéma explicatif des cinq assertions d’audit	15
Chapitre II		
Figure 2	La lead des opérations créditrices «C / 401, 404 et 408 »	70
Figure 3	La lead des opérations débitrices « le compte 409 »	70
Figure 4	TCD de la Baux et le bouclage avec la Lead	71
Figure 5	Analyse de compte 404100	72
Figure 6	Extrait d’analyse de compte 409100	74
Figure 7	Extrait d’analyse de compte 408100	75
Figure 8	Extrait d’analyse de compte 408100	76
Figure 9	Extrait du journal d’achat janvier 2025	76
Figure 10	Recalcule de la dette en devise	77

Liste des tableaux

Numéro	Titre	Page
Chapitre I		
Tableau 1	L'évolution de l'audit	3
Tableau 2	La différence entre audit interne et externe	7
Tableau 3	Les normes algériennes d'audit	20
Tableau 4	Comptes concernés par l'audit du cycle achats-fournisseurs et leur nature	45
Chapitre II		
Tableau 5	Récapitulatif du calcul des seuils d'audit	65
Tableau 6	Détermination du PM	67
Tableau 7	Détermination du ET	68
Tableau 8	Les seuils d'investigation	69
Tableau 9	Extrait de la balance auxiliaire des fournisseurs au 31/12/2024	71
Tableau 10	La variation du solde de la dette fournisseur entre 2023 et 2024	73
Tableau 11	Synthèse des ajustements	78

Liste des abréviations

Abréviations	Significations
BG	Balance Générale
BL	Bon de Livraison
CA	Chiffre d'Affaire
CAC	Commissaire Aux Comptes
CNCC	Compagnie Nationale des Commissaires Aux Comptes
CRA	Combined Risk Assesement
DAF	Directeur Administratif et Financier
DG	Directeur Général
EBE	Excédent Brut d'Exploitation
ET	Erreur Tolérable
EY	Ernst & Young
FAR	Facture A Recevoir
FNP	Facture Non Parvenue
GL	Grand Livre
GM	Général Manager
IAASB	International Accounting and Assurance Standards Board
IFAC	International Federation of Accountants
ISA	International Standards on Auditing
KDA	Kilo Dinar Algérien
MDA	Million Dinar Algérien
NAA	Normes Algériennes d'Audit
PM	Planning Matérialité
PV	Proces Verbal
RAI	Responsable de l'Audit Interne
SAD	Seuil de Remontée des Ajustements
SI	Seuil d'Investigation ou d'Identification
TCD	Tableau Croisé Dynamique
TCO	Tableau Comparatif d'Offre
TCR	Tableau de Compte de Résultat
TOC	Test Of Control
TTC	Toutes Taxes Comprises
TVA	Taxe sur la Valeur Ajoutée
WCGW	What Could Go Wrong
PCG	Plan Comptable Générale
RGPD	Règlement Général sur la Protection des Données
RRR	Remise, Ristourne et Rabais
RCAI	Résultat Courant Avant Impôts

Introduction générale

Introduction générale

Toute entité évolue au sein d'un environnement économique et financier composé de multiples acteurs tels que les actionnaires, les banques, les clients et les fournisseurs. Ces parties prenantes, par leur interaction avec l'entreprise, ont un besoin fondamental de s'assurer de sa stabilité et de la fiabilité des informations financières qui leur sont communiquées.

A cet égard, l'audit financier joue un rôle clé en garantissant la régularité, la sincérité et la conformité des états financiers. Le cycle achat/fournisseur, étant une composante essentielle des transactions économiques d'une entreprise, est particulièrement exposé aux anomalies qui peuvent affecter la transparence financière et la prise de décision. Le commissaire aux comptes, par son expertise, intervient pour détecter ces irrégularités et formuler des recommandations afin d'assurer une gestion optimale du cycle achat/fournisseur. Son rapport structuré permet aux parties prenantes, même les moins averties, de comprendre les synthèses et les conclusions de l'audit, contribuant ainsi à la stabilité et à la crédibilité de l'entreprise.

C'est en reconnaissant l'importance de cette perspective que nous avons choisis le thème de notre mémoire intitulé : « ***L'audit financier du cycle achat/ fournisseur : traitement des anomalies*** »,

Dans le cadre de notre recherche, la problématique peut s'énoncer comme suit : « ***Comment les anomalies détectées lors de l'audit financier du cycle achat-fournisseur sont-elles identifiées, évaluées et traitées pour garantir la fiabilité des états financiers et la conformité aux procédures internes ?*** »

De cette problématique découlent les sous questions suivantes :

- Qu'est-ce que l'audit financier ?
- Comment l'auditeur optimise-t-il ses travaux d'audit pour se concentrer sur les transactions critiques dans le cycle achat/fournisseur ?
- Dans quelle mesure les professionnels du cabinet EY impliquent-ils l'administration de l'entreprise auditée pour traiter les anomalies détectées avant la finalisation du rapport d'audit ?

Cependant, afin d'aboutir à des conclusions sur les questions précédentes, nous avons élaboré un cadre de recherche qui s'appuie sur les hypothèses suivantes :

Introduction générale

- **H1** : l'audit financier est un examen auquel procède un professionnel compétant indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité et la sincérité du bilan et de compte de résultats de l'entreprise.
- **H2** : L'auditeur détermine des seuils afin de réduire le volume de ses travaux, ne prenant que les transactions les plus significatives ainsi que celles potentiellement sujettes à des anomalies.
- **H3** : Les professionnelles du cabinet EY ne sollicitent pas systématiquement l'administration de l'entreprise audité ce qui conduit à leur maintien dans le rapport d'audit final.

Le choix de notre thème a été principalement motivé par les raisons qui suivent :

- Notre désir d'approfondir nos connaissances théoriques dans le domaine d'audit qui est notre spécialité ;
- L'envie de faire une formation qualitative, dans l'attente d'exercer la profession d'audit d'une façon efficiente dans un avenir proche ;
- Lors de notre stage chez Ernest & Young, notre expérience s'est limitée à la réalisation des travaux substantifs en phase finale, ce qui nous a incités à analyser uniquement une étape de la démarche d'audit.

L'objectif de notre recherche est d'analyser en profondeur le processus d'audit afin de comprendre les méthodes et outils permettant de détecter et traiter les anomalies à partir la démarche suivie par le cabinet EY pour renforcer la fiabilité des états financier d'une entreprise.

Afin répondre à notre problématique et confirmer ou infirmer les hypothèses, nous avons procédé une approche empirique en suivant les étapes et les méthodes appliquée au niveau du cabinet EY pour la réalisation d'une mission d'audit du cycle achat/ fournisseur que nous pouvons considérer en partie comme étant une recherche action, dans la mesure où nous avons activement participé à la réalisation de cette mission. Nous avons utilisé trois techniques de recherche, à savoir la description, l'analyse et la synthèse, afin de réussir à appréhender notre recherche. Par ailleurs, et afin d'appuyer notre partie théorique, nous avons mené une recherche bibliographique s'appuyant sur des ouvrages, des textes légaux et réglementaire ainsi que sur des sites web.

Quant au plan de notre travail, nous l'avons structuré en deux parties principales : un chapitre théorique et un autre pratique, répartis comme suit :

Introduction générale

Le premier chapitre intitulé « *Le cadre théorique de l'audit* » est composé de trois sections. La première section explore les principes fondamentaux de l'audit, en mettant en lumière son évolution historique, ses définitions, sa réglementation, ses objectifs et ses différents types. La deuxième section s'intéresse à la gestion des anomalies en audit financier à travers l'approche par les risques, ainsi qu'on a entamée à la définition des anomalies, ses types et aussi leurs impacts sur l'opinion de l'auditeur. Et à la fin la troisième section qui va aborder le fonctionnement du cycle fournisseur, son impact sur la gestion financière des entreprises, les comptes à auditer et les techniques de détection des anomalies.

Le deuxième chapitre portant le titre : « *Etude de cas : traitement des anomalies du cycle achat/ fournisseur* » qui est devisé en deux sections. La première section sera consacrée pour la présentation du lieu de stage à savoir le cabinet d'audit « Ernest & Young » et sa méthodologie, ainsi que la présentation de l'entité auditée. La deuxième section est consacré pour notre cas pratique ou on a examiné les différentes étapes du processus d'audit appliqué dans le cycle achat/ fournisseur, les anomalies détecter et les corrections proposées par le cabinet à l'entité auditée.

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

Introduction du Chapitre I

Le domaine de l'audit est considéré comme l'un des secteurs vastes qui a connu un développement significatif au cours de la dernière décennie, notamment avec l'expansion des entreprises, la diversification et la complexité de leurs opérations. Avec l'augmentation de la nécessité d'un outil de contrôle reliant les résultats des systèmes financiers de l'entreprise aux utilisateurs de ces résultats, il est devenu essentiel d'avoir un organisme indépendant visant à exprimer un avis impartial.

Dans ce chapitre, nous allons aborder la définition de l'audit, ainsi que ses principes de base. Nous examinerons également le cadre légal et la réglementation qui régissent cette pratique. Et à la fin, nous discuterons des différents types d'audit, afin de mettre en lumière leur rôle et leur importance dans le contexte des organisations.

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

Section 01 : Les fondements théorique de l'audit

L'audit est une pratique essentielle dans le domaine des affaires, offrant une évaluation objective et systématique des activités d'une entreprise. Cette première section vise à fournir une introduction complète à l'audit, en mettant l'accent sur sa définition, ses objectifs et les différents types d'audit qui existent.

1. Historique :

Historiquement, les premières initiatives de normalisation et de contrôle des comptes remontent à l'Antiquité. Les Sumériens, dès le deuxième millénaire avant Jésus-Christ, avaient déjà compris l'importance d'une information objective entre partenaires économiques. Le célèbre code d'Hammourabi ne se limitait pas à établir des lois commerciales et sociales générales, mais stipulait également l'obligation d'utiliser un plan comptable et de respecter des normes de présentation pour garantir une communication financière fiable. Plus tard, au IIIe siècle avant Jésus-Christ, les gouverneurs romains ont désigné des questeurs chargés de superviser les comptabilités des provinces. C'est à cette époque que le terme « **audit** », dérivé du latin **audire** signifiant « **écouter** », a vu le jour, les questeurs rendant compte de leur mission devant une assemblée d'« **auditeurs** »

Le développement des pratiques de contrôle des comptes a suivi l'évolution des structures économiques et des grandes organisations administratives et commerciales. Ce n'est qu'à partir du XIXe siècle que ces pratiques ont pris une forme systématique, tant en ampleur qu'en méthodes, en parallèle avec l'émergence de l'entreprise moderne.

Le développement des pratiques de contrôle des comptes a suivi l'évolution des structures économiques et des grandes organisations administratives et commerciales. Ce n'est qu'à partir du XIXe siècle que ces pratiques ont pris une forme systématique, tant en ampleur qu'en méthodes, en parallèle avec l'émergence de l'entreprise moderne.

Ce développement s'est déroulé en trois grandes phases historiques :

- Jusqu'à la fin du XIXe siècle, l'audit visait principalement la détection de fraudes, les méthodes de contrôle étant centrées sur la vérification minutieuse des pièces comptables ;
- Au début du XXe siècle, la nécessité de porter un jugement sur la validité globale des états financiers a émergé, en complément de la recherche de fraudes ou d'erreurs. Les méthodes de sondage sur les documents justificatifs ont commencé à apparaître, en

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

réponse à la croissance des organisations contrôlées, entraînant une augmentation des coûts d'audit ;

- Après le milieu du XXe siècle, l'audit s'est recentré sur l'émission d'un jugement concernant la validité des comptes annuels. L'accent mis sur l'examen des procédures internes de l'entreprise a également augmenté, devenant aujourd'hui essentiel. Face à la complexité croissante des entreprises, les auditeurs ont progressivement intégré l'importance de la qualité des procédures internes pour garantir la fiabilité des informations fournies par le système comptable.

Le rôle de l'audit moderne, fruit de cette évolution historique, est désormais suffisamment clarifié pour que la profession puisse en proposer une définition précise, reflet des pratiques observées.¹

Tableau N°01 : L'évolution de l'audit

Période	Prescripteur de l'audit	Auditeurs	Objectifs de l'audit
1- 2000 avant Christ à 1700	Rois, empereurs, églises et états	Clercs ou écrivains	-Punir les voleurs pour les détournements de fonds. -Protéger le patrimoine.
2- 1700 à 1850	Etats, tribunaux commerciaux et actionnaires	Comptables	-Réprimer les fraudes et punir les fraudeurs. -Protéger le patrimoine.
3- 1850 à 1900	Etats et actionnaires	Professionnels de la comptabilité ou juristes	-Eviter les fraudes et attester la fiabilité du bilan.

¹ HERRBACH, (O) : « le comportement au travail des collaborateurs de cabinets d'audit financier : une approche par le contrat psychologique », thèse de doctorat en sciences de gestion, Université des sciences sociales, Toulouse 1, 2000, p.17.

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

4- 1900 à 1940	Etats et actionnaires	Professionnels d'audit et de comptabilité	-Eviter les fraudes et les erreurs. -Attester la fiabilité des états financiers historiques
5- 1940 à 1970	Etats, banques et actionnaires	Professionnels d'audit et de comptabilité	-Attester la sincérité et la régularité des états financiers historiques.
6- 1970 à 1990	Etats, tiers et actionnaires	Professionnels d'audit et de comptabilité et du conseil	-Attester la qualité du contrôle interne et le respect des normes comptable et normes d'audit
7- A partir de 1990	Etats, tiers et actionnaires	Professionnels d'audit et du conseil	-Attester l'image fidèle des comptes et la qualité du contrôle interne dans le respect des normes. -Protection contre la fraude internationale

Source : Lionel Colin et Gérard Valin, «Audit et contrôle interne », Série Dalloz, 4ème édition, 1992, France, page 22

2. Définition de l'audit :

L'audit, en tant que discipline et profession, peut être défini de différentes manières, parmi lesquelles :

Définition 01 : selon Larousse : « *l'audit est une procédure consistant à s'assurer du caractère complet, sincère et régulier des comptes d'une entreprise, à s'en porter garant auprès des divers partenaires intéressés de la firme et, plus généralement, à porter un jugement sur la qualité et la rigueur de sa gestion* »¹

¹Larousse.fr, <https://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/audit/6414#:~:text=ensemble%20des%20proc%C3%A9dures%20par%20lesquelles,au%20sein%20de%20l'entreprise.> (Consulté le 14/03/2025 à 12 :31)

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

Définition 02 : selon NAA 700 « *un audit consiste à mettre en œuvre des procédures en vue de recueillir des éléments probants concernant les montants et les informations fournies dans les états financier* »¹

Définition 03 : Pour Everard et Wolter (1989), « *la vérification est un examen des activités et des opérations d'une organisation qui vise à s'assurer que celles-ci sont conduites selon les objectifs, les budgets, les règles et les normes qui lui ont été impartis. L'objectif de cette vérification est de cibler à intervalles réguliers les possibles transgressions qui pourraient nécessiter des actions de redressement* ».²

De manière synthétique, on peut dire que l'audit est une activité indépendante et objective qui permet à une organisation d'évaluer le niveau de maîtrise de ses opérations, de bénéficier de conseils pour les améliorer et contribuer à la création de la valeur ajoutée pour l'entreprise.

3. Les différents types d'audit :

L'audit peut prendre diverses formes, selon deux critères principaux qui se présentent comme suit :

3.1. Selon l'intervenant :

On distingue deux types d'audit :

A. L'audit interne :

Plusieurs définitions ont été données à cette notion depuis la rédaction de l'ouvrage du congrès de 1977 de l'ordre des experts comptables portant sur le contrôle interne.

Nous retiendrons la définition donnée par la norme 400 de l'IASB (international Auditing and Assurance standard), de l'IFAC (International Federation of Accountants), l'une des plus complètes en matière de contrôle :

« Le système de contrôle interne est l'ensemble des politiques et procédures mises en œuvre pour la direction d'une entité en vue d'assurer, dans la mesure du possible, la gestion rigoureuse et efficace de ses activités. Ces procédures impliquent le respect des politiques de gestion, la sauvegarde des actifs, la prévention et détection des fraudes et des erreurs,

¹ Décret n°150 du 11 octobre 2016 portant sur normes algériennes d'audit (NAA 700), P : 4

² Paquin S, L'audit dans le secteur public, Analyse comptable en administration publique, vol 18 N°3, Télescope, Québec, 2012, P : 10

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

l'exhaustivité des enregistrements comptables et l'établissement en temps voulu un apport d'informations financières fiables ¹ ».

L'objectif de l'audit interne est d'aider les membres de cette organisation à exercer efficacement leurs responsabilités en fournissant des commentaires pertinents concernant les activités examinées.

L'audit interne est l'ensemble de techniques d'information et d'évaluation mises en œuvre dans une démarche cohérente par un professionnel afin de porter un jugement par référence à des normes et formuler une opinion sur une procédure et sur les modalités de réalisation d'une opération ou d'une situation donnée²

Il est clair que cette définition que l'audit interne est plus large que l'audit comptable et financier. En effet l'audit interne peut également revêtir la qualité d'audit de management lorsqu'il fixe pour objectif l'évaluation de la politique et de la stratégie de l'entreprise par rapport à celles arrêtées par la direction. On rencontre généralement ce type d'audit au niveau des directions de groupe ou de holding.

B. L'audit externe :

L'audit externe est mis en œuvre par un organisme indépendant chargé de vérifier la validité des informations communiquées aux parties par les institutions. Ainsi, l'audit externe se définit comme étant un examen indépendant et formel de la situation financière d'un organisme ainsi que la nature et des résultats de ses activités. Cette étude est mise en œuvre par des commissaires aux comptes professionnels. Ils ont pour but de certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes et états financiers. L'auditeur externe est un auditeur indépendant de l'entité. Cependant il lui est interdit de mettre en place le contrôle interne³

Il est également tenu de respecter des limites très précises lorsqu'il s'intéresse à la gestion de l'entité ou émet des recommandations. Les travaux d'audit externe peuvent varier énormément en fonction des objectifs. En effet, un auditeur externe est en mesure d'effectuer différents types d'audit :

- Les audits des états financiers ;
- Les missions d'audit spéciales ;

¹ COSO (2013), *Internal control-Integrated framework*. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, pp

² International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). <https://www.iaasb.org> .(Consulté le 16/03/2025 à 14:39)

² International Federation of Accountants (IFAC). <https://www.ifac.org>. (Consulter le 17/03/2025 à 18 :31)

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

- Les missions d'examen (procédures étant convenues à l'avance) ;
- Les missions d'examen limité et de compilation.¹

Afin de mieux comprendre la différence entre l'audit interne et l'Audit Financier Externe, un tableau comparatif entre ces derniers se présente comme suit ² :

Tableau N°02 : La différence entre audit interne et externe

AUDIT EXTERNE	AUDIT INTERNE
-L'audit est accompli par un professionnel qui exerce de manière indépendante vis-à-vis de l'entreprise ; -L'audit est une obligation légale dont l'objectif principal est d'informer les tiers sur le degré de confiance que l'on peut accorder aux documents financiers ; -Le passage en revue des opérations et du contrôle interne est fait principalement pour déterminer l'étendue des contrôles et la fiabilité des documents financiers ; -L'auditeur externe s'intéresse plus aux postes du bilan et de gestion. Aussi, il organise son travail en fonction des rubriques du plan comptable ; -L'auditeur externe n'est pas concerné par la détection et la Prévention des fraudes, sauf si les documents financiers peuvent s'en trouver affectés de manière importante	-L'audit accompli par une personne de l'entreprise ; -L'audit est au service de la direction, son objectif est d'assister les membres de la direction dans l'exécution efficace de leurs responsabilités ; -L'examen du contrôle interne et des opérations est fait, principalement, pour provoquer des améliorations et conduire à l'application stricte des politiques et des procédures instituées dans l'entreprise et n'est pas limité aux aspects financiers et comptables ; -L'audit interne s'intéresse pratiquement à toutes les activités de l'entreprise, le travail est subdivisé en fonction des différents départements opérationnels, unité service etc ;

¹ Idem

² BOUMEDIENE Mohammed Rachid, « Qualité de l'Audit Légal à la lumière des Mécanismes Interne de Gouvernance d'Entreprises », Thèse de Doctorat, Université de Tlemcen, 2014, P.18

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

ou dans le cas où il reçoit un mandat spécial à cet effet ;	-L'auditeur est directement concerné par la détection et la prévention des fraudes.
-L'examen des données qui viennent à l'appui des documents financiers est périodique, une fois par an (bilan) et à l'occasion de l'audit d'interim qui intervient en cours d'année.	-L'auditeur doit être indépendant mais soumis aux besoins qui émanent des responsables de l'entreprise ; -La revue des activités de l'entreprise est permanente.

Source : BOUMEDIENE Mohammed Rachid, « Qualité de l'Audit Légal à la lumière des Mécanismes Interne de Gouvernance d'Entreprises », Thèse de Doctorat, Université de Tlemcen, 2014, P.18

On peut donc distinguer deux types de l'audit externe :

➤ **L'audit légal¹ :**

Autrement nommé le commissariat aux comptes (CAC), il s'agit d'une mission d'audit à caractère légal, dans la mesure où elle est imposée par la loi sur les sociétés. Le commissaire aux comptes nommé par l'assemblée générale des associés, ou en cas de carence, désigné par voie de justice, a pour mission permanente de vérifier les comptes de la société en vue d'émettre une opinion sur leurs régularités, sincérité et image fidèle. Il est également chargé par la loi de certaines vérifications spécifiques. Le commissaire aux comptes a ainsi une mission d'information, de prévention et de protection, son rapport est d'une diffusion très large.

D'après KROLL Pascale, « *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. Autrement dit, c'est l'obligation légale de faire appel à un CAC pour certifier les comptes d'une entreprise* ». ² L'objectif de l'audit légal est d'émettre une opinion sur la sincérité des états financiers d'une entreprise ainsi que sur la validation de la pertinence et de la qualité de l'information financière. Les missions d'audit légal reposent sur le strict respect

¹ CAMARA Moussa (2008), « l'essentiel de l'audit comptable et financier », Collection Harmattan Guinée, édition EYROLLE, France, P 26.

² KROLL Pascale, FIORI Debora (2010), « Les métiers de l'audit, Métier », édition L'Etudiant, Paris, P 28

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

de règles d'indépendance et de conflits d'intérêt et sont fondées sur l'application des normes d'audit nationales et internationale.

➤ L'audit contractuel :

Un audit comptable et financier spécifique peut être demandé à un cabinet d'audit différent du commissaire aux comptes de l'entité auditée : c'est très fréquemment le cas lors des acquisitions de société, ou l'acheteur potentiel souhaite avant de s'engager ou de rendre son engagement définitif recueillir l'opinion d'un expert, autre que le commissaire aux comptes de l'entreprise, sur les données financières transmises par le vendeur.¹ Et d'après KROLL Pascale : *« 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 »*.²

L'audit contractuel est donc un service qui s'adapte à des besoins spécifiques dont l'objectif est d'émettre une opinion sur les comptes d'une société, lors de :

- L'évaluation d'entreprises ;
- L'évaluation du contrôle interne ;
- Le plan de continuation.

L'audit externe contractuel a commencé avec les grands cabinets d'audit anglo-saxon, appelés de nos jours les « **Big Four** » on appelle big four ou « **fat four** » (les quatre grosses entreprises), les quatre groupes d'audit les plus importants au niveau mondial : Ernest & Young (EY), Deloitte (anciennement Deloitte touche Tohmatsu), KPMG et Price Waterhouse Coopers (PwC).

3.2. Selon l'objectif de la mission :

On distingue trois types d'audit :

A. Audit opérationnel :

Audit ayant pour but l'amélioration de la performance, est aussi l'examen professionnel des informations relatives à la gestion d'une organisation en vue d'exprimer sur cette

¹ BADUTE Danièle (1997), « l'audit comptable et financier », Collection 128, édition Nathan, France, P 11

² Idem.

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

information une opinion responsable et indépendante par référence aux critères de conformité d'efficacité et d'efficience.

Cette opinion doit accroître l'utilité de l'information, notamment en vue de la prise de décision. L'audit opérationnel s'applique à toutes les actions sans privilégier leur incidence sur la tenue et la présentation des comptes. Son objet consiste à juger la manière dont les objectifs sont atteints (efficacité et efficience).¹

B. Audit financier :

L'audit financier est un examen réalisé par un professionnel compétent et indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité et la sincérité du bilan ainsi que des comptes de résultats de l'entreprise.²

C. Audit de gestion :

C'est l'audit probablement le plus connu du grand public compte tenu des révélations qui concluent. L'audit de la gestion 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.³

4. Le commissariat aux comptes en Algérie :

Selon l'article n°22 de la loi n°10-01 du 29 juin 2010, relative aux professions d'expert-comptable de commissaire aux comptes et comptable agréé « **le commissaire aux comptes est toutes personnes, qui en son nom propre et sous sa propre responsabilité a pour mission habituelle de certifier la sincérité, la régularité et l'image fidèle des comptes des sociétés et des organismes, en vertu des dispositions de la législation en vigueur** »⁴.

¹ KROLL Pascale, FIORI Debora: Op.cit., P. 26

² HAMZAOUI Mohamed, « Audit Gestion des risques d'entreprise et contrôle interne », collection Finance/Gestion, édition Pearson France, France, 2008, P 200

³ ALAIN Mikol, « les audits financiers comprendre les mécanismes du contrôle légal », Collection Audit, édition DUNOD, Paris, 1999, p10

⁴ Loi n°10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé. (2010). Journal officiel de la République Algérienne, n° 38, p. 10-20

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

4.1. Missions principales du commissaire aux comptes¹ :

La mission principale consiste à vérifier les livres, la caisse, le portefeuille et les valeurs de la société, à contrôler la régularité et la sincérité des inventaires et des bilans.

Cette mission aboutit à l'établissement d'un rapport dans lequel il rend-compte à l'assemblée générale de l'exécution de son mandat.

Cette définition, quelque peu équivoque, est sans doute à l'origine de certaines confusions observées actuellement dans des débats autour de cette mission. Il est à préciser en particulier que l'expression « certifier la régularité et la sincérité de comptes », introduite en France en 1966, n'est pas reprise dans notre code de commerce. Aux termes des articles 678 et 680, la mission consiste simplement à contrôler et à rendre compte. Toutefois, le projet du texte adopté récemment par l'APN lève toute équivoque à ce sujet.

Il y est précisé en effet que : « ***Le commissaire aux comptes a pour mission de : certifier que les comptes sont réguliers et sincères et qu'ils donnent une image fidèle aux résultats des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la société*** »²

4.2. Les missions particulières du CAC³

Elles portent notamment sur :

- La vérification de l'exactitude des informations données aux organes sociaux sur les comptes de la société (art.678) ;
- La révélation des irrégularités et inexactitudes (art.680) ;
- La vérification des dispositions légales régissant les actions de garantie (art.621) ;
- La vérification du respect de l'égalité entre les actionnaires (art.675) ;
- La vérification des modalités de changement de forme et d'évaluation des comptes (art 717) ;
- La mention d'acquisition de participation (art.731) ;

¹ Idem.

² Article L823-9 du code de commerce (France).

³ 10 Loi 01-10 du 11 juillet 2010 du journal officiel de la République N°42, relative à la profession d'expert-comptable, commissaire aux compte et comptable agréée.

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

- L'examen des conventions entre la société et ses administrateurs (art.627 à 629 et 630 à 633) ;
- La convocation de l'Assemblée Générale en cas de défaillance du conseil d'Administration (art.644) ;
- L'exercice du droit préférentiel de souscription (art.666) ;
- La certification des rémunérations des personnes les mieux rémunérées (le nombre de ces personnes étant de 5 selon l'article 651 et de 5 ou 10 selon l'article 819) ;
- La révélation des faits délictueux au procureur de la République ;
- Le déclenchement de la procédure d'alerte à l'égard des dirigeants ou de l'Assemblée Générale lorsque la continuité de l'exploitation est menacée et c'est conformément aux dispositions de la nouvelle loi relative à la profession.

A travers ces missions, le commissariat aux comptes apparaît ainsi comme le « gardien de la légalité » dans la société. Sa mission a pour finalité de garantir la fiabilité de l'information comptable et financière à la charge de l'entreprise et de protéger les actionnaires. Il concourt ainsi à la sécurité des transactions financières particulièrement dans le cadre d'un marché boursier.

5. Objectifs de l'audit : ¹

Le terme « objet ou objectif » de l'audit désigne la finalité de l'intervention. Il correspond aux raisons pour lesquelles l'audit a été programmé. Il s'agit des objectifs à atteindre définis par le demandeur de l'audit.

- A. Indépendance :** L'audit financier doit être réalisé dans des conditions d'indépendance par rapport à l'entité contrôlée afin de garantir l'objectivité et la fiabilité de l'évaluation. Cette indépendance est essentielle pour éviter tout conflit d'intérêts et encadrée par des règles déontologiques strictes.
- B. Validation des états financiers :**
- **Audit des comptes dans leurs aspects significatifs :** L'audit vise à examiner les comptes sous leurs aspects significatifs sans pour autant garantir l'exhaustivité des transactions enregistrées. L'auditeur adopte une approche fondée sur les risques et détermine un seuil de signification permettant d'évaluer l'impact des anomalies

¹ Rosier M. et Saby G. (2015), *Réussir le DSCG 4 - Comptabilité et audit*, Millésime 2015-2016, pp. 77

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

détectées sur la présentation fidèle des états financiers. Ce seuil repose sur des critères quantitatifs (tels que le pourcentage du chiffre d'affaires ou du bilan) et qualitatifs ;

- **Expression d'une image fidèle :** L'audit a pour objectif de valider que des états financiers établis par une entité, qui traduisent une situation à un instant donné, correspondent à la réalité, c'est-à-dire sont à la fois réguliers et sincères, mais expriment également une image fidèle des opérations et du résultat de l'exercice écoulé ;
- **Par rapport à un référentiel :** L'audit financier doit valider la conformité des états financiers par rapport à un référentiel comptable identifié : PCG pour les normes françaises (plan comptable général), normes internationales IFRS (International Financial Reporting Standards) et NAA (normes d'audit algériennes) pour l'Algérie ... Ainsi, l'audit doit s'assurer que l'entité a correctement appliqué les règles d'évaluation et de présentation des comptes définies par le référentiel pour l'établissement des comptes annuels ou consolidés.

C. Expression d'une opinion : À l'issue de ses diligences, l'auditeur doit émettre une opinion sur les états financiers. Cette opinion doit être justifiée, motivée. Elle est délivrée à l'issue d'une démarche structurée et normalisée. L'opinion est formulée en termes de régularité, de sincérité et d'image fidèle. Le législateur emploie le vocable « certifier », l'assurance est donc émise de manière positive. Par cette opinion, l'auditeur engage sa responsabilité personnelle. Trois options s'offrent à l'auditeur pour exprimer son opinion :

- **Une opinion dite sans réserve :** Malgré l'absence de réserves, le commissaire aux comptes peut formuler des observations, dans un paragraphe distinct après la certification des comptes (obligatoirement en cas d'incertitude sur la continuité de l'exploitation, ou en cas de changements de méthodes comptables au cours de l'exercice);
- **Une opinion avec réserves :** en cas de certaines anomalies ;
- **Un refus de certifier les comptes :** si les comptes présentent des irrégularités majeures.

D. Émission d'un rapport écrit : L'opinion est formulée dans un rapport écrit sur les comptes. Les rapports du commissaire aux comptes sur les comptes annuels comportent trois parties distinctes la certification des comptes : la justification des appréciations ; les vérifications et informations spécifiques prévues par les textes légaux et réglementaires. Ainsi, les commissaires aux comptes vérifient la sincérité et la concordance avec les comptes annuels des informations données dans le rapport de

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

gestion, et des documents adressés aux actionnaires sur la situation financière et les comptes annuels.

6. Les assertions :

Les assertions constituent un relevé des concepts de base d'audit. Elle aide l'auditeur à mener ses investigations. Il s'agit d'une liste des règles à respecter pour vérifier la régularité et la sincérité des états financiers.

Les assertions citées par la norme internationale d'audit N°315 sont répartis comme suit¹ :

A. Les assertions concernant les transactions réalisées durant la période sous audit, à savoir :

- **La réalité** : consiste à s'assurer que les transactions réalisées et comptabilisées concernent l'entité auditée ;
- **L'exhaustivité** : les livres et les écritures doivent refléter la totalité des opérations de l'entreprise. L'auditeur doit vérifier que le service comptable a procédé à l'enregistrement de la totalité des actifs et des passifs, des charges et des produits d'une manière exhaustive et sans exception ;
- **L'exactitude** : Cela veut dire que les actifs et les passifs ainsi que les transactions et les événements qui ont été enregistrés dans les comptes ou mentionnés en annexe ont été correctement enregistrés, dans les comptes comptables appropriés ;
- **La séparation des exercices** : les opérations et événements ont été comptabilisés dans la bonne période comptable ;
- **La classification** : les opérations et les événements ont été comptabilisés dans les bons comptes.

B. Les assertions applicables sur les soldes à l'arrêté des comptes sont :

- L'existence ;
- Les droits et obligations : Les états financiers de l'entité reflètent aussi bien ses obligations (au passif) que ses droits sur les actifs qu'elle détient ou contrôle ;
- L'exhaustivité ;
- L'évaluation et l'affectation : les actifs, les passifs et les fonds propres sont présentés dans les états financiers pour leur bonne valeur et tous les ajustements résultant de leur valorisation ou de leur dépréciation sont enregistrés de façon appropriée.

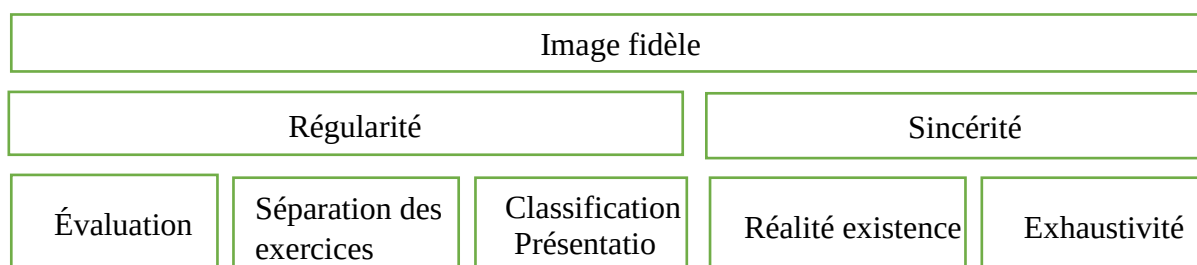
¹ ISA N° 315 P :51

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

C. Les assertions concernant la présentation des états financiers et la révélation des informations sont :

- La réalité et les droits et obligations ;
- L'exhaustivité ;
- La présentation et l'intelligibilité : l'information financière est présentée et décrite de manière pertinente, et les informations fournies dans les états financiers sont clairement présentées ;
- L'exactitude et l'évaluation.

Figure 01 : Schéma récapitulatif des cinq assertions d'audit



Source : Mikol, (A) : *Audit et commissariat aux comptes*, édition E-THEQUE, Ed 12, p.103

7. Cadre légale et réglementaire de l'audit :

L'audit, en tant qu'activité essentielle pour garantir la transparence et la fiabilité des informations financières, est encadré par des normes et des règles juridiques spécifiques, tant au niveau international qu'au niveau national. Ce cadre juridique vise à assurer la cohérence et la qualité des audits réalisés à travers le monde. Au niveau international, les Normes Internationales d'Audit (ISA) élaborées par l'International Federation of Accountants (IFAC) jouent un rôle central dans l'uniformisation des pratiques d'audit et la définition des exigences minimales pour les auditeurs. Ces normes sont conçues pour répondre aux besoins d'une globalisation croissante des marchés financiers et garantir une évaluation indépendante et objective des états financiers des entreprises.

En parallèle, chaque pays met en place des normes nationales adaptées à son contexte économique, juridique et culturel. En Algérie, la Norme Algérienne d'Audit (NAA) constitue la référence législative et réglementaire pour la pratique de l'audit sur le territoire national. Cette norme, qui s'inspire largement des ISA, tient compte des particularités du marché algérien

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

et des exigences locales tout en cherchant à garantir la conformité avec les standards internationaux.

7.1. Normes international de l'audit ISA :

Les Normes Internationales d'Audit (ISA) jouent un rôle clé dans la régulation des pratiques d'audit à l'échelle mondiale. Dans un monde de plus en plus interconnecté, ces normes permettent d'assurer la cohérence, la transparence et la fiabilité des audits financiers, qu'ils soient réalisés dans un pays ou un autre. Elles garantissent ainsi une qualité uniforme des audits, renforçant la confiance des investisseurs et des régulateurs. En suivant ces standards, les auditeurs peuvent aborder les risques et les contrôles internes de manière rigoureuse, assurant ainsi des informations financières fiables et comparables à l'échelle mondiale.

7.1.1. Définition de l'ISA : ¹

Les normes ISA (International Standards on Auditing) sont des normes d'audit internationales, conçues par l'IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board) dans le cadre de l'IFAC (International Federation of Accountants). Elles définissent les principes et procédures nécessaires aux auditeurs pour réaliser des audits de qualité, garantissant ainsi la fiabilité et la transparence des états financiers.

7.1.2. Objectifs des ISA

L'objectif principal des ISA est de garantir la qualité et la cohérence des audits à l'échelle mondiale. Voici quelques objectifs clés des ISA ²:

- A. Harmonisation des pratiques d'audit :** Assurer que tous les auditeurs appliquent des procédures d'audit similaires, peu importe leur localisation géographique ;
- B. Renforcement de la confiance des parties prenantes :** Garantir aux investisseurs, créanciers, régulateurs et autres parties prenantes que les états financiers sont fiables, ce qui renforce la transparence sur les marchés financiers ;
- C. Normalisation de l'audit :** Offrir des lignes directrices claires et complètes concernant les pratiques d'audit, ce qui permet aux auditeurs de s'assurer que leurs actions sont rigoureuses et conformes aux attentes internationales ;

¹ IAASB. (2023). *International Standards on Auditing (ISA)*. International Federation of Accountants (IFAC). Consulté le 30 mars 2025, sur <https://www.iaasb.org>.

² Idem

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

D. Prévention des erreurs et fraudes : Les ISA visent à réduire le risque que des erreurs significatives ou des fraudes passent inaperçues durant l'audit des états financiers.

7.1.3. Structure des ISA :

Les ISA couvrent tous les aspects d'une mission d'audit, allant de la planification initiale à la rédaction du rapport final. Elles sont structurées autour de plusieurs grandes catégories, dont ¹:

- A. Planification de l'audit :** Définition des stratégies d'audit et des objectifs à atteindre pour garantir un audit efficace ;
- B. Évaluation des risques :** Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives dans les états financiers ;
- C. Contrôles internes :** Examen et évaluation des systèmes de contrôles internes de l'entité auditée pour déterminer leur efficacité à prévenir des erreurs ou des fraudes ;
- D. Collecte de preuves :** Obtention d'éléments de preuve suffisants et appropriés pour fonder l'opinion de l'auditeur ;
- E. Rapport de l'auditeur :** Préparation et présentation d'un rapport détaillant les conclusions de l'audit, y compris l'opinion sur la présentation des états financiers.

7.1.4. Normes ISA Clés :

Voici quelques-unes des normes ISA les plus utilisées par les auditeurs ²:

- **ISA 200 – Objectifs généraux de l'audit indépendant des états financiers**

Objectif : L'ISA 200 définit les objectifs généraux de l'audit des états financiers. Cette norme énonce les responsabilités de l'auditeur et la manière dont l'audit doit être mené pour obtenir une assurance raisonnable que les états financiers sont exempts d'anomalies significatives, qu'elles soient dues à des erreurs ou à des fraudes ;

¹ Cameron, L. "La structure des Normes Internationales d'Audit (ISA) et leur impact sur l'audit financier." *Revue internationale d'audit et de comptabilité*, vol. 32, no. 4, 2021, pp. 78-93. DOI: 10.1234/ria2021.

² IAASB. *International Standards on Auditing (ISA)*, section "C. Structure des ISA". International Federation of Accountants (IFAC), 2023. Accédé le 30 mars 2025, <https://www.iaasb.org>

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

- **ISA 315 – Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives**

Objectif : L'ISA 315 guide l'auditeur sur la manière d'identifier et d'évaluer les risques d'anomalies significatives dans les états financiers ;

- **ISA 330 – Réponses de l'auditeur aux risques évalués**

Objectif : L'ISA 330 est conçu pour guider l'auditeur sur les réponses appropriées aux risques identifiés lors de l'évaluation de l'audit. Cette norme détaille les actions que l'auditeur doit entreprendre pour obtenir suffisamment de preuves d'audit et conclure sur les états financiers ;

- **ISA 700 – Rapport de l'auditeur sur les états financiers**

Objectif : L'ISA 700 décrit la manière dont un auditeur doit formuler son opinion sur les états financiers et rédiger un rapport d'audit. Ce rapport est essentiel pour communiquer les conclusions de l'audit aux parties prenantes ;

- **ISA 240 – L'auditeur et la détection de la fraude dans les états financiers**

Objectif : L'ISA 240 aborde le rôle de l'auditeur dans la détection de la fraude lors de l'audit des états financiers. Il insiste sur l'importance d'une approche proactive et sur les risques liés à la fraude que l'auditeur doit prendre en compte ;

- **ISA 240 – Responsabilité de l'auditeur en cas de fraude**

Objectif : Cette norme définit les attentes relatives à la responsabilité de l'auditeur dans le cadre de la fraude.

7.2. Législation national et régulation spécifique :

L'audit constitue une étape clé pour garantir la transparence et la fiabilité des informations financières et opérationnelles. En Algérie, les normes d'audit ont été mises en place pour encadrer cette pratique essentielle. Ces normes ont pour objectif d'établir des règles et des principes clairs, afin de s'assurer que les audits soient effectués de manière professionnelle, rigoureuse et conforme aux exigences de neutralité et d'objectivité. Elles sont adaptées au contexte juridique et économique de l'Algérie, tout en restant alignées avec les standards internationaux d'audit, pour garantir une qualité homogène des pratiques, tant au niveau national qu'international.

7.2.1. Les normes Algériennes d'audit :

Les Normes Algériennes d'Audit (NAA) constituent un cadre de référence pour l'audit financier mis en place en Algérie depuis 2016, largement inspiré des Normes Internationales d'Audit (ISA) de l'IFAC. Au nombre de douze, ces normes ont été publiées progressivement par le Conseil National de la Comptabilité. Elles ont pour objectif de garantir la qualité et l'harmonisation des pratiques d'audit en Algérie, renforçant ainsi la confiance du public dans la profession d'audit¹.

La pratique de l'audit en Algérie se limite à l'audit légal, tandis que d'autres types d'audit, comme l'audit interne, restent facultatifs pour les entreprises et, dans certains cas, ont une efficacité limitée, même lorsque cette fonction est imposée par la loi. Il devient donc nécessaire de s'interroger sur l'état actuel de la pratique de l'audit en Algérie, en le comparant aux normes internationales en la matière.²

Depuis la mi-2011, les pouvoirs publics se sont engagés dans la rédaction des normes algériennes d'audit, en s'inspirant largement des ISA, tout en adaptant certaines dispositions pour les rendre conformes aux spécificités nationales. Cette démarche a permis de maintenir un lien avec les standards internationaux, sous la forme de décisions du ministère des Finances. Dans ce cadre, les quatre premières NAA ont été publiées le 4 février 2016 (210/505/560/580), suivies des quatre suivantes le 11 octobre 2016 (300/500/510/700), puis des quatre autres le 15 mars 2017 (520/570/610/620), et enfin les quatre dernières NAA ont été publiées le 24 septembre 2018 (230/501/530/540).³

7.2.2. Normes NAA Clés :

Le tableau ci-dessous résume les normes NAA, publiées en 2016 par arrêté du ministre des Finances algérien⁴ :

¹ Dr. AYADI Abdelkader, BELGUET Youcef, (2018), « Le nouveau référentiel algérien d'audit (NAA) - Enjeux d'application et perspectives », The journal of Economics and Finance (JEF), N°01, Vol 04, (pp43-51).

² BELGUET Youcef, (2017), « la pratique du commissariat aux comptes en relation avec les normes internationales d'audit », Centre Universitaire de Mila, P1.

³ Dr. BELGUET Youcef, (2018), « Rapprochement Entre La Pratique De L'audit Légal Et Les Normes Algériennes D'audit (NAA) En Algérie », thèse de doctorat, ESC, P545.

⁴ RIGHA(A.S) : « l'adoption des normes internationales d'audit en Algérie : peut-on faire des normes un levier pour la qualité d'audit », in revue des recherches économiques et financière, volume 8 issue 1, juin, 2021, p.571.

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

Tableau N°03 : Les normes algériennes d'audit

Norme NAA	Intitulé	Norme ISA correspondante
NAA 210	Accord sur les termes des missions d'audit	ISA 210
NAA 505	Confirmations externes	ISA 505
NAA 560	Événements postérieurs à la clôture	ISA 560
NAA 580	Déclaration écrites	ISA 580
NAA 300	Planification d'un audit d'états financiers	ISA 300
NAA 500	Éléments probants	ISA 500
NAA 510	Missions d'audit initiales - solde d'ouverture	ISA 510
NAA 700	Fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des États financiers	ISA 700
NAA 520	Procédures analytique	ISA 520
NAA 570	Continuité de l'exploitation	ISA 570
NAA 610	Utilisation des travaux des auditeurs internes	ISA 610
NAA 620	Utilisation des travaux d'un expert désigné par l'auditeur	ISA 620
NAA 230	Documentation d'audit	ISA 230
NAA 501	Éléments probants - caractéristiques spécifiques	ISA 501
NAA 530	Sondage en audit	ISA 530
NAA 540	Audit des estimations comptables y compris des estimations comptables	ISA 540

	en Juste valeur et des informations fournies les concernant	
--	--	--

Source : RIGHA Ahmed Seghir, (2021), « L'adoption des Normes Internationales d'Audit en Algérie : Peut-on faire des normes un levier pour la qualité d'audit ? », Revue des Recherches Economique et financière, Issue1, Vol 08, (pp569-592), P580.

Le tableau présente les Normes Algériennes d'Audit (NAA) accompagnées de leurs intitulés respectifs, ainsi que les normes internationales (ISA) qui leur correspondent. Cette correspondance permet de mettre en évidence l'alignement des NAA avec les standards internationaux, et d'identifier pour chaque norme nationale son équivalent international. Les normes abordent les différentes étapes clés de la mission d'audit, telles que la planification, la collecte des éléments probants, la confirmation externe, les événements postérieurs à la clôture, ou encore la continuité d'exploitation. Ce parallèle entre les NAA et les ISA vise à assurer une harmonisation des pratiques d'audit, en garantissant cohérence, qualité et conformité aux exigences internationales.

7.3. La mise en œuvre des normes et les défis à relever :

L'adoption et l'application des normes internationales dans un pays se réalisent dans un cadre spécifique, marqué par des caractéristiques propres telles que l'économie, la législation, les régulations et la culture locale. Pour qu'elles soient efficaces à l'échelle nationale, ces normes doivent être dotées de force obligatoire et accompagnées de réglementations conformes à leurs exigences. Sans cela, leur mise en conformité deviendrait une simple option laissée à la discrétion des auditeurs, et les normes perdraient ainsi leur crédibilité et leur valeur. Ce scénario, en particulier, doit être pris en compte dans le cas de l'Algérie, où de multiples contraintes compliquent l'application des normes¹.

➤ Les contraintes liées à la demande d'audit sur le marché algérien :

Les normes internationales d'audit visent à garantir la transparence et la divulgation des informations financières, en permettant aux utilisateurs externes de prendre des décisions éclairées. Toutefois, en Algérie, la majorité des entreprises sont des PME familiales, où la gestion et la propriété sont souvent confondues. Cela limite les conflits d'agence, principaux moteurs de la demande d'audits de qualité, et réduit l'incitation à

¹ Schockaert, D. *International Standards on Auditing: An Institutional Driver for Audit Quality*. Brugge: Die Keure, 2019.

appliquer ces normes. De plus, l'absence de marché financier actif et la concentration des actions dans les mains de quelques actionnaires dans les grandes entreprises rendent la transparence moins cruciale. Enfin, l'absence d'attentes élevées du public entraîne un manque de pression sur les auditeurs pour respecter les normes, car ces derniers préféreront souvent des audits non conformes, jugés moins coûteux.

➤ **Le problème lié aux honoraires d'audit :**

Selon le principe économique selon lequel un effort accru nécessite une rémunération plus élevée, plusieurs études ont montré que les normes d'audit influencent directement les honoraires des auditeurs. L'existence de normes oblige l'auditeur à fournir plus d'efforts, augmentant ainsi les coûts et la valeur de l'audit. Par conséquent, pour que les auditeurs se conforment aux normes, les autorités doivent prendre en compte les coûts associés. En effet, les honoraires d'audit doivent refléter le niveau d'effort requis pour atteindre le niveau d'assurance souhaité, ce qui implique des honoraires plus élevés avec des normes comme les ISAs.

En Algérie, l'adoption des ISAs imposerait des coûts supplémentaires pour les auditeurs, mais ceux-ci ne seraient motivés à se conformer que si la rémunération est adéquate pour compenser ces coûts. Or, les honoraires d'audit en Algérie sont jugés insuffisants et inflexibles, ce qui suscite des critiques de la part des professionnels et des chercheurs.

Ainsi, la conformité aux normes dans le contexte algérien nécessiterait plus d'efforts que ce que l'auditeur considère comme acceptable. Faute de contrôle qualité efficace, l'auditeur devra choisir entre (1) réaliser un audit conforme, mais coûteux, ou (2) ne pas se conformer aux normes. En raison de la faible demande pour des audits de qualité, la majorité des auditeurs risquent de choisir la deuxième option. Il est donc crucial de réajuster les honoraires pour encourager les auditeurs à réaliser des audits conformes aux normes.

Section 02 : La gestion des anomalies en audit financier à travers l'approche par les risques :

Dans le cadre d'une mission d'audit, l'identification, l'évaluation et la gestion des anomalies jouent un rôle central dans l'assurance de la fiabilité des états financiers. Cette section aborde trois aspects fondamentaux de cette démarche.

Tout d'abord, elle traite de l'approche par les risques. Ensuite, elle s'intéresse aux fondements des anomalies, en examinant leur nature, leurs causes possibles ainsi que les critères retenus pour les juger significatives ou non. Enfin, elle se penche sur la révélation des anomalies, une étape essentielle qui conditionne la communication des résultats de l'audit, aussi bien auprès de la direction que dans le rapport d'audit final.

1. La notion de risque en audit : un préalable à la détection des anomalies :

Dans le domaine de l'audit, la compréhension et la gestion des risques constituent une étape fondamentale pour garantir la fiabilité des informations financières et opérationnelles.

1.1.Définition du risque :

D'après DESROCHES le risque est défini comme « *la mesure d'un ensemble d'éléments de la situation dangereuse qui, combinés à des conditions particulières d'environnement, redoutées ou non, connues ou non, peuvent entraîner des conséquences préjudiciables ou accidentelles* »¹

Une autre définition est donnée par Jacque Renard, stipule que le risque est « *Un ensemble d'aléas susceptibles d'avoir des conséquences négatives sur une entité et dont le contrôle interne et l'audit ont notamment pour mission d'assurer autant que faire se peut la maîtrise* »²

La seconde définition du risque identifie les deux éléments clés qui le composent :

- La gravité ou les conséquences potentielles de l'impact, qui peuvent être atténuées par une politique de protection ;

¹ DESROCHES, (A), LEROY, (A) et VALLEE, (F) : *La gestion des risques*, édition Lavoisier, Ed 2, Paris, 2007, p.34.

² RENARD, (J) : *Théorie et pratique de l'audit interne*, les éditions d'organisation, Ed 4, Paris, 2003, p.462.

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

- La probabilité qu'un ou plusieurs événements se produisent, qui peut être réduite grâce à une politique de prévention.

En combinant ces deux définitions, on peut considérer le risque comme une menace dont l'occurrence et la gravité sont inconnues, nécessitant donc la prise de précautions pour en maîtriser les effets.

1.2. Les risques d'audit :

D'après LEJEUN le risque d'audit est « **le risque que le commissaire aux comptes exprime une opinion différente de celle qu'il aurait émise s'il avait identifié toutes les anomalies significatives dans les comptes : par exemple, émettre une certification sans réserve alors que les comptes comportent une anomalie significative. Le risque d'audit se subdivise en trois composants : le risque inhérent, le risque lié au contrôle et le risque de non détection** »¹.

En se basant sur les définitions précédentes, nous pouvons définir le risque d'audit comme étant le risque encouru par l'auditeur de formuler une opinion inappropriée sur l'état financier d'une entreprise. Ce risque est lié à la possibilité que des erreurs significatives subsistent dans les comptes et que l'auditeur, ne les ayant pas détectées, formule une opinion erronée.

1.2.1. Les composants du risque d'audit :

Le risque d'audit est composé de trois types :

- Le risque inhérent ;
- Le risque de contrôle ;
- Le risque de non détection.

A. Le risque inhérent :

Le risque inhérent est défini par la probabilité d'une erreur significative dans les comptes annuels estimée par l'auditeur ainsi que par l'efficacité et le respect du système de contrôle interne.

Selon LEJEUN et EMMERICH, « **Le risque inhérent correspond à la possibilité, sans tenir compte du contrôle interne éventuel, de l'existence d'une anomalie significative dans les comptes** »².

L'évaluation de ce risque vise à assurer la bonne application des règles et des principes éthiques dans la divulgation d'informations financières par le management.

¹ LEJEUNE, (G) et EMMERICH, (J.P), op.cit. p.98

² LEJEUNE, (G) et EMMERICH, (J.P), op.cit. p.98.

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

Tout risque inhérent est défini par une probabilité et un impact (faible, modéré, élevé) qui, corrigé d'un dispositif de maîtrise (contrôle interne ou assurances), permet d'évaluer le risque résiduel (c'est-à-dire le risque que l'entreprise accepte de prendre, après la mise en œuvre des contrôles internes)¹.

Cependant, le risque inhérent peut être influencé par divers facteurs tels que la culture et l'intégrité du leadership, la taille, la structure organisationnelle et financière, la complexité des processus et les turbulences technologiques². Il peut également découler de la profitabilité du secteur d'activité de l'entreprise, de sa sensibilité économique, de la menace pour la continuité des activités, ainsi que de la personnalité et de la réputation de l'entreprise. L'auditeur externe prend en compte tous ces éléments pour évaluer correctement le risque inhérent.

B. Le risque lié au contrôle :

Le risque lié au contrôle d'après HAMZAOUI est « ***Le risque lié au contrôle est le risque qu'une anomalie, qui pourrait être significative isolément ou cumulée avec d'autres anomalies, ne se produise dans une assertion et ne soit ni empêchée, ni détectée ni corrigée en temps voulu par le contrôle interne de l'entité*** »³.

Selon ANGOT, « ***Le risque de contrôle interne réside dans la probabilité que le système de contrôle interne n'empêche pas ou ne détecte pas en temps voulu des inexactitudes significatives dans une rubrique comptable ou dans un flux d'opération, consécutives à une erreur volontaire ou involontaire ou à une fraude*** »⁴.

A partir des définitions précédentes, on peut définir le risque du contrôle comme étant le risque qu'une anomalie significative, qu'elle soit individuelle ou agrégée avec d'autres inexactitudes, survienne dans une assertion liée à une catégorie d'opérations, et que le contrôle interne de l'entité ne la prévienne pas, ne la détecte pas ou ne la corrige pas en temps opportun. Il dépend en grande partie de l'efficacité, du fonctionnement et de la conception du contrôle interne mis en place pour atteindre les objectifs établis par l'entité, notamment en ce qui concerne l'établissement des états financiers.

¹ ANGOT, (G), FISCHER, (C) et THEUNISSEN, (B) : *audit comptable Audit informatique*, édition BOECK, 2015, p.125.

² FEGHALI, (K) : *les techniques et les procédures d'audit comptable et financier (principes internationaux et pratiques libanaises)*, édition L'HARMATTEM, 2015, p.38.

³ HAMZAOUI, (M) : *AUDIT, Gestion des risques d'entreprise et contrôle interne*, édition PEARSON, Ed 2, France, 2008, p.173.

⁴ ANGOT, (G), FISCHER, (C) et THEUNISSEN, (B), Op.cit., p.126.

C. Le risque de non détection :

Selon SMIELIAUSKAS et BEWLEY, « *Le risque de non détection est défini comme la probabilité qu'une anomalie significative qui n'a pu être prévenue ni corrigée par le dispositif de contrôle interne de l'entité auditée, ne soit pas identifiée par l'auditeur lors de ses procédures d'audit* »¹.

Il s'agit de la possibilité qu'aucune erreur ne soit détectée lors de l'enquête et de l'examen de la population auditée. Le risque de non-détection dépend de l'efficacité des tests et des procédures d'évaluation mis en place lors de l'audit. Ce risque est lié à l'importance du programme d'audit créé par l'auditeur. Plus la portée du programme de contrôle est étendue, plus ce risque est faible.

Le risque de non-détection peut être causé par l'incompétence, le manque d'honnêteté ou la tromperie de l'auditeur externe ou de la direction de l'entreprise.

1.3.L'approche par les risques :

La mission du commissaire aux comptes se déroule actuellement dans un environnement caractérisé par une évolution des référentiels comptables, notamment internationaux, mais également par des attentes et des exigences croissantes du public et du monde des affaires quant à la qualité de l'information financière produite par les acteurs économiques. Pour le professionnel, ce nouvel environnement, dans un contexte post-crise, induit des conséquences lourdes et la nécessité d'adapter au quotidien et avec efficacité l'approche, qui n'est pas nouvelle, mais qui trouve aujourd'hui toute sa légitimité.

1.3.1. Les étapes de l'approche par les risques :

L'approche d'audit par les risques comprend trois étapes clés ² :

- **Evaluation des risques** : Il s'agit de mettre en place des procédures d'évaluation des risques afin de détecter et d'évaluer les risques d'irrégularités importantes dans les états financiers ;
- **Réponse aux risques** : il convient de concevoir et de mettre en place des procédures d'audit complémentaires qui répondent aux risques identifiés et évalués, afin de minimiser les risques d'anomalies significatives au niveau des états financiers ;
- **Reporting** : Ceci englobe :
 - Former une opinion fondée sur des éléments probants recueillis ;

¹ SMIELIAUSKAS, (W.J) et BEWLEY, (K) : *Audit, une approche internationale*, édition CHENELIERE, Canada, 2013, p.224.

² IFAAC, op.cit. p.39.

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

- Préparer et émettre un rapport adéquat en se basant sur les conclusions issues de l'audit.

1.3.2. L'importance de l'approche par les risques :

L'approche par les risques permet au commissaire aux comptes de :

- Définir les domaines où les contrôles seront approfondis ;
- Identifier les cycles d'activité significatifs ;
- Planifier des interventions intercalaires pour la réalisation de certains contrôles ou le suivi de certains éléments (situation de trésorerie, indicateurs clés, ...) ;
- Définir un seuil de signification qui est l'appréciation, par le commissaire aux comptes, du montant à partir duquel une anomalie peut affecter la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes et donc induire le lecteur de ces comptes en erreur.¹

L'objectif principal de l'auditeur est d'obtenir une assurance raisonnable que les états financiers ne comportent pas d'anomalies significatives, de ce fait, le risque d'audit est réduit à un niveau suffisamment fiable pour être acceptable. Toutefois, cette assurance n'est pas absolue en raison des limites inhérentes à l'audit, Par conséquent, l'auditeur doit utiliser son jugement professionnel pour former une opinion fondée sur des éléments probants solides et fiables.

1.3.3. L'évaluation des anomalies à travers l'approche axée sur les risques :

L'approche par les risques consiste pour l'auditeur à orienter ses travaux vers les domaines présentant un risque élevé d'anomalies significatives dans les états financiers. Le lien entre cette approche et les anomalies est donc fondamental : les risques identifiés déterminent où l'auditeur doit concentrer ses efforts pour détecter d'éventuelles anomalies, qu'elles soient dues à des erreurs ou à des fraudes. Autrement dit, l'auditeur ne cherche pas les anomalies de manière aléatoire, mais en fonction des risques préalablement évalués.

2. Les fondements des anomalies :

Dans le cadre de l'audit légal, les anomalies désignent toute inexactitude, omission ou irrégularité susceptible d'affecter la sincérité et la fidélité des états financiers. Elles peuvent résulter d'erreurs non intentionnelles ou de fraudes délibérées, et se manifestent sous différentes formes : anomalies factuelles, anomalies d'estimation ou encore anomalies découlant de la non-observation des principes comptables. L'identification et l'évaluation de ces anomalies

¹ <https://www.mazars.fr/Accueil/Insights/Publications-et-evenements/Avis-d-experts/L-approche-par-les-risques>, (28/04/2025 à 17h23).

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

constituent une étape essentielle de la mission de l'auditeur, visant à garantir la fiabilité de l'information financière et la conformité aux normes en vigueur.

2.1.Définition des anomalies :

Une anomalie est « *un écart entre le montant enregistré, le classement, la présentation ou l'information fournie dans les états financiers pour un élément, et le montant, le classement, la présentation ou l'information à fournir, exigés pour ce même élément selon le référentiel comptable applicable* ». ¹

Donc l'anomalie fait référence à une irrégularité ou à une déviation significative par rapport à la norme qui peut se manifester dans les états financiers ou dans les processus d'une organisation.

2.2.Différence entre Anomalie significative, fraude et erreur :

- **Anomalie significative** : est une inexactitude ou omission constatée dans les états financiers qui pourrait influencer les décisions des utilisateurs. Selon la norme ISA 320 une anomalie est considérée comme significative si elle dépasse le seuil de signification. Le seuil de signification ou de matérialité est un montant fixé par l'auditeur au début de la mission est généralement déterminé en appliquant un pourcentage à un indicateur clé de l'entreprise comme le chiffre d'affaires, il est utilisé pour² :
 - Planifier l'audit : Il définit quelles transactions, écritures comptable ou compte nécessitent un contrôle approfondi ;
 - Evaluer les anomalies : Si une erreur détectée est inférieure au seuil, elle peut être jugée non significative donc elle n'a pas d'un grand impact ;
 - Formuler son opinion : Si les anomalies dépassent ce seuil et n'ont pas une justificative, l'auditeur discute avec la direction de l'entreprise des corrections possible.
- **Fraude** : La fraude est un acte intentionnel visant à tromper, contourner une règle juridique ou nuire à autrui de manière délibérée. Elle peut être commise par des

¹ **IAASB** : « ISA 420 – Considérations relatives à la matérialité dans la planification et la réalisation d'un audit », norme d'audit international, Fédération Internationale des Experts-Comptables (IFAC), 2009, s.d

² **IAASB** : « ISA 320 – Considérations relatives à la matérialité dans la planification et la réalisation d'un audit », norme d'audit international, Fédération Internationale des Experts-Comptables (IFAC), 2009, s.d

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

dirigeants, des employés ou des tiers et entraîne des conséquences financières négatives pour l'entreprise, telles que des pertes économiques ou une déformation de l'image fidèle des états financiers¹.

Selon l'AICPA (American Institute of Certified Public Accountants), une fraude repose sur quatre éléments clés :

- L'existence de fausses déclarations ou présentations ;
- La connaissance du caractère inexact de ces déclarations par l'auteur de la fraude ;
- La confiance accordée par les victimes à ces fausses informations ;
- Les préjudices subis par les victimes en conséquence.

On distingue généralement deux types de fraude :

- La fraude des dirigeants, qui concerne principalement la falsification des informations financières ;
 - La fraude des employés, qui est souvent liée au détournement d'actifs.
- **Erreur** : L'erreur résulte avant tout d'un comportement inadapté, tel que le traitement inadéquat de dossiers pouvant porter préjudice à l'Etat ou à des tiers (par exemple : délais non respectés, absence de suivi des affaires, non-application de directives ...)².

2.3. Classification des anomalies en audit financier :

Les anomalies en audit financier se classent principalement selon deux critères : la nature de la correction (corrigées ou non par l'entité) et leur origine (erreur non intentionnelle ou fraude). Cette classification aide l'auditeur à mieux apprécier leur impact.

A. Selon la nature des corrections :

¹ M. CAMARA, L'essentiel de l'audit comptable et financier ; Harmattan Guinée ; P38

² Melly.C ; (10/11/2006) ; La fraude et l'erreur ; Séminaire EURORAI ; Inspection des finances du canton du Valais ; P5

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

Dans le cadre d'un audit des états financiers on distingue 4 types d'anomalies¹ :

- **Ajustements** : Ces anomalies concernent les montants comptabilisés, par exemple, un achat enregistré deux fois ou enregistré à un montant différent de celui de la facture ;
- **Reclassements ou anomalies de classement** : Cela fait référence à l'utilisation d'un compte inapproprié pour enregistrer une transaction. La correction consiste à transférer la transaction vers le compte adéquat, comme enregistrer une dette fournisseur dans un compte de dettes fiscales ;
- **Anomalies de présentation** : Ces anomalies se rapportent au non-respect des règles du référentiel comptable applicable concernant la présentation des états financiers. Par exemple, inscrire une dette à court terme parmi les dettes financières ou inscrire un crédit de trésorerie dans l'actif du bilan constitue une anomalie de présentation ;
- **Anomalies d'information** : Celles-ci concernent la fourniture d'informations incomplètes ou inappropriées par rapport aux objectifs d'information fixés par le référentiel comptable. Elles incluent également les omissions d'informations nécessaires pour assurer une présentation sincère des états financiers, au-delà de celles explicitement requises. Par exemple, ne pas mentionner dans les notes annexes un changement de méthode comptable ou une réévaluation des actifs est considéré comme une anomalie d'information.

B. Selon leur origine :

- **Anomalies comptables** : Les anomalies comptables se manifestent sous la forme d'erreurs qui surviennent lors de l'application des normes et des principes comptables. Ces erreurs peuvent résulter d'une mauvaise interprétation des règles comptables, de lapsus dans la saisie des données ou d'une négligence dans le processus comptable. Par exemple, lorsqu'un comptable enregistre un montant erroné dans les livres de comptes, cela conduit à des états financiers qui ne reflètent pas fidèlement la véritable situation financière de l'entreprise. De plus, la non-comptabilisation des amortissements ou des dépréciations d'actifs peut fausser les résultats, en présentant des bénéfices plus élevés qu'ils ne le sont réellement. En effet, les anomalies comptables peuvent perturber le bon fonctionnement de la comptabilité et entraîner des confusions dans les rapports financiers ;

¹ <https://apprendrelaudit.com/audit-comptable-10-notions-cles-a-maitriser-part-2>

- **Anomalies fiscales :** Les anomalies fiscales se produisent lorsqu'une entreprise ne respecte pas les lois fiscales en vigueur. Cela inclut des situations où une entreprise sous-estime ses revenus imposables, soit en omettant de déclarer certains revenus, soit en appliquant des taux incorrects lors du calcul de la TVA. Par exemple, une entreprise pourrait ne pas collecter la TVA sur certaines ventes, ce qui entraîne des incohérences dans ses déclarations fiscales. Ces anomalies peuvent également découler d'un manque de connaissance des réglementations fiscales, surtout pour les entreprises opérant dans des environnements juridiques complexes ou multiples. Ainsi, la compréhension des lois fiscales est cruciale pour assurer la conformité ;
- **Anomalies juridiques :** Les anomalies juridiques font référence aux non-conformités avec les lois et réglementations en vigueur. Par exemple, le non-respect des contrats peut survenir lorsque les parties ne respectent pas les engagements pris, ce qui peut conduire à des litiges. Les violations des lois sur la protection des données, telles que celles stipulées par le Règlement Général sur la Protection des Données (RGPD) en Europe, constituent également des anomalies juridiques. Ces violations peuvent résulter de procédures inadéquates pour traiter les données des clients ou d'une absence de politiques de confidentialité claires. Les anomalies juridiques peuvent également émaner de la non-conformité aux exigences spécifiques dans certains secteurs, tels que la finance ou la santé, où des règles strictes régissent les opérations commerciales ;
- **Anomalies de contrôle interne :** Les anomalies de contrôle interne concernent les défaillances dans les systèmes de contrôle que les entreprises mettent en place pour prévenir les erreurs et les fraudes. Ces anomalies peuvent être le résultat d'une conception défectueuse ou d'une mise en œuvre inefficace des contrôles internes, rendant ainsi les processus vulnérables à des abus. Par exemple, l'absence de séparation adéquate des fonctions, où la même personne est responsable à la fois des achats et des paiements, constitue une faille dans le contrôle interne. De même, le manque de vérifications régulières, comme les audits internes, peut conduire à des erreurs non détectées dans les processus. Une culture d'entreprise qui ne valorise pas la transparence et l'intégrité peut également contribuer à l'existence d'anomalies dans le contrôle interne ;
- **Anomalies opérationnelles :** Les anomalies opérationnelles sont liées aux processus internes d'une entreprise. Elles peuvent surgir à partir d'une gestion inefficace des stocks, entraînant des ruptures de stock ou des excédents, ce qui peut perturber le bon fonctionnement des opérations. Par ailleurs, des retards dans le processus de facturation

peuvent affecter le suivi des recettes et compliquer la gestion de la trésorerie. Les anomalies opérationnelles peuvent également être causées par l'utilisation de systèmes obsolètes ou par des pratiques inefficaces qui entravent la prise de décision rapide. Pour éviter ces anomalies, il est essentiel que les entreprises surveillent et évaluent continuellement leurs opérations.

2.4.Impact des anomalies sur la sincérité des états financiers :

Les anomalies significatives détectées lors d'un audit peuvent avoir des répercussions importantes sur la fiabilité des états financiers. Lorsqu'une anomalie se traduit par un ajustement, elle impacte directement les comptes de charges (classe 6) ou de produits (classe 7), ce qui modifie le résultat net de l'exercice. Cela remet en cause la fidélité de l'image donnée par les états financiers et peut induire en erreur les utilisateurs, notamment les investisseurs, les créanciers ou les organes de régulation. En revanche, si l'anomalie relève d'un reclassement, elle n'affecte pas le résultat global de l'entreprise, mais modifie la présentation des postes dans les états financiers. Bien que l'impact soit moins grave qu'un ajustement, un reclassement peut tout de même nuire à la lisibilité, à la comparabilité et à la transparence des comptes. Dans tous les cas, la nature et l'ampleur de l'anomalie déterminent la décision de l'auditeur quant à la formulation de son opinion.

2.5.Processus des traitements des anomalies détectées :

Cette partie sera dédiée au processus de gestion des anomalies détectées lors d'un audit légal. Nous commencerons par examiner les différentes méthodes utilisées pour signaler ces anomalies. Ensuite, nous analyserons les diverses réactions de l'audité face à ces anomalies, qu'il s'agisse de leur acceptation, de leur correction ou de leur contestation. Enfin, nous évaluerons l'impact de ces anomalies sur l'opinion de l'auditeur et sur le suivi des actions correctives après l'audit.

2.5.1. Communication des anomalies avec la direction de l'entité auditée :

Dans la partie précédente, nous avons discuté des anomalies qui peuvent être détectées lors d'un audit légal. Une fois ces anomalies identifiées, une synthèse d'ajustement est préparée par les auditeurs et transférée à la direction, afin qu'elle puisse prendre les mesures correctives

nécessaires. Cette communication permet à la direction d'évaluer si les anomalies affectent les flux d'opérations, les soldes des comptes ou d'autres informations financières cruciales¹.

2.5.2. Réactions possibles de l'audité face aux anomalies :

Lorsqu'un auditeur signale des anomalies, l'entité auditée peut réagir de différentes manières. Elle peut accepter les constats et procéder à leur correction dans les états financiers. Dans d'autres cas, l'audité peut contester les anomalies, en justifiant leur présence ou en remettant en cause l'interprétation de l'auditeur. Ces réactions influencent le jugement final de l'auditeur et, le cas échéant, la formulation de son opinion.²

- **Acceptation des anomalies** : Lorsqu'une anomalie est identifiée, la direction peut accepter la conclusion des auditeurs sans contestation. Cette acceptation signifie que l'entité reconnaît l'existence de l'anomalie et son impact potentiel sur les états financiers. Cela peut conduire à la mise en œuvre de mesures correctives si nécessaire ;
- **Correction des anomalies** : L'une des réponses les plus fréquentes face à une anomalie est la correction. Lorsque les auditeurs signalent une erreur ou une irrégularité, la direction peut intervenir pour ajuster les états financiers afin qu'ils respectent les normes comptables applicables et reflètent de manière fidèle la situation financière de l'entreprise. Ces corrections peuvent être faites avant la finalisation du rapport d'audit et permettre ainsi une présentation plus juste des comptes ;
- **Contestation des anomalies** : Dans certains cas, la direction peut contester les anomalies identifiées par les auditeurs. Cela peut résulter de divergences d'interprétation des normes comptables, de la méthode utilisée par les auditeurs ou de l'évaluation des faits. La contestation peut mener à un échange approfondi entre les auditeurs et la direction, voire à une modification de l'opinion de l'auditeur, si des éléments nouveaux viennent à être apportés. En cas de désaccord persistant, la question pourrait être incluse dans le rapport d'audit comme une réserve ou un problème de non-conformité.

2.5.3. Impact des anomalies détectées sur l'opinion de l'auditeur :

¹ IAASB : « ISA 450 – Considérations relatives à la matérialité dans la planification et la réalisation d'un audit », norme d'audit international, Fédération Internationale des Experts-Comptables (IFAC), 2009, s.d

² IAASB : « ISA 260 – Considérations relatives à la matérialité dans la planification et la réalisation d'un audit », norme d'audit international, Fédération Internationale des Experts-Comptables (IFAC), 2009, s.d

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

Après avoir analysé les différentes réactions possibles de la direction face aux anomalies identifiées par les auditeurs, il est essentiel de comprendre l'impact de ces anomalies sur l'opinion finale de l'auditeur. En effet, une fois que les anomalies ont été acceptées, corrigées ou contestées par la direction, leur importance et leur influence sur les états financiers détermineront la nature de l'opinion émise par l'auditeur.

Selon la gravité des anomalies et la manière dont elles sont traitées, l'auditeur peut émettre une des opinions suivantes :

- **Une certification sans réserve** : L'audit a permis d'obtenir une assurance élevée, mais non absolue, que les comptes, pris dans leur ensemble, ne comportent pas d'anomalies significatives¹ ;
- **Une certification avec réserves** : Cette situation peut avoir deux origines² :
 - **Des limitations** : Lorsque le commissaire aux comptes n'a pas été en mesure de réaliser toutes les procédures d'audit nécessaires ;
 - **Des désaccords** : Lorsque le commissaire aux comptes a identifié des anomalies significatives au cours de l'audit des comptes et que celles-ci n'ont pas été corrigées. Dans ce cas, le commissaire aux comptes formule une réserve qui permet à l'utilisateur des comptes de prendre une décision éclairée en connaissance de cause, étant donné que les incidences sur les comptes sont clairement délimitées.
- **Un refus de certification** : Le refus de certification se produit dans les mêmes situations que la certification avec réserves, à ceci près :³
 - Soit les incidences sur les comptes annuels des anomalies significatives ne peuvent être clairement délimitées ;
 - 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.

Enfin, le rapport d'audit présente les vérifications spécifiques réalisées conformément aux dispositions légales et réglementaires, ainsi que les conclusions exprimées sous forme

¹MIKOL, (A). Op.cit., p.150

²Ibid., p.151-152

³MIKOL, (A). Op.cit., p.150

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

d'observations ou d'absence d'information sur certains points.

Section 3 : Analyse du cycle fournisseur et détection des anomalies

Pour renforcer sa compétitivité, une entreprise doit accorder une attention particulière à la gestion de son processus d'approvisionnement. Obtenir les meilleures conditions d'achat – en termes de prix, de qualité, de délais et de conditions de paiement – constitue un levier essentiel de performance. Le cycle achat/fournisseur occupe à ce titre une place stratégique, car une gestion optimisée de ce cycle permet non seulement de réduire les coûts, mais aussi d'améliorer l'efficacité opérationnelle et la rentabilité globale de l'entreprise.

1. Généralité sur le cycle achat /fournisseur :

Le cycle achats/fournisseur revêt une importance cruciale au sein de l'entreprise, cependant, toute erreur commise à ce niveau peut engendrer des pertes et des risques, par conséquent, un suivi rigoureux de la gestion et la mise en place de procédures internes permet d'analyser et de classer les risques, prendre les bonnes décisions et mettre en place des mesures préventives afin de minimiser les risques encourus

1.1.Définition de la fonction achat :

D'après MOUTOUT, 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* »¹.

En effet le processus achat peut être décomposé en six phases essentielles :

- Expression du besoin ;
- Consultation et sélection du fournisseur ;
- Passation et suivi des commandes ;
- Réception des marchandises ;
- Comptabilisation ;
- Règlement des factures.

¹MOUTOT, (J) et, BERNARDIN, (E) : *Mesurer la performance de la fonction achats*, Éditions d'ORGANISATIONS, 2010, p.48.

1.2.L'objectif de la fonction achat :

La fonction achats est un élément clé pour assurer un avantage concurrentiel à l'entreprise en sélectionnant et en mettant en œuvre des relations durables avec les fournisseurs les plus compétitifs du marché. Les stratégies achats permettent de mettre en place des partenariats avec les fournisseurs les plus innovants, qui participent ainsi au développement de l'offre produit et/ou service de l'entreprise¹.

L'enjeu pour l'entreprise est d'obtenir les meilleures conditions économiques pour acquérir sur un marché mondial les biens, les produits et les services nécessaires à son activité, tout en respectant des objectifs de prix, de qualité et de délais préalablement fixés.

1.3.La procédure d'achat et les anomalies associées :

La procédure d'achat est le processus par lequel une entreprise effectue ses achats des biens ou des services auprès de fournisseurs externes. Elle comprend plusieurs étapes :

A. L'expression du besoin :

Le besoin manque ou perception du manque d'un objet, d'un bien nécessaire s'exprime à travers des quatre paramètres d'achats : La qualité, le délai, la quantité et le prix. Il est exprimé par des personnes habilitées et approuvées par leurs responsables à travers une demande d'achat.

La demande d'achat (DA) est un document interne, émis par les employés pour exprimer les besoins de l'entreprise, il comporte au minimum les informations suivantes² :

- Le nom de demandeur ;
- Le code d'imputation comptable ;
- Le service auquel il appartient ;
- La date d'émission ;
- La date et le lieu de livraison souhaités ;
- La désignation du bien ou du service demandé.

« Ce document est validé par le responsable du service. Il est mis en quatre exemplaires minimums :

- *Le premier est destiné à l'acheteur pour l'établissement de la commande ;*
- *Le deuxième est envoyé au fournisseur pour préparer la facture pro-forma ;*

¹ALLEAUME (A) : *Achats pour non-spécialistes*, édition DUNOD, 2013, pp.6-7.

² DURAND (J.P) : *Le langage des Achats*, Edition GUALINO EDITEUR, Paris, 2003, p.61

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

➤ *Le troisième est destiné à la comptabilité pour le rapprochement.*

Le quatrième est resté dans la souche pour le demandeur qui en est la première signature avant de l'envoyer aux acheteurs pour prospection auprès des fournisseurs »¹

Anomalies potentielles

- Achats non conformes aux besoins réels ;
- Achats à des prix trop élevés ;
- Achats excessifs ou trop tôt ;
- Achats sans tenir compte des tendances du marché.

B. Consultation et sélection du fournisseur :

La sélection doit être effectuée de manière neutre et transparente et en conformité avec les critères prédéterminés lors de la phase d'initiation ou selon les termes de l'appel d'offres. La rentabilité et la qualité sont des critères prépondérants dans tout processus de sélection pondéré.²

Une fois que la demande d'achat est validée par la direction, le service achats lance une demande de prix auprès des fournisseurs agréés. Cette étape est cruciale pour l'acheteur car elle permet de ³:

- Prévoir généralement un appel d'offres qui permet à l'entreprise de rechercher tous les fournisseurs potentiels dans le but de bénéficier de tous les avantages liés à la qualité et aux meilleurs prix ;
- Évaluer les fournisseurs pour sélectionner celui qui convient le mieux pour un achat spécifique ;

« Pour obtenir les meilleures conditions d'achat, combinant les prix, la qualité, les délais de livraison et les conditions de règlement, l'entreprise doit disposer d'une liste de ses principaux fournisseurs par type d'achat comportant les éléments suivants :

- *Les critères de sélection des fournisseurs (prix, qualité, délais de livraison et les conditions de règlement) ;*

¹DURAND, (J.P), op.cit. p.61.

²ISO, *politique et procédure d'achat de l'iso*, 2022, p.6.

³LYSONS, (K) et, BRIAN, (F) : *Procurement and Supply Chain Management*, édition PEARSON, Ed 9, 2016, p.243.

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

- *Le système de sélection des fournisseurs doit s'inscrire dans une stratégie plus large d'exclusivité ou de diversification des sources d'approvisionnement, selon le type d'article concerné ;*
- *L'information sur les marchés fournisseurs doit être suffisante.»¹.*

Anomalies potentielles

- Manipulation ou favoritisme dans le processus de sélection des fournisseurs ;
- Non-conformité aux critères de sélection établis ;
- Absence de processus concurrentiel ou appel d'offres non formel ;
- Mauvaise gestion des informations relatives aux fournisseurs ;
- Concentration excessive sur un fournisseur unique ;
- Absence de vérification régulière des performances des fournisseurs.

C. Passation et suivie de commande :

Lorsque le fournisseur remplit toutes les conditions nécessaires pour vendre un produit donné, la commande peut être passée en utilisant un bon de commande.

« Le bon de commande est un formulaire imprimé au nom de l'entreprise acheteuse qui la délivre, sur laquelle sont détaillées toutes les indications nécessaires au fournisseur pour la bonne exécution de l'ordre donné. Le bon de commande mentionne :

- *Nom et adresse du fournisseur ;*
- *Date de la commande ;*
- *Référence de la commande ;*
- *Date et le lieu de livraison de la marchandise ;*
- *Désignation du /des produit à livrer ou de la prestation à fournir ;*
- *Prix d'achat de chaque article selon les conditions de livraison ;*
- *Conditions de paiement-e-échelonnement-modalités »².*

Une fois les commandes passées, il revient au service d'achat de suivre de près les commandes en cours afin de s'assurer que le fournisseur a respecté à la fois la date de livraison demandée et la quantité commandée.

Anomalies potentiels

- Erreur ou omission dans les informations du bon de commande ;

¹RAFFEGEAU, (J) et autre : *L'audit Opérationnel*, édition PRESSE UNIVERSITAIRES, Paris, 1984, p.88-89

²LEPAGE, (J) : *Le Contrat D'achat*, édition GUALINO EDITEUR, Paris, 2003, p.11.

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

- Absence de suivi des commandes ;
- Non-respect des conditions de paiement et de livraison ;
- Retards dans la livraison des produits ;
- Non-respect des accords de prix.

D. Réception de la marchandise :

« A la réception de marchandises, le réceptionnaire vérifie que les quantités et la qualité des marchandises livrées sont conformes à la commande. Il établit, en trois exemplaires, un bon de réception. Le bon de réception mentionne :

- *L'original est adressé au service achat avec le double de la demande d'achats et le bon de livraison ;*
- *Le deuxième exemplaire sert à prévenir l'utilisateur de la mise à disposition du produit livré ;*
- *Le dernier exemplaire reste à la réception »¹.*

Anomalies potentielles :

- Inexactitudes dans les quantités ou la qualité des marchandises reçues ;
- Absence de vérification des marchandises livrées ;
- Non-conformité des marchandises à la commande ;
- Erreur dans l'établissement du bon de réception ;
- Retard dans l'enregistrement du bon de réception.

E. Comptabilisation :

Avant de procéder à la comptabilisation de la facture, il est impératif de procéder à une vérification minutieuse de tous les éléments qui la composent, tels que :

- La conformité des prix unitaires facturés par rapport aux tarifs figurants sur les catalogues ou aux prix convenus contractuellement avec le fournisseur ;
- La concordance des quantités de produits facturées avec celles réellement reçues pour chaque type de produit ;
- La justesse des calculs de montants globaux par produit, sous-totaux, remises éventuelles, TVA, TTC, etc.

¹LEPAGE, (J), op.cit., p.30.

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

Une fois que la facture a été contrôlée en comparaison avec le bon de commande et le bon de livraison, il convient d'annoter l'original de la facture avec la mention "bon à payer" et les autres exemplaires avec "DUPLICATA", le cas échéant. Cette étape est appelée l'ordonnancement de la facture, qui indique que la facture est prête à être payée.¹

La saisie comptable s'effectue dans le journal des achats qu'il soit traditionnel ou informatique, chaque écriture doit indiquer les éléments suivants : 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) et la TVA récupérable².

La saisie doit obéir à deux principes fondamentaux :

- La date d'enregistrement des dettes : En général, les achats sont enregistrés lors de l'exécution du contrat. En principe, l'achat d'un bien ou d'un service est considéré comme réalisé légalement dès lors que les parties sont d'accord sur les conditions de la transaction, y compris sur les prix. L'acheteur devient alors responsable du paiement et la dette devient certaine lorsque la facture est émise ;
- Le montant à enregistrer. Les achats doivent être enregistrés hors taxes s'il s'agit d'un produit soumis à TVA déductible.

Anomalies potentielles

- Erreurs dans les calculs de montants (sous-totaux, remises, TVA, TTC) ;
- Absence de contrôle de la facture avant comptabilisation ;
- Non-respect des procédures de validation de la facture ("bon à payer") ;
- Mauvaise gestion des exemplaires de la facture (duplicata non étiqueté correctement) ;
- Saisie incorrecte des données comptables dans le journal des achats ;
- Non-enregistrement des achats hors taxes ou non en conformité avec la TVA déductible.

F. Règlement des factures :

Les factures ne doivent être réglées qu'après avoir été dûment approuvées et vérifiées comme étant exigibles. Une fois qu'une facture est échue, elle est soumise à l'approbation de la Direction Générale et du Directeur Financier, accompagnée des instruments de paiement

¹<https://tibnz.files.wordpress.com/2010/06/commande-livraison-facturation.pdf> (18/5/2025 à 14h56)

² GRANDGUILLOT, (B) et, GRANDGUILLOT, (F) : *DCG 9 - Introduction à la comptabilité 2018/2019*, éditions GUALINO LEXTENSO, 2018, p.35.

(chèque, ordre de virement, pièce de caisse) préparés par le service comptable. Une fois le paiement autorisé, le service comptable appose la mention « PAYÉ » sur les factures originales pour éviter toute double utilisation, et y indiquer la référence des paiements effectués. Ensuite, le service comptable doit rapidement enregistrer les paiements effectués et mettre à jour les comptes fournisseurs correspondants.

Si un paiement doit être effectué avant la date d'échéance, l'autorisation préalable du Directeur Général est nécessaire. Si des avances ont été versées aux fournisseurs, le service comptable doit s'assurer que ces avances ont été déduites du montant du règlement final des factures.

Il est important de noter que les procédures de gestion des factures et des paiements peuvent varier selon les entreprises et les organisations.

Anomalies potentielles

- Paiement de factures non approuvées ou non dues ;
- Absence d'autorisation préalable pour les paiements avant échéance ;
- Double paiement dû à l'absence de mention "PAYÉ" sur les factures ;
- Erreur dans la référence des paiements effectués ;
- Non-enregistrement rapide des paiements effectués ;
- Mise à jour incorrecte des comptes fournisseurs ;
- Non-déduction des avances versées lors du paiement final.

2. Principaux objectifs du contrôle interne du cycle achats / fournisseurs :

Le contrôle interne dans le cycle achat fournisseur vise à garantir que les opérations liées à l'acquisition de biens et de services auprès des fournisseurs sont effectuées de manière efficace, efficiente et conforme aux politiques et procédures de l'entreprise. Les principaux objectifs du contrôle interne dans les différentes étapes du cycle sont les suivants¹ :

2.1.Expression du besoin :

S'assurer que :

- Les demandes d'achat émanant des demandeurs correspondent aux besoins initialement prévus ou expressément acceptés par la direction ;

¹AMRANI, (M) : *essaie d'évaluation du dispositif du contrôle interne cycle achat/fournisseur dans le cadre d'un audit externe cas : client du cabinet PWC*, mémoire de master 2 en finance, université Mouloud Mammeri, Tizi-Ouzou, 2017, p69-71

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

- Les demandes d'achat sont émises par des personnes habilitées et approuvées par leurs responsables, conformément aux politiques et procédures de l'entreprise.

2.2.Consultation et sélection des fournisseurs :

Le contrôle interne doit veiller à ce que la sélection des fournisseurs est basée sur une évaluation objective des fournisseurs potentiels, conformément aux critères de qualité, de délais et de prix définis par la direction, et doit être formalisée.

2.3.Passation et suivi des commandes :

Les objectifs du contrôle interne dans cette étape sont comme suit :

- Les commandes sont passées strictement sur la base des besoins de l'entreprise et sont approuvées par un ou plusieurs responsables autorisés par la direction ;
- En cas de retard de livraison, des relances systématiques doivent être effectuées pour que les produits ou services commandés soient livrés dans les délais impartis.

2.4.Réception de la marchandise :

Le contrôle interne veille à garantir que :

- Les biens reçus correspondent effectivement aux quantités et spécificités mentionnées sur la commande et qu'ils ne soient pas endommagés ;
- La livraison est effectuée dans les délais prévus par la commande.

2.5.Comptabilisation et règlement des factures :

Durant cette étape, le contrôle interne doit s'assurer que¹ :

- Les factures ont fait l'objet d'une comptabilisation et d'un classement correct dans les délais raisonnables ;
- Les dettes fournisseurs sont rapidement reportées dans les comptes individuels concernés ;
- Seules les factures correspondant à des livraisons effectives et échus font l'objet de règlement ;
- Les risques de doubles règlements sont inexistants.

Les règlements font l'objet d'une comptabilisation rapide dans les comptes des fournisseurs concernés.

3. Les comptes à auditer dans le cycle achats / fournisseurs :

Afin de s'assurer de l'exhaustivité, l'exactitude et de la fiabilité des comptes comptables et d'éviter les erreurs et les fraudes éventuelles, il est important de vérifier lors de l'audit du

¹<https://www.institut-numerique.org/ji-aspect-operationnel-et-evaluation-des-procedures-du-cycle-achat-fournisseur-51e903d48593b> (21/05/2023 à 23h37)

cycle achat fournisseurs que les soldes et les mouvements des comptes présentés dans le passif du bilan suivants sont correctement enregistrés¹ :

3.1. Fournisseurs des biens et services C/401

Le compte 401 "**Fournisseurs et comptes rattachés**" est le compte principal utilisé pour enregistrer les dettes envers les fournisseurs de biens et services. Les montants enregistrés dans ce compte représentent le montant total des achats effectués auprès de ces fournisseurs, incluant la taxe sur la valeur ajoutée (TVA). Ce compte est un compte de passifs courants, car les dettes envers les fournisseurs sont généralement payables dans un délai court."

3.2. Fournisseurs des immobilisations C/404

Ce compte est réservé aux opérations l'acquisition d'une immobilisation corporelle ou incorporelle auprès d'un fournisseur. Ce compte est crédité par le débit d'un compte d'immobilisation, tel que le compte 211 "**Terrains**" ou le compte 218 "**Matériel de transport**". Les montants enregistrés dans ce compte représentent le coût d'acquisition de l'immobilisation, incluant les taxes et les frais accessoires. Ce compte est un compte de passifs non courants, car les dettes envers les fournisseurs d'immobilisations sont généralement payables sur une plus longue période.

3.3. Avances et acomptes versés aux fournisseurs de biens et services ou des immobilisations C/409

Le compte 409 "**Fournisseurs - avances et acomptes versés sur commandes**" est utilisé pour enregistrer les avances et acomptes versés à des fournisseurs pour des biens ou des services qui n'ont pas encore été livrés ou rendus. Ce compte est un compte de passifs courants, car ces avances et acomptes sont généralement remboursables dans un délai court si la commande n'est pas honorée. Les montants enregistrés dans ce compte représentent les sommes versées par l'entreprise à titre d'avance ou d'acompte sur une commande en cours. Lorsque la commande est honorée, les montants sont transférés au compte 401 « **Fournisseurs et comptes rattachés** » ou bien 404 « **Fournisseurs des immobilisations** » pour être réglés².

3.4. Fournisseurs - Facture non parvenues C/408

Le compte "**Fournisseurs - Facture non parvenues c/408**" correspond aux dettes fournisseurs pour lesquelles la facture n'a pas encore été reçue, mais pour lesquelles la livraison

¹SEGHIER, (Z) et, CHERGUI, (W.R) : *l'impact de l'audit externe contractuel des cycles achats et ventes sur les états financiers d'une entreprise*, mémoire de master 2 en finance et comptabilité, EHEC Alger, Tipaza, 2022, p.48

²<https://www.l-expert-comptable.com/plan-comptable/comptes-409-fournisseurs-debiteurs> (25/05/2023 à 17h38)

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

des biens ou la prestation des services a été effectuée. Ce compte permet donc de constater l'existence d'une dette certaine, même si la facture n'a pas encore été reçue¹.

Dans le cadre de l'analyse des comptes audités relatifs au cycle achats-fournisseurs, le tableau suivant récapitule leur intitulé conformément au Système Comptable Financier (SCF), ainsi que leur nature comptable (débiteur ou créditeur).

Tableau N°4 : Comptes concernés par l'audit du cycle achats-fournisseurs et leur nature

Compte	Intitulé SCF	Nature comptable
401	Fournisseurs de stock et services	Créditeurs
404	Fournisseurs d'immobilisation	Créditeurs
408	Fournisseurs factures non parvenues	Créditeurs
409	Fournisseurs débiteurs avances et acomptes versés, RRR à obtenir, autres créances.	Débiteurs

Source : élaboré par nous-mêmes

○ **Traitement comptable des opérations liées au cycle achats-fournisseurs :**

Après avoir identifié les comptes les plus couramment audités dans le cadre du cycle achats-fournisseurs, il convient de présenter les principales modalités de leur enregistrement comptable. Ces écritures, établies selon les principes du Système Comptable Financier (SCF), permettent de traduire les différentes opérations économiques liées aux achats, à la réception des biens ou services, ainsi qu'au règlement des dettes fournisseurs. Elles constituent une base essentielle pour la compréhension des traitements comptables et pour l'analyse des éventuelles anomalies détectées lors de l'audit.

➤ **Compte 401 – Fournisseurs de stock et services :**

A la réception de la facture :

38X		Achats stocks	HT	
4456		TVA	TVA	
	401	Fournisseurs de stocks et services		TTC
		Enregistrement de la facture fournisseurs X		

¹<https://www.l-expert-comptable.com/plan-comptable/comptes-408-fournisseurs-facture-non-parvenues>

(25/05/2023 18h11)

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

Lors du paiement :

401		Fournisseurs de stocks et services	TTC	
	512	Banque		TTC
		Règlement de la facture fournisseur X		

➤ **Compte 404 – Fournisseurs d'immobilisations :**

A la réception de la facture :

2X 4456		Compte d'immobilisation TVA	HT TVA	
	404	Fournisseurs d'immobilisation		TTC
		Enregistrement de la facture fournisseurs X		

Lors du paiement :

404		Fournisseurs d'immobilisation	TTC	
	512	Banque		TTC
		Règlement de la facture fournisseur X		

➤ **Compte 408 – Fournisseurs – Factures non parvenues :**

À la clôture de l'exercice (constatation d'une charge non facturée)

38X 4456		Achats stocks TVA	XXX XXX	
	408	Fournisseurs – Factures non parvenues		XXX
		Facture non parvenue au 31/12/N		

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

Lors de la réception de la facture :

408		Fournisseurs – Factures non parvenues	XXX	
	401	Fournisseurs de stocks et services		XXX
		Réception de la facture fournisseur		

➤ **Compte 409 – Fournisseurs – Avances et acomptes versés :**

Avances versées aux fournisseurs :

409		Fournisseurs – Avances et acomptes versés	XXX	
	512	Banque		XXX
		Versement d'un acompte au fournisseur		

A la réception de la facture :

38X 4456		Achats stocks TVA	HT TVA	
	401	Fournisseurs de stocks et services		TTC
		Enregistrement de la facture fournisseurs X		

Soldé le compte 409 :

409		Fournisseurs – Avances et acomptes versés	XXX	
	401	Fournisseurs de stocks et services		XXX
		Régularisation de l'acompte versé au fournisseur		

4. Les procédures d'audit des comptes fournisseurs :

Pour certifier l'image fidèle des comptes l'auditeur doit, durant toutes les étapes de son audit, mettre en œuvre des procédures d'audit, c'est-à-dire des travaux de contrôle. Pour mener à bien ces travaux de contrôle l'auditeur dispose des techniques de contrôle lui permettant de collecter les éléments probants pour fonder son opinion¹

- Le rapprochement de deux documents est l'un des outils principaux de l'auditeur. Il consiste à formaliser des liens entre des pièces de natures variées (balances, factures, contrats, etc.), assurant la traçabilité de la démarche.

Il s'agit dans un premier temps d'obtenir une balance auxiliaire fournisseurs (détail des soldes par fournisseur) et rapprochement de la balance générale auditée.

4.1.Circularisations des fournisseurs :

Les travaux consistent à vérifier que les achats effectués par l'entreprise ont été correctement enregistrés en comptabilité en termes de réalité, d'exhaustivité, d'évaluation, etc. Cela se fait en se basant sur des pièces justificatives ayant une force probante suffisante².

L'auditeur sélectionne plusieurs fournisseurs, pour chaque fournisseur sélectionné, l'auditeur utilise la technique de la demande de confirmation pour obtenir une assurance sur la réalité de la dette et son exhaustivité.

La demande de confirmation de fournisseurs doit être complétée par d'autres tests de détail portant sur d'autres fournisseurs ou par d'autres tests de détail spécifiquement orientés vers le contrôle d'une assertion particulière, par exemple un test de détail pour vérifier que la coupure de l'exercice est respectée pour les achats de marchandises.

Cette étape permet d'obtenir la confirmation de la dette par les fournisseurs (tiers indépendants)

4.2.La revue subséquente des décaissements :

La plupart des opérations comptables ont un impact sur la trésorerie de l'entreprise, et tous les mouvements de trésorerie doivent être enregistrés dans la comptabilité. Les écritures de clôture en fin d'exercice permettent de prendre en compte les opérations de l'exercice en cours, mais leurs effets sur la trésorerie peuvent ne se produire que plusieurs semaines plus tard, sur l'exercice suivant³.

¹MIKOL(A), op.cit.p.89.

²MIKOL(A), op.cit.p.95.

³ BOCCON-GIBOD, (S) et, VILMINT, (E) : *la boîte à outil de l'auditeur financier*, édition DUNOD, Ed 3, 2022, p.154-155

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

L'enjeu pour l'auditeur est de vérifier que toutes ces opérations ont été identifiées et comptabilisées de manière exhaustive. Dans certains cas, la manière la plus simple d'y parvenir est de passer en revue les décaissements intervenus après la clôture de l'exercice.

Cet outil peut être utilisé lorsque :

- L'auditeur complète d'autres travaux non satisfaisants (absence de réponse aux circularisations notamment) ;
- L'activité de l'entité génère peu de mouvements de trésorerie et qu'il est donc plus simple d'aller directement les analyser ;
- Dans un contexte de risque élevé, l'auditeur veut « consolider » son approche par une revue subséquente.

Cela a pour objet d'améliorer les procédures de diligence pour garantir l'exhaustivité des dettes à la clôture et la séparation correcte entre les exercices (Cut-off).

4.3. Les tests de Cut-off

La date de clôture marque la fin d'un exercice comptable, qui doit inclure toutes les opérations de la période et exclure celles de la période suivante. Cependant, autour de la date de clôture, il y a un risque que les transactions ne soient pas comptabilisées correctement, voire qu'elles ne le soient que partiellement. Ainsi, l'auditeur doit mettre en place des tests de Cut-off pour contrôler la séparation entre les exercices et valider l'assertion correspondante. Ces tests visent à s'assurer que toutes les transactions ont été correctement enregistrées dans le bon exercice¹.

Les tests de Cut-off permettent de s'assurer que les achats ont été comptabilisés sur le bon exercice comptable

4.4. Procédure analytique

L'auditeur peut utiliser une procédure analytique qui consiste à comparer les comptes, analyser les tendances, étudier les ratios et confronter le budget et les chiffres réels afin d'examiner les fluctuations. Cette méthode peut être effectuée en remontant dans le temps, en comparant les chiffres actuels avec ceux des années précédentes, ou en avançant, en rapprochant les chiffres du budget avec les comptes annuels. Cependant, il est difficile de mettre en œuvre ces deux options simultanément. L'auditeur externe doit donc choisir l'une ou l'autre option en fonction de la situation².

¹BOCCON-GIBOD, (S) et, VILMINT, (E), op.cit. p.142-143

² FEGHALI, (K), op.cit. p.122

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

La revue analytique est une méthode qui vise à évaluer la validité des comptes en examinant leur cohérence globale. Elle permet de mettre en corrélation les différents comptes pour identifier les erreurs éventuelles et constitue un outil d'audit pour détecter les variations imprévues dans les comptes, en vue de fournir des explications.

Son objectif est de s'assurer de l'exactitude des données comptables.

5. L'importance du cycle fournisseurs dans la sincérité des états financiers :

Le cycle fournisseurs constitue l'un des piliers fondamentaux de la comptabilité d'une entreprise. Il regroupe l'ensemble des opérations relatives aux achats de biens et de services auprès de tiers et à leur règlement. De par son étendue et sa fréquence, ce cycle a un impact direct et significatif sur les états financiers, tant au niveau du bilan que du compte de résultat, sans oublier ses répercussions sur la gestion de la trésorerie et l'analyse financière globale. Il est donc essentiel pour l'auditeur d'en évaluer la régularité et la fiabilité afin de garantir la sincérité des comptes.

A. Une influence directe sur le bilan comptable¹ :

Dans le bilan de l'entreprise, les dettes envers les fournisseurs sont enregistrées sous la rubrique des dettes d'exploitation à court terme, généralement dans les comptes 401 (fournisseurs), 404 (fournisseurs d'immobilisations), 408 (fournisseurs – factures non parvenues) et 409 (avances et acomptes versés aux fournisseurs).

Toute erreur d'évaluation ou omission dans ces postes comptables peut compromettre la fidélité de l'image financière de l'entreprise. Une sous-estimation des dettes fournisseurs entraînerait une surévaluation des capitaux propres et de la trésorerie nette, induisant une perception biaisée de la solvabilité de l'entreprise.

À l'inverse, une surévaluation injustifiée pourrait nuire à l'image de l'entreprise auprès des parties prenantes (investisseurs, partenaires financiers), en donnant une fausse impression de pression sur la trésorerie ou d'endettement excessif.

B. Un impact non négligeable sur le compte de résultat :

Le cycle fournisseurs est également un vecteur majeur dans la reconnaissance des charges d'exploitation, notamment les achats consommés, les frais généraux ou encore les services

¹ BENSALAM, K. (2016). *Audit financier et commissariat aux comptes*. Alger : Office des Publications Universitaires (OPU).

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

extérieurs. Une charge mal comptabilisée ou rattachée à un mauvais exercice fiscal peut fausser le résultat net, compromettant ainsi la régularité, la comparabilité et la sincérité des comptes.

Par exemple, le non-respect du principe de séparation des exercices (Cut-off) dans l'enregistrement des factures fournisseurs peut entraîner un décalage de charges, et donc une surévaluation ou sous-évaluation du résultat de l'exercice concerné. Ceci peut avoir des conséquences importantes en matière fiscale et juridique.

C. Le lien étroit avec la trésorerie et la gestion des flux financiers¹

Le bon suivi du cycle fournisseurs est un élément clé de la gestion de trésorerie. La planification des paiements et le respect des délais contractuels conditionnent la santé financière de l'entreprise. Un décalage entre la réception des biens ou services et le paiement des fournisseurs peut être un outil stratégique de financement à court terme, à condition qu'il soit maîtrisé et contrôlé.

Toute dérive ou négligence dans le traitement des règlements peut générer :

- Des retards de paiement nuisibles à la relation fournisseurs ;
- Des pénalités contractuelles ;
- Et une perte de crédibilité financière.

Ainsi, la transparence du cycle fournisseurs participe à l'établissement d'une piste d'audit fiable, renforçant la confiance des parties prenantes dans la capacité de l'entreprise à honorer ses engagements.

D. Incidence sur les indicateurs et ratios financiers :

Les données issues du cycle fournisseurs alimentent de nombreux indicateurs financiers, utilisés pour l'analyse de performance ou lors d'un audit :

- **Le délai moyen de paiement fournisseurs** : indicateur de la politique de règlement de l'entreprise, il permet d'apprécier la relation avec les fournisseurs et l'équilibre du fonds de roulement ;

¹ WALLISER, B. (2020). *Audit et contrôle : Théories et applications*. Paris : Dunod.

Chapitre I : Le cadre théorique de l'audit

- **Le ratio dettes fournisseurs / achats TTC** : mesure la dépendance de l'entreprise à ses fournisseurs à court terme ;
- **Les ratios de liquidité** (liquidité générale, trésorerie relative) : sensibles à la variation des dettes fournisseurs.

Une déformation de ces ratios à cause d'informations erronées ou incomplètes sur les comptes fournisseurs peut induire une mauvaise évaluation de la performance et des risques de l'entreprise, tant par les auditeurs que par les investisseurs ou créanciers.

Conclusion du Chapitre I

En conclusion, l'audit légal est une procédure essentielle pour garantir la fiabilité des états financiers d'une entreprise et assurer la conformité aux normes et réglementations en vigueur. Lors de l'audit du cycle d'achat-fournisseur, qui est parmi les cycles les plus significatifs et exposés aux risques, une approche rigoureuse et méthodique est nécessaire pour identifier les erreurs et les fraudes éventuelles.

L'audit de ce cycle implique de vérifier l'exactitude des enregistrements des transactions d'achat, l'existence réelle des fournisseurs, la validité des factures et le respect des politiques et procédures internes de l'entreprise. Les auditeurs procèdent à des tests substantifs et analytiques pour évaluer les risques inhérents et détecter les éventuelles anomalies qui pourraient altérer la sincérité des états financiers.

En parallèle, l'audit de ce cycle doit prendre en compte les spécificités propres à chaque entreprise, telles que la complexité des relations fournisseurs, les délais de paiement, ainsi que les pratiques commerciales qui pourraient influencer la régularité et la transparence des écritures comptables. Une évaluation approfondie des risques permet ainsi de cibler les zones les plus sensibles et d'allouer efficacement les ressources nécessaires pour l'audit.

Enfin, les auditeurs doivent faire preuve d'une grande vigilance face aux tentatives de manipulation des chiffres et aux fraudes potentielles, afin de garantir la sincérité et la fiabilité des états financiers de l'entreprise. Cet audit constitue ainsi un levier majeur pour renforcer la confiance des parties prenantes et assurer la pérennité de l'entreprise.

Chapitre II : Etude de cas : traitement des anomalies du cycle achat / fournisseur

Chapitre II : Etude de cas : traitement des anomalies du cycle achat/ fournisseur

Introduction du Chapitre II

Après avoir traité dans la première partie de ce mémoire les fondements théoriques de l'audit financier, notamment la gestion des anomalies à travers l'approche par les risques ainsi que l'analyse du cycle fournisseurs. Nous abordons désormais l'aspect pratique de notre étude, dans le but de répondre à notre problématique de départ.

Pour ce faire, nous avons participé à une mission d'audit conduite par le cabinet Ernst and Young Algérie, visant la certification des états financiers annuels d'une entreprise, arrêtés au 31 Décembre 2024.

Ce chapitre s'articule autour de deux sections principales.

- Section 01 : Présentation de l'entreprise d'accueil
- Section 02 : Audit du cycle Achat / Fournisseur

Il convient de souligner que certaines informations ont été volontairement modifiées ou omises dans un souci de rigueur et de respect des principes de confidentialité imposés par le cabinet et l'entité audité.

Chapitre II : Etude de cas : traitement des anomalies du cycle achat/ fournisseur

Section 1 : présentation d'entreprise d'accueil

Dans le cadre de l'élaboration du mémoire de fin d'étude, nous avons effectué un stage pratique en audit au sein du cabinet Ernst & Young, ainsi nous avons consacré cette section pour la présentation du cabinet, la démarche d'audit adoptée par celui-ci, et en dernier la présentation de l'entité à auditer pour notre étude de cas.

1. Présentation du cabinet Ernst and Young :

1.1.Histoire du cabinet :

EY est l'abréviation de Ernst & Young nommé d'après les initiales de ses fondateurs Arthur Young (l'un des fondateurs du cabinet comptable Arthur Young & Company en 1906) et Alwin Ernst (l'un des fondateurs du cabinet comptable Ernst & Ernst en 1903).

En 1989, la fusion de ses deux derniers a créé un cabinet d'audit et de conseil qui est maintenant l'un des Big Four (les quatre plus grands groupes mondiaux d'audit et de conseil financier) avec PWC, Deloitte et KPMG.

EY se caractérise par son slogan « Building a better working world », en tant qu'acteur international multidisciplinaire établi à Londres et opérant dans plus de 150 pays, EY mobilise son expertise pour répondre aux attentes de sa clientèle en s'appuyant sur une équipe de spécialistes présents dans divers secteurs d'activité. Plus de 49,4 milliards de dollars ont été enregistrés en termes de chiffre d'affaires.

1.2.Présentation d'EY Algérie :

EY Algérie a été créé en 2008 par M. Nouredine BOUGUHAM en tant que partenaire, proposant des services d'audit, de conseil, de fiscalité et de transaction pour aider les entreprises à améliorer leur gouvernance, à optimiser leurs opérations et à gérer les risques. Le bureau compte une quarantaine de collaborateurs conformément aux standards du réseau international. Tous les individus profitent de formations régulières conformément à des programmes de perfectionnement mis en place en Afrique et en France. EY se trouve à Oriental Business Park, les Pins Maritime, Bab Ezzouar, Alger.

Le cabinet est divisé en 6 principaux pôles d'intervention :

Chapitre II : Etude de cas : traitement des anomalies du cycle achat/ fournisseur

A. Pôle administratif et financier : Le pôle administratif et financier qui est constitué de plusieurs services tels que l'IT (Technologie de l'information), la comptabilité et les ressources humaines.

- Les attributions du service de ressources humaines :
 - Chargé du recrutement ;
 - Gestion du personnel dans divers départements.
- Les attributions du service de comptabilité :
 - La tenue de la comptabilité du cabinet ;
 - Traitement de la paie pour l'ensemble des employés.
- Les attributions du service IT :
 - Maintenir le champ informatique, planifier l'installation, la configuration et le dépannage des équipements fournis aux gestionnaires et aux employés ;
 - Gérer les outils informatiques de l'entreprise ;
 - Garant de la commande, de la gestion et de la consommation des fournitures de bureau.

B. Pôle Advisory : Advisory dit chez EY, est le pôle de conseils financiers et industriels, il accompagne les entreprises dans leur implantation, résolution de problèmes de chaînes de production, commerciaux, et transformation de la réflexion stratégique à l'action opérationnelle. Le staff advisory est composé de profils spécialisés pouvant répondre aux besoins d'entreprises multisectorielles tels que les ingénieurs en génie industriels, marketers, informaticiens et gestionnaires.

Leurs offres s'articulent autour du :

- Conseil en management ;
- Conseil en production ;
- Conseil en stratégie, marketing ;
- Conseil en informatique.

C. Pôle Fiscalité (FSO) : Ce département est principalement axé sur la maîtrise et l'application correcte de la fiscalité en vigueur du pays d'implantation, en particulier pour les entreprises multinationales, la société les aide à s'aligner sur les normes fiscales algériennes et à rester compétitives. L'expertise du pôle les assiste et les accompagne également, en plus de leur apporter des avantages en cas d'opération de type fusion, cession, scission, joint-venture, refinancement, restructuration ou opération d'introduction en bourse.

Chapitre II : Etude de cas : traitement des anomalies du cycle achat/ fournisseur

Leurs offres s'articulent autour de :

- Conseil en fiscalité des entreprises ;
- Comptabilité fiscale et gestion des risques ;
- Conformité fiscale ;
- Fiscalité des transactions ;
- Fiscalité internationale.

D. Pôle Audit : L'audit est le cœur du métier du cabinet EY, grâce auquel il se place comme l'un des cabinets les plus fiables et les plus respectées dans ce secteur.

L'équipe audit intervient dans le cadre de 3 types de missions :

- Mission de commissariat aux comptes : Sa mission principale est de certifier les comptes annuels et de fournir des avis objectifs sur la régularité, l'authenticité et le respect de l'image fidèle des comptes. La société peut l'autoriser pour 3 ans et peut être renouvelé une fois ;
 - Pole Mission de reporting : Il s'agit notamment d'exprimer une opinion sur la situation financière de la société conformément aux instructions du groupe à ses filiales ;
 - Mission de due diligences : Il est réalisé à la demande des repreneurs potentiels et comporte également un avis sur la situation financière de l'entreprise auditée ;
- Audit consulting Partner (ACP) Ce service est chargé de la comptabilité et de l'expertise comptable et est également chargé d'établir la paie conformément aux règles et principes comptables.

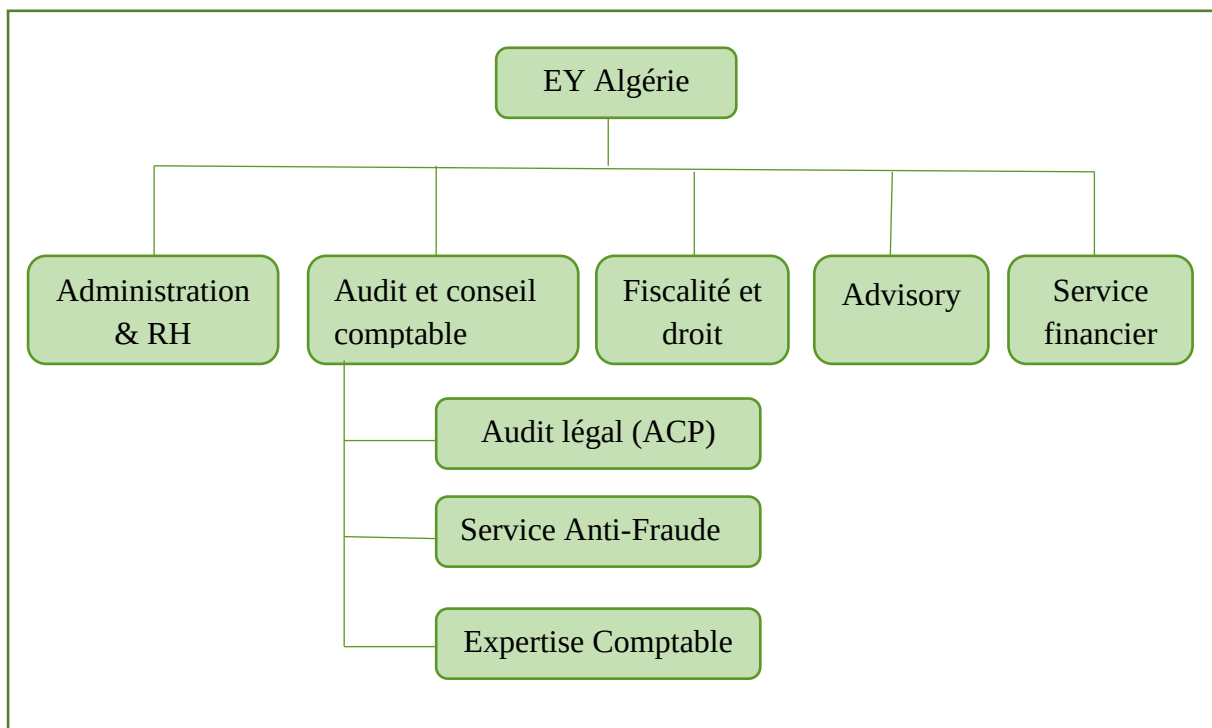
E. Pôle Taxe et Fraude : Le dernier centre d'intervention est né à la suite de scandales dans lesquels de nombreuses entreprises se sont effondrées et, dans un souci d'intégrité. EY s'est investi dans la mise en place de services appropriés destinés à servir les entreprises qui souhaitent promouvoir des valeurs "morales". En cas de litige ou de fait financier douteux.

L'offre de service du cabinet inclut :

- Se conformer à la législation sur la fraude et la corruption ;
- Des tests de solidité des dispositifs et contrôles existants ;
- Des enquêtes en cas de fraudes suspectées ou avérées.

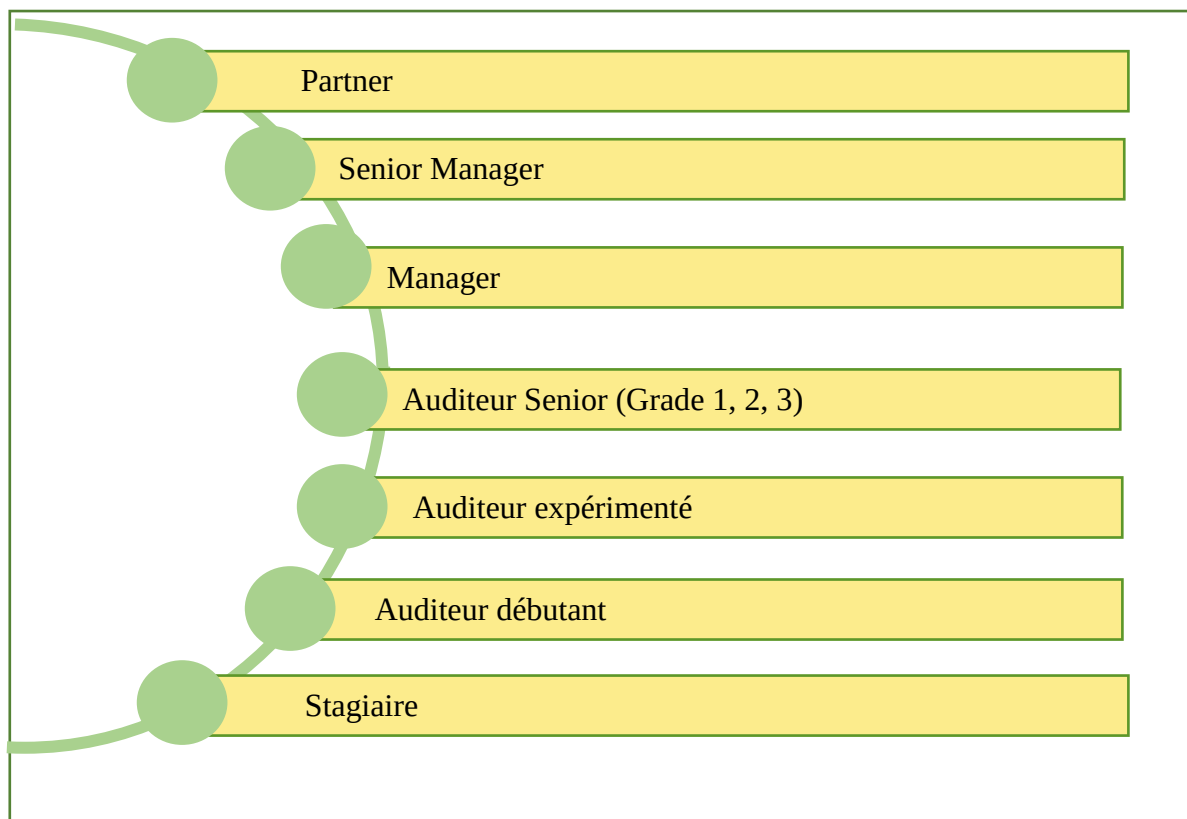
Chapitre II : Etude de cas : traitement des anomalies du cycle achat/ fournisseur

Schéma N° 01 : l'organigramme EY Algérie



Source : Document interne EY

Schéma N° 02 : La hiérarchie du service Audit



Source : élaboré par nos soins à partir de document interne a EY

Chapitre II : Etude de cas : traitement des anomalies du cycle achat/ fournisseur

2. La démarche de l'audit chez Ernst & Young :

Chaque cabinet d'audit suit une méthodologie spécifique pour la démarche du commissaire aux comptes, qui peut différer d'un cabinet à l'autre. Cependant, les objectifs et les axes principaux de la mission d'audit sont presque identiques.

EY Algérie applique la méthodologie GAM (Global Audit Methodology) prescrite par EY Global pour maintenir une méthode uniforme entre tous les EY à l'échelle mondiale, surtout dans les situations d'anomalies ou lors du traitement des risques.

2.1. Evaluation du control interne :

Cette étape comprend les phases suivantes :

A. Prise de connaissance de l'entreprise :

La connaissance de l'entreprise est la première étape de la mission d'audit intérimaire et finale, et c'est la base à partir de laquelle nous commençons notre audit. Son objectif principal est d'établir le premier lien entre l'auditeur et l'entité auditée afin que l'auditeur puisse recueillir les informations nécessaires et utiles qui constituent le dossier Permanent Audit Files (DAF) qui permettent d'identifier les risques qui pourraient avoir un impact significatif sur les comptes de l'entreprise et mettre en péril sa pérennité ;

Le dossier DAF est constitué de :

- La situation juridique de l'entité contrôlée (Statuts, Registre de commerce, Registre des délibérations des assemblées, PV de réunion du conseil administration etc.) ;
- Sa structure organisationnelle (organigramme général, organigramme détaillé, procédures et autres règles établies) ;
- Sa situation économique et financière (trois derniers bilans et TCR, rapport des commissaires aux comptes, rapports d'audit interne et externe ; rapports de gestion, budget et plans de développement, etc.).

B. Le contrôle interne au sein de l'entité :

Il constitue la deuxième étape de l'intérim après la prise de connaissance de l'entité auditée, qui se concentre sur le contrôle interne afin d'évaluer l'efficacité des procédures existantes et permettre à l'auditeur d'ajuster sa stratégie, limitant le nombre d'opérations, de documents, et d'écritures à analyser, pour évaluer les principaux risques auxquels l'entreprise est confrontée. L'approche contrôle est- elle- même devisée en sous étapes :

Chapitre II : Etude de cas : traitement des anomalies du cycle achat/ fournisseur

- Description des cycles d'opérations :

L'auditeur s'entretient avec la direction de l'entité afin de comprendre les procédures employées par cette dernière pour chaque cycle d'opération, l'auditeur peut avoir deux cas :

- Un manuel de procédure écrit existe, ce qui lui fera gagner beaucoup de temps, il lui suffit de l'analyser et de vérifier son application sur le terrain.
- En l'absence d'un manuel de procédure écrit, les auditeurs mènent des entretiens avec les personnes concernées afin de collecter un maximum d'informations utiles à la rédaction d'une description narrative appelée (mémo) qui doivent être accompagnées des échantillons de documents importants facilitant la compréhension de la procédure.

Il utilise d'autres outils que les entretiens, tels que :

Questionnaire de contrôle interne

Il permet à l'auditeur de poser un diagnostic du système du contrôle interne de l'entité. Il faut préciser qu'il existe deux types de questionnaire, fermé et ouvert.

- **Les questionnaires fermés** : Ces questionnaires sont conçus de sorte que :
 - ✓ Les réponses négatives (par NON) fassent apparaître les points faibles du contrôle interne ;
 - ✓ Les réponses positives fassent apparaître les points forts du contrôle interne.
- **Les questionnaires ouverts** : Les choix de réponses peuvent être infinis et le public est obligé de lutter pour décrire, comprendre et juger. En général, les auditeurs utilisent davantage les questions fermées que les questions ouvertes.

- Identification des WCGW :

Un « What Could Go Wrong » fait référence à un risque dans les processus d'une entité selon lequel, en raison d'une erreur ou d'une fraude, les états financiers sont susceptibles de comporter des anomalies significatives. Les propriétés significatives des anomalies sont évaluées individuellement ou conjointement avec d'autres anomalies.

Par exemple : un trésorier responsable de la caisse.

WCGW : Comment être sûr qu'il n'y a pas de vol ?

Solution : Faire des inventaires de caisse.

Chapitre II : Etude de cas : traitement des anomalies du cycle achat/ fournisseur

- Identification des contrôles pertinents :

Un contrôle est considéré comme pertinent s'il est conçu pour prévenir, détecter ou corriger des anomalies significatives qui pourraient affecter les états financiers. Il peut également être associé à un risque important de fraude ou d'erreur.

- « Test d'efficacité opérationnelle » TOC test of control :

Il s'agit d'une procédure d'audit visant à assurer l'efficacité opérationnelle d'un contrôle, c'est-à-dire à vérifier qu'il prévient ou détecte et corrige les anomalies significatives au niveau des assertions.

Les TOCs sont des échantillons tirés au hasard dans chaque processus (cycle) et nous les évaluerons pour leur conformité au manuel de procédure (existant, narratif).

Si tests of control ont été ineffectifs (montrent que les contrôles internes de l'entreprise ne fonctionnent pas efficacement) pendant 3ans, nous passons à une procédure substantive, c'est-à-dire la détermination des seuils en prenant une fourchette basse et non liée au contrôle. Pour l'échantillon, c'est propre à chaque cycle, mais typiquement c'est 10% des transactions sans dépasser 25, (min 2 max 25).

- Test des « Design and Implementation » (D&I) :

Ce sont des tests fait sur le design des procédure de contrôles, en utilisant certain outils et méthodes comme par exemple : Questionnement (questionnaire), observation , refaire les procédures ,demande et inspection des documents relatifs (walkthrough) afin d'apprécier la conception du contrôle, si elle est capable de prévenir, détecter et corriger des anomalies significatives, ainsi que des tests d'application des contrôles pour s'assurer que le contrôle existe, qu'il est appliqué et qu'il est utilisé par l'entité.

2.2. Evaluation des risques d'audit :

Afin d'évaluer le risque d'audit, l'auditeur évalue le risque inhérent et le risque du contrôle :

A. Evaluation du risque inhérent :

Le manager de la mission fait appel au jugement professionnel pour évaluer ces risques aux assertions concernées, compte tenu de la probabilité des facteurs qui peuvent influencer leurs évaluations¹.

Pour déterminer si le risque inhérent est élevé ou faible, l'auditeur doit examiner :

¹ EY Atlas 2024

Chapitre II : Etude de cas : traitement des anomalies du cycle achat/ fournisseur

- Si les facteurs de risque inhérents identifiés leur font croire qu'en l'absence de contrôles pertinents, il existe une probabilité plus élevée qu'une anomalie significative puisse survenir.
- Si l'auditeur croit que la probabilité est plus élevée, il évalue que le risque inhérent aux assertions pertinentes est plus élevé.
- Si l'auditeur identifie les facteurs de risque inhérents qui l'amène à croire qu'il est moins probable qu'une anomalie significative puisse se produire, en supposant qu'aucun contrôle pertinent ne soit nécessaire, il évalue le risque inhérent comme étant faible.

B. Evaluation du risque lié au contrôle :

L'auditeur évalue le risque de contrôle comme suit ¹:

- **Rely on Controls** « dépend des contrôles ».
- **Not rely on Controls** « ne repose pas sur les contrôles ».

Ceci est fait pour chaque assertion pertinente, chaque compte significatif et divulgation en évaluant l'efficacité de la conception et du fonctionnement des contrôles individuels.

Les auditeurs identifient les changements antérieurs qui peuvent indiquer la nécessité de revoir leur évaluation du risque lié au contrôle. S'il n'y a aucune indication de changement, les auditeurs planifieront leurs audits sur la base que les évaluations des risques des périodes précédentes continuent de s'appliquer à la période en cours. Les auditeurs n'évaluent généralement pas les risques de contrôle, sauf dans des circonstances exceptionnelles où les contrôles internes n'étaient pas en place pendant la période d'intervention.

- **S'appuyer sur les contrôles (Rely On Controls) :**

Au cours de la période d'interim, les auditeurs effectuent des tests des contrôles et concluent que le contrôle interne de l'entité fonctionne efficacement. Cela dit, lors de l'application des contrôles de substance, les managers constatent une inexactitude indiquant que les contrôles n'ont pas fonctionné comme prévu tout au long de la période de confiance, dans ces circonstances, ils réévalueront leurs conclusions sur l'efficacité du fonctionnement des contrôles et évalueront le risque lié au contrôle comme un « contrôle insuffisant ».

- **Ne pas compter sur les contrôles (Not Rely on Controls) :**

Les responsables transforment le risque de contrôle en « contrôles sans confiance » lorsque :

¹ Idem

Chapitre II : Etude de cas : traitement des anomalies du cycle achat/ fournisseur

- Les contrôles n'ont pas été conçus correctement, n'ont pas été mis en œuvre efficacement ou ne fonctionneront probablement pas efficacement pendant la période d'intervention, de sorte que les auditeurs ont décidé de ne pas tester les contrôles ;
- Les résultats des tests de contrôles, s'ils ont déjà été effectués, ou d'autres preuves indiquant que les contrôles n'ont pas été mis en œuvre ou sont inefficaces ;
- les tests de contrôle seraient inefficaces.

- Evaluation des risques combinés CRA :

Après avoir identifié les risques inhérents ainsi que les risques associés aux contrôles, les managers combinent les deux types de risques pour obtenir ce que nous appelons un CRA. Le partenaire de vérification principal approuve l'évaluation des risques combinés de chaque assertion pertinente pour chaque compte et divulgation importants.

Le diagramme (voir annexe 1) illustre la façon pour chaque CRA, comment la combinaison des tests de contrôles et de procédures de corroboration fournit les éléments probants nécessaires pour tirer des conclusions raisonnables sur lesquelles est fondée leur opinion.

C. Fixation du Planning Matérialité, Erreur Tolérable, Seuil d'Ajustement et Seuil d'Identification :

- Détermination du PM :

PM (Planning Materiality) est une évaluation initiale du montant jugé significatif pour les états financiers et est généralement basée sur 5% du résultat avant impôt pour les entités cotées et les entités du secteur réglementé. Lorsque les managers déterminent une base d'évaluation autre que le bénéfice avant impôts ou l'EBIT, ils appliquent un jugement professionnel pour déterminer le pourcentage approprié utilisé (voir annexe 2), en considérant :

- Les attentes des utilisateurs des états financiers ;
- Si l'entité a une activité viable avec de bonnes perspectives à long terme ;
- Si l'entité exerce ses activités dans un environnement commercial qui ne change pas Rapidement.

Si, dans les circonstances particulières de l'entité, les auditeurs identifient des comptes ou des informations spécifiques inexacts pour des montants inférieurs à PM qui pourraient raisonnablement affecter les décisions des utilisateurs des états financiers. Plutôt que de réviser les PM, ils élaborent des politiques d'audit pour les comptes importants au niveau de la divulgation afin d'optimiser les résultats.

Chapitre II : Etude de cas : traitement des anomalies du cycle achat/ fournisseur

- Détermination de l'erreur tolérable (ET) :

Le ET (Erreur tolérable) est le guide de l'équipe d'audit, ils les aident à identifier les comptes significatifs ainsi que les opérations principales, ce dernier est fixé sur la base du PM. Le ET est fixé à 50% de PM si :

- L'auditeur procède à un audit initial de l'entité ;
- L'entité est étroitement surveillée ;
- La connaissance qu'a l'auditeur de l'entité auditée et son expérience professionnelle antérieure indiquent qu'il existe un risque d'anomalies.

Le ET peut être fixé à 75% du PM lorsque l'historique des imprécisions corrigées et non corrigées pour la période précédente ne dépasse pas 25 % de PM. Si les auditeurs avaient précédemment déterminé que l'environnement de contrôle favorise la prévention ou la détection et la correction des anomalies significatives, ils peuvent avoir supposé la même chose au cours de la période en cours, si rien n'est trouvé dans les procédures préliminaires. Si des preuves sont trouvées plus tard dans le processus d'audit, les auditeurs doivent s'interroger sur l'impact de cela sur la stratégie d'audit, bien qu'ils puissent toujours fixer l'ET à 75 %.

- Détermination du montant nominal du SAD :

Le SAD (Seuil de remontée des ajustements) est un seuil qui définit si les écarts constatés lors des investigations et tests effectués sont significatifs, il est déterminé en fonction du PM. Le SAD est fixé de 5% du PM, les montants inférieurs au montant du SAD sont clairement insignifiants selon l'appréciation standard, de la nature ou des circonstances. Lorsque les auditeurs trouvent des anomalies inférieures à leurs montants théoriques du SAD, ils contestent à réduire le montant du SAD afin que ces anomalies soient incluses dans le SAD et les valoriser de manière appropriée.

- Détermination du SI (Seuil d'identification) :

Après avoir déterminé le niveau du combined risk assessment (CRA), les auditeurs procèdent à la détermination du seuil d'identification SI qui est spécifique aux écritures comptables (Par Item) et cela, par un pourcentage de l'ET selon un jugement pratiqué par le manager de la mission, soit par une fourchette basse ou par une fourchette haute ¹

Chapitre II : Etude de cas : traitement des anomalies du cycle achat/ fournisseur

Tableau N°05 : Récapitulatif du calcul des seuils d'audit :

Risque lié au contrôle	Rely on controls (Dépend des contrôles)		Not Rely on controls (Dépend pas des contrôles)	
Risque inhérent	Lower (inférieur)	Higher (élevé)	Lower (inférieur)	Higher (élevé)
CRA	Minimal (minimal)	Low (inférieur)	Moderate (modéré)	High (élevé)
SI = Pourcentage de l'ET				
Comptes de l'actif / comptes de revenus	75-100%	50-75%	25-50%	10-25%
Comptes du passif/ comptes de dépenses	25-50%	15-25%	10-15%	5-10%

Source : Document interne avec adaptation

2.3. Procédure d'audit des comptes :

Avant toute chose le client envoie les documents nécessaires pour la bonne marche de la mission, il commence par envoyer :

- La balance générale (B.G) au 31/12/2024 et 31/12/2023 après passage du CAC ;
- GL au 31/12/2024.

Par la suite nous procédons à certaines vérifications appelées travaux préliminaires qui servent à veiller sur le respect des principes comptables tels que :

- Le bouclage réouverture : s'assurer de l'intangibilité du bilan d'ouverture ;
- Le bouclage BG/ GL : s'assurer de l'exhaustivité des comptes.

- **Bouclage réouverture :**

Il s'agit de vérifier que l'entreprise a ouvert ses comptes au 01/01/2024 tels qu'elle les a clôturés, pour cela nous rapprochons :

- Le solde de la BG à la clôture de l'exercice antérieur après passage du CAC avec le solde de la BG à la réouverture de l'exercice en question ;
- Le solde de la BG à la clôture avec le rapport CAC de l'exercice antérieur

Chapitre II : Etude de cas : traitement des anomalies du cycle achat/ fournisseur

Cela afin de couvrir le principe d'intangibilité du bilan.

- **Bouclage BG/ GL :** Dans cette étape nous rapprochons les soldes par compte entre la

Il est à Noter qu'en cas d'écart nous investiguons avec le financier de l'entité

BG et le GL au 31/12/2024.

La BG est fractionnée en parties appelées les leads, chaque section est concernée par une lead à part, par exemple lead fournisseur, lead autre créances, lead immobilisations. Les leads sont générées par un logiciel qui fractionne la BG.

Une fois les vérifications faites nous procédons à notre audit des comptes pour cela, selon le cycle audité nous demandons des analyses de compte, listing des immobilisations, balance auxiliaire...etc.

De là, chaque cycle est audité individuellement suivants des étapes précises pour couvrir les différents risques d'audits.

Dès lors ou le client envoie les documents cités plus haut, un échantillon d'écriture est sélectionné suivants les seuils prédéfinis et validés (voir l'annexe 3), cette sélection est transmise au client afin qu'il prépare les pièces justificatives (Factures, bon de livraison, bon de réception, service fait...etc).

Une fois que tout aura été traité, les écarts significatifs (dépassant les seuils) sont ressortis et envoyés au client afin d'ajuster leurs balances générales avant la validation des comptes et la sortie du rapport CAC.

3. Présentation de l'entité Auditée :

Lors de notre stage, nous avons eu l'opportunité de travailler avec un client que pour des raisons de confidentialité nous appellerons « X ». X est une co-entreprise opérant dans le secteur agro-alimentaire, plus précisément, dans la production et l'emballage de condiments et d'huiles comestibles. C'est une Société par Actions (SPA) qui a été créée dans le cadre d'un partenariat industriel et commercial entre certains investisseurs locaux et le Groupe Y (un acteur agro-industriel majeur connu à l'international et au niveau national pour son expertise dans la transformation des matières premières agricoles).

L'entreprise X a son siège dans une zone industrielle à l'Algérie et emploie environ 10 à 50 employés. Elle bénéficie d'un certain niveau de soutien technologique, logistique et stratégique de la part de sa société mère Y, ce qui lui permet de maintenir des normes élevées, tout en conservant la qualité adaptée au marché local. Le chiffre d'affaires réalisé en 2024 est d'environ 5,17 Mrd DZD (5 169 712 662,07 DZD).

Chapitre II : Etude de cas : traitement des anomalies du cycle achat/ fournisseur

Section 02 : Audit du cycle Achat / Fournisseur :

Une gestion efficace du cycle Achats/Fournisseurs est cruciale pour assurer la fiabilité des états financiers et réduire les risques associés aux transactions. Les anomalies dans ce cycle peuvent affecter la rentabilité, la conformité réglementaire et la transparence financière.

Dans le cadre de notre stage au sein du cabinet EY, on a participé à l'audit de l'entreprise X. L'in-charge de la mission (Senior) a adopté une démarche de 4 étapes selon la méthodologie d'audit d'EY :

- Organisation et planification de la mission ;
- Evaluation du contrôle interne ;
- Contrôle des comptes ;
- Rédaction du rapport d'audit.

En tant que stagiaires, nous avons été chargées, à la demande du senior, à effectuer les travaux liés à la section fournisseurs lors de l'étape de contrôle des comptes, sous la supervision de l'équipe.

1. Détermination des seuils pour l'entité X :

Avant de commencer la mission d'audit, le senior de la mission établit les seuils de matérialité, qui ont été utilisés comme référence tout au long de nos travaux. Il convient de noter que ces seuils varient d'une entreprise à l'autre.

A. Calcul du PM :

Tableau N°06 : Détermination du PM :

Libellé	Montant en DA
RCAI au 31/12/2024	1 636 152 259
PM selon la fourchette basse (5% RCAI)	81 807 612,95
PM selon la fourchette haute (10% RCAI)	163 615 225 ,9
Planning Meteriality PM	163 615 225 ,9

Source : document interne avec adaptation

Chapitre II : Etude de cas : traitement des anomalies du cycle achat/ fournisseur

Etant donné que nous avons opté pour une fourchette haute donc le PM est égal à 10% de l'RCAI (Résultat courant avant impôts) en fonction des critères ci-dessous :

- Peu d'actionnaires ;
- Pas de titre ou de créances sur convenants
- Non cotée en bourse ;
- La viabilité de l'entreprise n'est pas remise en cause ;
- Changements dans le secteur faibles ;
- Financement externe limité.

B. Calcul de l'ET :

Tableau N°07 : Détermination du ET

Libellé	Montant en DA
Planning Materiality	163 615 225 ,9
Erreur tolérable 75% du PM	122 711 419

Source : document interne à EY avec adaptation

Nous avons choisi la fourchette haute qui est 75% de la PM car aucun ajustement avec impact P&L.

C. Détermination du SAD :

SAD est de 5%PM conformément à la méthodologie GAM, pour cela SAD= 8 180 761 DA

D. Evaluation du risque lié au contrôle et détermination du CRA :

Après avoir évalué le processus du contrôle interne de l'entité, le senior chargé de la mission devra évaluer que le risque lié au contrôle comme un risque «Not Rely on controls ».

Une fois que nous avons déterminé les deux risques (Risque inhérent = Lower) et (Risque lié au contrôle = Not rely on controls), nous concluons que le Combined Risk Assesement que nous allons utiliser par la suite, est un CRA = Moderate.

E. Détermination du seuil d'identification SI :

Le tableau 05 nous a aidé à définir le pourcentage du Seuil d'Identification qui varie selon :

- **Le niveau du CRA** : le degré du CRA concernant le cycle achat est déterminé Moderate ;

Chapitre II : Etude de cas : traitement des anomalies du cycle achat/ fournisseur

- **Actifs ou passifs du bilan** : le compte fournisseurs est un compte passif, par conséquent, nous choisissons la case qui varie entre 10-15%. Néanmoins, le compte des avances fournisseur est un compte débiteur donc, nous choisissons également la case qui varie entre 25-50% ;
- **Fourchette haute ou fourchette basse** : Etant donné que les ajustements de l'exercice précédent n'étaient pas significatifs nous prenons une fourchette haute qui est fixé à 15% de l'ET.

Les seuils d'investigations sur lesquels se basera notre audit des comptes fournisseur sont présentés comme suit :

Tableau N°08 : Les seuils d'investigation :

Libellé	Montant en DA
ET	122 711 419
SI 15% de l'ET (Pour les opérations créditrices)	18 406 712,9
SI 50% de l'ET (pour les opérations débitrices)	61 355 710

Source : document interne à EY avec adaptation

2. Les outils de l'audit utilisé :

- **EY Canvas** : est une plateforme utilisée par EY pour gérer l'ensemble du processus d'audit de manière centralisée. Elle permet de planifier et documenter notre travail d'audit et de collaborer en temps réel entre les membres de la mission ;
- **EY Atlas** - EY Atlas est une plateforme en ligne qui sert de référence pour les normes comptables internationales. De plus, il inclut des guides et des méthodologies EY, ainsi que des modèles, exemples de documents et Template ;
- **Microsoft Excel** : Excel reste un outil incontournable dans les missions d'audit pour analyser les données, créer des tableaux croisés dynamiques, et effectuer des rapprochements ;
- **EY Simpling** : Cet outil permet de déterminer le nombre d'échantillon à tester pour chaque type de test ;
- **Générateur de Lead** : Il permet de décomposer la balance générale en isolant chaque compte comptable, ce qui facilite l'analyse individuelle de chaque section.

Chapitre II : Etude de cas : traitement des anomalies du cycle achat/ fournisseur

3. Les travaux à réaliser sur la section Fournisseur :

Lors de la phase de l'audit des comptes et afin de détecter les différentes anomalies, nous avons divisé notre travail selon les diligences suivantes :

- Bouclage Balance générale –Balance auxiliaire & Analyse de comptes ;
- La revue analytique ;
- Avance fournisseur ;
- Factures non parvenues FNP ;
- Cut-off Fournisseur ;
- Dettes en devise ;
- Circularisations des fournisseurs ;
- La recherche du passif non enregistré RPNE.

Mais Dans un premier temps, nous avons récupéré la BG au 31/12/2024 que nous avons fractionnée en leads via générateur de lead.

Figure N° 02 : La lead des opérations créditrices «C / 401, 404 et 408 »

Compte	Libellé	Solde 2024	Solde 2023	Variance	In %
401100	A	-444 373 396	-253 745 708	-190 627 688	75%
401200	A	-91 888 660	-23 773 729	-68 114 930	287%
404100	A	-1 446 549	-565 869	-880 680	156%
404200	A	-9 095 445	-6 086 805	-3 008 640	49%
404700	A	-2 912 278		-2 912 278	
408100	A	-176 477 988	-97 952 370	-78 525 618	80%
Total		-726 194 316	-382 124 481	-344 069 834	90%

Source : document interne avec adaptation

Figure N° 03 : La lead des opérations débitrices « le compte 409 »

Compte	Libellé	Solde 2024	Solde 2023	Variance	In %
409100	A	13 607 714	8 836 121	4 771 593	54%
Total		13 607 714	8 836 121	4 771 593	

Source : document interne avec adaptation

Chapitre II : Etude de cas : traitement des anomalies du cycle achat/ fournisseur

3.1. Bouclage BG / Baux & Analyses de comptes :

La balance auxiliaire fournisseur est similaire à une balance générale qui présente les soldes de départ, les mouvements de l'année ainsi que les soldes au 31/12 de l'exercice, sauf que celle-ci au lieu de reprendre les comptes de l'entité reprend les fournisseurs avec lesquels l'entité a traité.

- **Objectif** : Analyser l'exhaustivité des dettes fournisseurs et leur comptabilisation aux bons montants.
- **Travail effectué** :
 - Récupérer la Baux Fournisseur (401) ;
 - Faire un TCD (tableau croisé dynamique) ;
 - Rapprocher le TCD avec La lead ;
 - Récupérer les Analyses de comptes (404xxx) et les bouclé avec la Lead.

Tableau N°09 : Extrait de la balance auxiliaire des fournisseurs au 31/12/2024

Fournisseur anormalement débiteur->NS											
COMPTE	AUXILIAIRE	LIBELLE	REOUVERTURE(SOLDES)		MVM DU 01/01/2024 AU 31/12/2024		TOT MVM AU 31/12/2024		SOLDE AU 31/12/2024		Solde
			DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	
401100	FR0265	A	0,00	10 944 769,60	39 650 953,45	28 669 783,85	39 650 953,45	39 614 553,45	36 400,00	0,00	36 400,00
401100	FR	A	0,00	34 112,79	3 752,79	3 752,00	3 752,79	37 864,79	0,00	34 112,00	-34 112,00
401100	FR00000	A	0,00	336 000,00	0,00	0,00	0,00	336 000,00	0,00	336 000,00	-336 000,00
401100	FR0004	A	0,00	0,00	128 414,11	128 414,11	128 414,11	128 414,11	0,00	0,00	0,00
401100	FR0006	A	0,00	0,00	831 248,32	959 197,12	831 248,32	959 197,12	0,00	127 948,80	-127 948,80
401100	FR0009	A	0,00	0,00	1 976 192,80	1 976 192,80	1 976 192,80	1 976 192,80	0,00	0,00	0,00
401100	FR000D	A	0,00	1 920 000,00	0,00	0,00	0,00	1 920 000,00	0,00	1 920 000,00	-1 920 000,00
401100	FR0011B	A	0,00	2 442 350,40	0,00	0,00	0,00	2 442 350,40	0,00	2 442 350,40	-2 442 350,40
401100	FR0016	A	0,00	0,00	3 210 434,58	3 210 434,58	3 210 434,58	3 210 434,58	0,00	0,00	0,00
401100	FR0020	A	0,00	0,00	1 019 972,80	1 019 972,80	1 019 972,80	1 019 972,80	0,00	0,00	0,00
401100	FR0021	A	0,00	0,00	179 779,78	359 559,55	179 779,78	359 559,55	0,00	179 779,78	-179 779,78
401100	FR0022	A	0,00	0,00	471 240,00	752 080,00	471 240,00	752 080,00	0,00	280 840,00	-280 840,00
401100	FR0030	A	0,00	224 952,55	526 926,95	301 974,40	526 926,95	526 926,95	0,00	0,00	0,00
401100	FR0031	A	0,00	0,00	3 620 939,86	3 620 939,86	3 620 939,86	3 620 939,86	0,00	0,00	0,00
401100	FR0033	A	0,00	0,00	2 065 425,47	2 065 425,47	2 065 425,47	2 065 425,47	0,00	0,00	0,00
401100	FR0037	A	0,00	218 341,60	3 295 305,60	3 210 315,20	3 295 305,60	3 428 656,80	0,00	133 351,20	-133 351,20
401100	FR0038	A	0,00	15 664,97	1 023 924,04	1 008 259,07	1 023 924,04	1 023 924,04	0,00	0,00	0,00
401100	FR0041	A	0,00	3 254,40	1 166 818,90	1 284 260,36	1 166 818,90	1 287 514,76	0,00	120 695,86	-120 695,86
401100	FR0042	A	0,00	0,00	288 000,00	288 000,00	288 000,00	288 000,00	0,00	0,00	0,00
401100	FR0047	A	0,00	17 759,99	19 867,20	19 867,20	19 867,20	37 627,19	0,00	17 759,99	-17 759,99
401100	FR0049	A	0,00	0,00	184 200,58	184 200,58	184 200,58	184 200,58	0,00	0,00	0,00
401100	FR0050	A	0,00	0,00	78 540,00	626 892,00	78 540,00	626 892,00	0,00	548 352,00	-548 352,00

Source : document interne avec adaptation

Figure N° 04 : TCD de la Baux et le bouclage avec la Lead

TCD par compte	
Étiquettes de lignes	Somme de Solde
401100	-444 373 396,39
401200	-91 888 659,66
Total général	-536262056

Total	-536 262 056,05
Total Lead	-536 262 056
Ecart	0,00

Bouclage satisfaisant

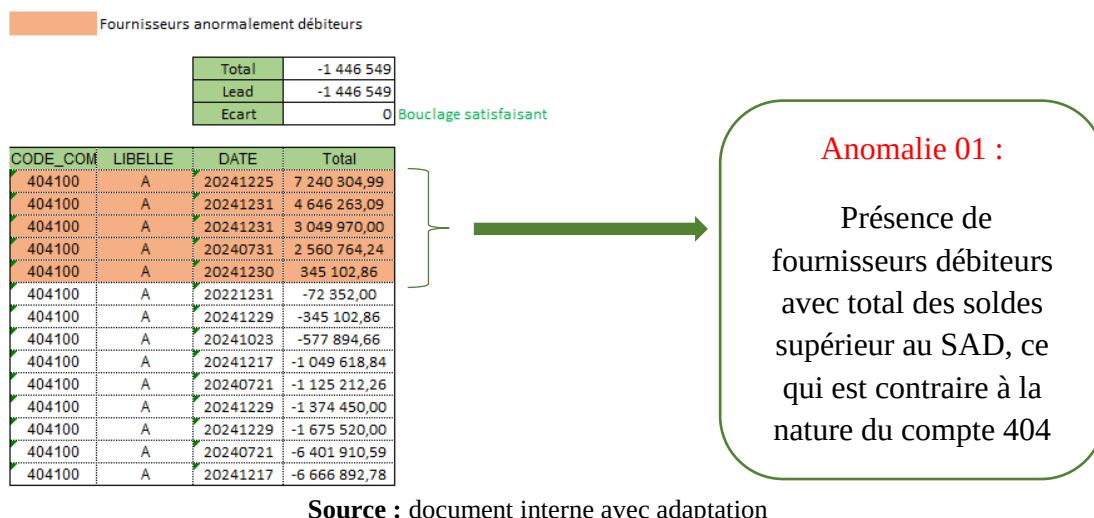
Source : document interne avec adaptation.

Il est impératif que le solde des comptes comptables fournisseurs soit égal au solde de la balance auxiliaire fournisseurs car cela implique que nous travaillerons sur une bonne base.

Chapitre II : Etude de cas : traitement des anomalies du cycle achat/ fournisseur

Dans le cas contraire, il faut demander au client de renvoyer une version qui boucle avec la lead.

Figure N° 05 : Analyse de compte 404100



Source : document interne avec adaptation

• Conclusion :

- Ecart nul, bouclage satisfaisant ;
- Un solde anormalement débiteur été retracé dans la Baux au 31.12.2024, il est inférieur au SAD donc c'est NS (non significatif) ;
- Total des écritures créditrices du 404 est inférieur à l'ET, aucune écriture est supérieure au SI, de ce fait on n'a pas de testing ;
- Reclassement des fournisseurs anormalement débiteurs identifiés dans l'analyse de compte 404 en avances fournisseur à hauteurs 17 MDA.

3.2. Revue analytique :

C'est une technique d'audit, également appelée l'examen analytique, qui consiste à comparer les données des comptes clôturés au 31/12/2024 avec celles au 31/12/2023 en calculant les variations des soldes entre les deux exercices, elle permet aux auditeurs de comprendre l'état d'évolution des comptes.

Elle consiste en un entretien entre le senior de la mission et le DFC, et ce dernier explique les causes des importantes variations des comptes. Le senior juge si les causes sont cohérentes.

- **Objectif :** Analyser les fournisseurs significatifs et expliquer les importantes variations des soldes entre les deux exercices 2024 et 2023.

Chapitre II : Etude de cas : traitement des anomalies du cycle achat/ fournisseur

Figure N°06 : Extrait d'analyse de compte 409100

Total	13 607 713,91
Total Lead	13 607 714
Ecart	0,00

Bouclage satisfaisant

CODE_COM	LIBELLE	Total
409100	A	6 400 000,00
409100	A	2 283 552,00
409100	A	2 071 722,02
409100	A	465 528,00
409100	A	377 349,00
409100	A	371 280,00
409100	A	247 520,00
409100	A	238 080,00
409100	A	229 068,72
409100	A	114 920,00
409100	A	109 480,00
409100	A	85 600,00
409100	A	78 419,29
409100	A	73 113,60
409100	A	68 579,20

Source : document interne avec adaptation

- **Conclusion :**

- Bouclage satisfaisant ;
- Notre population est inférieure à l'ET, aucun solde est supérieur au SI, de ce fait aucune écriture à tester.

3.4. Factures non parvenues FNP (C/408) :

- **Objectif :** Le testing des comptes FNP a pour objectif de s'assurer de l'exhaustivité des dettes fournisseurs.

- **Travail effectué :**

- Nous avons récupéré l'analyse du compte 408 ;
- Notre population étant supérieure à notre ET, nous avons par conséquent lancé EY Sampling pour sélectionner les montants à tester ;
- Nous avons récupéré et formalisé les pièces justificatives de notre sélection.

Chapitre II : Etude de cas : traitement des anomalies du cycle achat/ fournisseur

Figure N° 07 : Extrait d'analyse de compte 408100

Montant à tester	
Total	-176 477 987,98
Total Lead	-176 477 988
Ecart	0,00

Bouclage satisfaisant

CODE_COM	LIBELLE	Total
408100	A	-97 527 490,56
408100	A	-296 800,00
408100	A	-16 652 684,80
408100	A	-8 659 008,00
408100	A	-6 380 800,00
408100	A	-5 070 736,00
408100	A	-4 796 640,00
408100	A	-4 695 912,00
408100	A	-4 162 158,00
408100	A	-3 172 767,20
408100	A	-2 799 552,00
408100	A	-2 655 792,00
408100	A	-2 479 999,97
408100	A	-2 283 552,00
408100	A	-1 782 400,00

Source : document interne avec adaptation

- **Conclusion :**

- Bouclage satisfaisant ;
- Testing satisfaisant, aucune anomalie n'est détectée.

3.5. Le Cut off :

- **Objectif :** S'assurer de l'exhaustivité des dettes fournisseurs et du correct rattachement des charges au bon exercice.

Le Cut-off veut littéralement dire couper, et dans ce contexte, il s'agit du principe de séparation des exercices.

- **Travail effectué :**

- A partir des journaux d'achat du décembre 2024 (nous avons extrait du GL, le compte 401, puis avons filtré sur le mois de décembre) et janvier 2025, nous avons une population supérieurs à l'ET de ce fait on a lancé EY Simpling ;
- Nous avons récupéré les pièces justificatives de la sélection (Facture, bon de livraison ou attestation de service fait signé et cacheté) ;
- Nous devons nous assurer du rattachement des achats au bon exercice (il est nécessaire de voir l'incoterm utilisé en cas d'importation).

Chapitre II : Etude de cas : traitement des anomalies du cycle achat/ fournisseur

Figure N° 08 : Extrait du journal d'achat décembre 2024

Montat à tester

FOLIO	PIECE	DATE	REFERENCE	LIBELLE	CODE_COM	SOLDE	Montant justifier	Ecart
12	00868	31/12/2024	FN°045/2024	A	401100	-29 101 811,82	-29 101 811,82	0,00
12	001099	31/12/2024	F.3367	A	401200	-20 417 712,80	-20 417 712,80	0,00
12	00849	31/12/2024	F.065/2024	A	401100	-19 200 000,00	-10 800 000,00	-8 400 000,00
12	00816	31/12/2024	F.12/2024	A	401100	-512 400,00	-512 400,00	0,00
12	00711	22/12/2024	F.214/24	A	401100	-305 782,40	-305 782,40	0,00
12	00821	17/12/2024	F.0889/2024	A	401100	-168 123,20	-168 123,20	0,00
12	000012	01/12/2024	FN°079/2024	A	401100	-47 153,60	-47 153,60	0,00
12	000225	31/12/2024	OD	A	401200	-14 441,09	-14 441,09	0,00
12	00866	31/12/2024	F.24/00074	A	401100	-15 227 240,00	-15 227 240,00	0,00
12	001069	26/12/2024	F.2999	A	401200	-13 213 207,20	-13 213 207,20	0,00
12	001014	04/12/2024	F.2836	A	401200	-13 212 011,45	-13 212 011,45	0,00
12	001104	31/12/2024	704038/91704	A	401200	-13 144 078,40	-13 144 078,40	0,00
12	001013	10/12/2024	F.OC240296	A	401200	-12 278 522,23	-12 278 522,23	0,00
12	001102	31/12/2024	F.OC240339	A	401200	-12 278 033,50	-12 278 033,50	0,00
12	001012	10/12/2024	F.OC240295	A	401200	-12 257 105,32	-12 257 105,32	0,00
12	001037	24/12/2024	F.OC240338	A	401200	-12 251 694,37	-12 251 694,37	0,00
12	001068	29/12/2024	045-NL+2407	A	401200	-10 439 403,20	-10 439 403,20	0,00

Anomalie 02 :

Ecart significatif entre le montant enregistré dans la comptabilité et celui mentionné sur la facture fournisseur.

Source : document interne avec adaptation

Figure N° 09 : Extrait du journal d'achat janvier 2025

Montant à tester

Compte général	Date comptable	montant	Date du BL/ service fait
401100	janv-25	-68 358 033,46	31.01.2025
401200	janv-25	-20 400 580,35	30.01.2025
401100	janv-25	-3 184 916,00	20.12.2024
401100	janv-25	-37 670,80	21.01.2025
401100	janv-25	-19 200,00	30.01.2025
401100	janv-25	-15 232 000,00	29.01.2025
401200	janv-25	-10 882 601,35	30.01.2025
401200	janv-25	-10 148 510,98	30.01.2025
401200	janv-25	-10 058 523,86	30.01.2025
401100	janv-25	-9 139 200,00	31.01.2025
401100	janv-25	-7 616 000,00	08.01.2025
401100	janv-25	-7 616 000,00	08.01.2025
401100	janv-25	-7 616 000,00	15.01.2025
401100	janv-25	-7 616 000,00	19.01.2025
401100	janv-25	-7 616 000,00	20.01.2025
401100	janv-25	-6 854 400,00	22.01.2025

Anomalie 03 :

Il s'agit d'une prestation relative à l'exercice 2024.

Source : document interne avec adaptation

Conclusion :

- Il est nécessaire de justifier l'écart qui est dans Cut off décembre ;
- D'après le testing du Cut off Janvier, on a identifié une écriture qui n'est pas rattachée au bon exercice.

3.6. Dettes en devise :

- **Objectif :** Vérifier la correcte valorisation des dettes en devises au 31/12/2014. Dans le cas où l'entreprise a passé une provision, s'assurer de la correcte valorisation de cette dernière.

Chapitre II : Etude de cas : traitement des anomalies du cycle achat/ fournisseur

- **Travail à effectuer :**
 - Calcul de la contre-valeur de ces dettes en utilisant le cours de la banque d'Algérie au 31/12/2014 ;
 - Détermination des écarts avec la dette comptabilisée pour éventuel ajustement.

Figure N°10 : Recalcul de la dette en devise

Fournisseurs	N° Facture	FACTURE EURO	Per CO		Per EY		Ecart
			TC per co 31/12/2014	Montant actualisé per CO	Taux au 31/12 Per EY	Montant actualisé per EY	
AAA	FR0254	6 992,00	145,02	1 013 982,64	141,21	987 340,32	26 642,32
AAA	FR0254	21 928,32	145,02	3 180 053,74	141,21	3 096 498,07	83 555,67
AAA	FR0254	74 331,01	145,02	10 779 512,51	141,21	10 496 281,64	283 230,87
AAA	FR0254	7 840,00	145,02	1 136 959,94	141,21	1 107 086,40	29 873,54
Total		6 992,00		1 013 982,64		987 340,32	423 302,40

Source : document interne avec adaptation

- **Conclusion :** Nous avons trouvé un écart de 423 302 DZD qui est NS, donc la revue est satisfaisante.

3.7. Circularisations des fournisseurs :

- **Objectif :** Cette étape a pour but d'assurer l'existence des dettes fournisseur.
- **Travail effectué :**
 - A partir de la balance auxiliaire fournisseur que nous avons bouclée à la lead, nous avons sélectionné 71% des fournisseurs ayant les plus importants mouvements crédits selon la méthodologie EY ;
 - Nous avons envoyé aux fournisseurs sélectionnés les lettres de circularisations ;
 - Les réponses aux circularisations sont exploitées à la confirmation des soldes de la dette.
- **Conclusion :** Nous n'avons pas eu de réponses, de ce fait nous avons lancé la procédure alternative RPNE

3.8. La recherche du passif non enregistré RPNE :

- **Objectif :** S'assurer de l'exhaustivité et de la réalité des dettes fournisseurs.

Grace à ce test appelé RPNE ou encore test sur les décaissements, nous nous assurons que qu'il n'existe pas des dettes apurées en janvier 2025 mais relatives à l'exercice 2024.

Chapitre II : Etude de cas : traitement des anomalies du cycle achat/ fournisseur

- **Travail effectué :**

- A partir du relevé bancaire post-clôture (Janvier 2025), nous avons pris pour la sélection les décaissements (Débit) significatifs (supérieurs au SI) pour identifier les passifs non enregistrés ;
- Nous avons récupéré les pièces justificatives, analysé les factures et leurs attachements afin de valider leur rattachement au bon exercice dans les comptes fournisseurs ou provisionnement en FNP (408).

Note : Il est important de s'assurer que les factures identifiées n'ont pas été déjà ajusté dans le test de Cut-off, car dans le cas où cette condition n'est pas vérifiée, cela peut engendrer un double ajustement.

- **Retracement dans le GL 2024** Les décaissements testés en RPNE qui sont relatifs à l'exercice 2024, sont retracés dans le GL au 31/12/2024 afin de s'assurer de leur comptabilisation dans l'exercice 2024 et identifier les décaissements relatifs à l'exercice en question non comptabilisés

- **Conclusion :**

Reclassement des fournisseurs (C/401) en FNP (C/408) à hauteur de 30 255 120 DZD

4. Synthèse des ajustements (SAD) :

Après l'identification et l'analyse des anomalies relevées dans le cadre de l'audit du cycle fournisseurs, une étape essentielle consiste à communiquer ces irrégularités au client à travers une fiche de Synthèse (SAD- Summary of Audit Differences). Ce document a pour but de récapituler l'ensemble des points bloquants, les anomalies détectées et les corrections comptables proposées par le cabinet d'audit.

Tableau N°11 : Synthèse des ajustements

Numéro	Anomalie détectée	Recommandation	Proposition de correction par EY
1	Présence de fournisseurs débiteurs dans le compte 404 avec	Effectuer une analyse approfondie des soldes fournisseurs pour	Reclasser les soldes débiteurs des fournisseurs vers le compte 409 -

Chapitre II : Etude de cas : traitement des anomalies du cycle achat/ fournisseur

	un total des soldes supérieur au SAD.	identifier les causes des soldes débiteurs et les ajuster conformément aux principes comptables	Avances et acomptes versés sur commandes afin de respecter la nature du compte 404 et éviter les incohérences comptables
2	Écart significatif entre le montant enregistré dans la comptabilité et celui mentionné sur la facture fournisseur.	Mettre en place un contrôle systématique des écarts entre facturation et comptabilisation.	Fournir une justification détaillée de l'écart, soit par une prestation supplémentaire, soit par une deuxième facture correspondant à la même écriture comptable, afin d'assurer la cohérence et la traçabilité des montants enregistrés
3	Prestation de l'exercice 2024 enregistrée dans le journal d'achat 2025.	S'assurer que les dettes sont comptabilisées dans la bonne période pour respecter le principe de séparation des exercices	Effectuer un ajustement pour reclasser la dette fournisseur dans la bonne période comptable. Cela peut se faire en débité le compte 401 puis en créditant un compte de régularisation (ex.

Chapitre II : Etude de cas : traitement des anomalies du cycle achat/ fournisseur

			compte 486 - Charges à répartir)
4	Solde fournisseur de 30 255 120 DZD	Vérifier la nature des montants concernés et s'assurer qu'ils correspondent bien à des factures non parvenues (FNP)	Reclasser les montants concernés sur le compte 408 - Factures non parvenues, afin de refléter fidèlement les dettes à payer

Source : Etabli par nos soins

Après l'envoi du SAD à la direction de l'entité auditée, deux possibilités se présentent : soit l'entité procède aux corrections des anomalies détectées et transmet une nouvelle balance générale après ajustement, soit elle ne les corrige pas, ce qui entraînera l'émission d'un rapport avec réserve de la part du Commissaire aux Comptes (CAC), mettant en évidence les points non conformes et pouvant affecter l'appréciation de la situation financière de l'entreprise.

5. Le rapport d'audit :

Après avoir effectué le contrôle des comptes et évalué la suffisance des éléments collectés, les auditeurs, à l'issue de la réunion de clôture, procèdent à la rédaction d'un rapport général exposant leur opinion sur les comptes. Ce rapport comprend également des rapports spéciaux portant sur les conventions conclues entre la société et ses dirigeants.

Rapport général de certification des comptes de l'exercice clos au 31 décembre 2024

À l'attention de :

Messieurs les membres de l'Assemblée Générale Ordinaire

Objet : Rapport général de certification des comptes de l'exercice clos au 31 décembre 2024

Messieurs,

Chapitre II : Etude de cas : traitement des anomalies du cycle achat/ fournisseur

En exécution de la mission de commissariat aux comptes qui nous a été confiée par l'assemblée générale de la société Sarl X en date du 11 février 2025, nous avons l'honneur de vous présenter notre rapport relatif à l'exercice clos le 31 décembre 2024, sur le contrôle des états financiers.

Opinion sur les états financiers :

Nous avons effectué notre audit selon les normes professionnelles applicables. Ces normes requièrent la mise en œuvre de diligences permettant d'obtenir l'assurance raisonnable que les états financiers ne comportent pas d'anomalies significatives. Un audit consiste à examiner par sondage les éléments probants justifiant les données contenues dans les comptes. Il consiste également à apprécier les principes comptables suivis et les estimations significatives retenues pour l'arrêté des comptes et à apprécier leur présentation d'ensemble.

Dans le cadre de nos travaux de contrôle, nous avons effectué les vérifications d'audit que nous avons jugées nécessaires pour l'accomplissement des normes de la profession et l'expression de notre opinion.

Sur la base des diligences accomplies, nous estimons être en mesure de certifier que les états financiers, au regard des règles et principes comptables en vigueur, sont dans tous leurs aspects significatifs, réguliers et sincères et donnent une image fidèle de la situation financière et patrimoniale, de la performance et de la trésorerie de votre entreprise au 31 Décembre 2024.

Fais à Alger, le 10 Avril 2025

Audit Consulting Partners

Chapitre II : Etude de cas : traitement des anomalies du cycle achat/ fournisseur

Conclusion du Chapitre II

Au cours de ce chapitre, nous avons mis en œuvre les principes fondamentaux de l'audit financier appliqués au cycle achat/fournisseur, en nous appuyant sur la mission d'audit réalisée au sein de l'entreprise auditée par le cabinet Ernst & Young.

Cette étude nous a permis d'identifier les principales anomalies affectant la régularité et la fiabilité des transactions, ainsi que les méthodes de détection et de traitement utilisées par les professionnels de l'audit. Nous avons également pu observer les différentes étapes du processus d'audit et les outils employés pour garantir la transparence et l'efficacité des contrôles.

Cette mission nous a offert une application concrète des méthodologies d'audit financier et renforcé notre compréhension des pratiques professionnelles dans ce domaine.

Conclusion générale

Conclusion générale

L'audit financier constitue un pilier essentiel de la gouvernance d'entreprise. En effet, il permet de vérifier la régularité et la sincérité des états financiers présentés par les entreprises, tout en renforçant la confiance des parties prenantes. Cette mission, réalisée par des professionnels indépendants et compétents, a pour finalité d'assurer la crédibilité des informations comptables publiées et de réduire les risques d'erreurs ou d'omissions qui pourraient fausser la compréhension de la situation financière de l'entité auditée.

Dans le cadre de notre étude, nous avons concentré nos efforts sur l'audit du cycle achat-fournisseur, un cycle particulièrement sensible qui conditionne la fiabilité des charges comptabilisées et la véracité des dettes inscrites au passif. En analysant ce cycle, nous avons cherché à comprendre comment les anomalies détectées au cours de l'audit sont identifiées, évaluées et corrigées, afin d'assurer une image fidèle des comptes et de garantir le respect des procédures internes. Cette thématique a suscité un intérêt particulier dans la mesure où les transactions du cycle achat-fournisseur représentent une part importante des flux comptables et financiers de l'entreprise, et sont donc susceptibles de receler des anomalies significatives.

La problématique qui a guidé nos travaux de recherche était formulée ainsi : « ***Comment les anomalies détectées lors de l'audit financier du cycle achat-fournisseur sont-elles identifiées, évaluées et traitées pour garantir la fiabilité des états financiers et la conformité aux procédures internes ?*** ». Pour y répondre, nous avons formulé trois hypothèses principales.

La première posait que l'audit financier est un examen mené par un professionnel compétent et indépendant, dans le but d'exprimer une opinion motivée sur les comptes. **Cette hypothèse a été confirmée** au fil de notre étude, qui a mis en lumière le rôle de l'auditeur en tant que garant de la régularité et de la sincérité des états financiers.

La deuxième hypothèse suggérait que l'auditeur détermine des seuils de signification, lui permettant de concentrer ses travaux sur les transactions les plus significatives et celles susceptibles de comporter des anomalies. **Cette hypothèse a également été confirmée** : nous avons constaté que cette démarche permet à l'auditeur de réduire la charge de travail, tout en conservant un contrôle suffisant sur les zones à risque. Ces seuils de signification constituent ainsi un outil indispensable pour optimiser les procédures d'audit et garantir une approche efficace, adaptée aux enjeux de chaque mission.

La troisième hypothèse avançait que les professionnels du cabinet EY ne sollicitent pas systématiquement l'administration de l'entreprise auditée, ce qui conduirait au maintien de

Conclusion générale

certaines anomalies dans le rapport final. Toutefois, **cette hypothèse a été infirmée** : nos recherches ont montré que l'administration de l'entité auditée est généralement impliquée dans le processus de résolution des anomalies détectées. Cette collaboration constitue un levier important pour corriger les dysfonctionnements identifiés au cours de l'audit, et pour améliorer la qualité des états financiers présentés.

Au cours de la réalisation de cette étude, nous avons néanmoins été confrontés à plusieurs contraintes qui ont limité la portée de nos analyses. L'une des principales difficultés rencontrées a été notre impossibilité d'assister à la première phase de l'audit, à savoir l'évaluation du contrôle interne. Cette étape, qui revêt une importance particulière dans la planification des travaux et la détermination des risques, nous a échappé en raison de contraintes organisationnelles et de la planification des missions. Cela a freiné notre compréhension complète de la méthodologie adoptée par les auditeurs et des mesures de prévention mises en place en amont de l'audit.

Une autre contrainte majeure a été le respect des règles de confidentialité imposées par le cabinet EY et les entreprises auditées. Ces restrictions nous ont empêchés d'accéder à certaines informations sensibles et de mener des entretiens approfondis avec les auditeurs ou les responsables administratifs.

Malgré ces obstacles, cette étude nous a permis de mieux appréhender le rôle de l'audit financier et ses implications pratiques. Nous avons pu observer l'importance d'une communication fluide entre l'auditeur et l'entreprise auditée, ainsi que la nécessité d'un climat de confiance réciproque pour corriger les anomalies relevées. Nous avons également constaté que l'audit ne se limite pas à la vérification de chiffres, mais qu'il s'agit d'un processus structuré, fondé sur des normes et des techniques précises, qui requièrent une rigueur professionnelle constante.

Sur le plan méthodologique, la taille relativement réduite de notre échantillon et les limites d'accès aux données confidentielles restreignent la portée généralisable de nos résultats. Ces contraintes méthodologiques constituent cependant des pistes pour des recherches futures, qui pourraient s'appuyer sur des échantillons plus larges et des analyses plus approfondies afin d'affiner les conclusions et d'ouvrir de nouvelles perspectives sur la pratique de l'audit financier dans le contexte algérien.

Conclusion générale

Enfin, cette étude a mis en lumière l'importance de la formation et de l'expérience des professionnels de l'audit. Nous pensons qu'il est essentiel d'encourager l'intégration de modules spécifiques sur l'audit financier dans les programmes de formation universitaire, ainsi que le développement de stages pratiques en entreprise. Une telle démarche permettrait de former des auditeurs capables de répondre aux défis posés par un environnement économique et réglementaire en constante évolution.

En somme, cette recherche a permis de confirmer le rôle crucial de l'audit financier, et en particulier de l'audit du cycle achat-fournisseur, dans l'assurance de la fiabilité des états financiers et la correction des anomalies. Bien que nous ayons rencontré certaines contraintes au cours de cette étude, nous avons acquis une vision plus claire des méthodes employées par les auditeurs pour identifier et corriger les anomalies. Ce travail ouvre la voie à de futures recherches, qui pourraient approfondir l'étude des pratiques d'audit dans les entreprises algériennes, et explorer les conditions d'une collaboration encore plus efficace entre les auditeurs et les entités auditée.

Bibliographie

Bibliographie :

❖ Ouvrage :

1. ALAIN Mikol, « Les audits financiers comprendre les mécanismes du contrôle légal », Collection Audit, édition DUNOD, Paris, 1999, p.10.
2. ALLEAUME (A) : « Achats pour non-spécialistes », édition DUNOD, 2013, pp.6-7.
3. ANGOT (G), FISCHER (C) et THEUNISSEN (B) : « Audit comptable Audit informatique », édition BOECK, 2015, p.125.
4. BADUTE Danièle (1997), « L’audit comptable et financier », Collection 128, édition Nathan, France, p.11.
5. BENSALAM, K. (2016). « Audit financier et commissariat aux comptes », Alger : Office des Publications Universitaires (OPU).
6. BOCCON-GIBOD (S) et VILMINT (E) : « La boîte à outil de l’auditeur financier », édition DUNOD, Ed 3, 2022, p.154-155.
7. BOUMEDIENE Mohammed Rachid, « Qualité de l’Audit Légal à la lumière des Mécanismes Interne de Gouvernance d’Entreprises », Thèse de doctorat, Université de Tlemcen, 2014, p.18.
8. CAMARA Moussa (2008), « L’essentiel de l’audit comptable et financier », Collection Harmattan Guinée, édition EYROLLE, France, p.26.
9. DESROCHES (A), LEROY (A) et VALLEE (F) : « La gestion des risques », édition Lavoisier, Ed 2, Paris, 2007, p.34.
10. DURAND (J.P) : « Le langage des Achats », édition GUALINO EDITEUR, Paris, 2003, p.61.
11. FEGHALI (K) : « Les techniques et les procédures d’audit comptable et financier », édition L’HARMATTEM, 2015, p.38.
12. GRANDGUILLOT (B) et GRANDGUILLOT (F) : « DCG 9 - Introduction à la comptabilité 2018/2019 », éditions GUALINO LEXTENSO, 2018, p.35.
13. HAMZAOUI Mohamed, « Audit Gestion des risques d’entreprise et contrôle interne », Collection Finance/Gestion, édition Pearson France, France, 2008, p.200.
14. HERRBACH (O), « Le comportement au travail des collaborateurs de cabinets d’audit financier : une approche par le contrat psychologique », thèse de doctorat, Université des sciences sociales, Toulouse 1, 2000, p.17.
15. ISO, « Politique et procédure d’achat de l’iso », 2022, p.6.

16. KROLL Pascale, FIORI Debora (2010), « Les métiers de l'audit, Métier », édition L'Etudiant, Paris, p.28.
 17. LEPAGE (J) : « Le Contrat D'achat », édition GUALINO EDITEUR, Paris, 2003, p.11.
 18. LYSONS (K) et BRIAN (F) : « Procurement and Supply Chain Management », édition PEARSON, Ed 9, 2016, p.243.
 19. MOUTOT (J) et BERNARDIN (E) : « Mesurer la performance de la fonction achats », Éditions d'ORGANISATIONS, 2010, p.48.
 20. RAFFEGEAU (J) et autre : « L'audit Opérationnel », édition PRESSE UNIVERSITAIRES, Paris, 1984, p.88-89.
 21. RENARD (J) : « Théorie et pratique de l'audit interne », les éditions d'organisation, Ed 4, Paris, 2003, p.462.
 22. Rosier M. et Saby G. (2015), « Réussir le DSCG 4 - Comptabilité et audit », Millésime 2015-2016, p.77.
 23. Schockaert, D. « International Standards on Auditing: An Institutional Driver for Audit Quality », Brugge: Die Keure, 2019.
 24. Schockaert, D. « International Standards on Auditing: An Institutional Driver for Audit Quality », Brugge: Die Keure, 2019.
 25. WALLISER, B. (2020). « Audit et contrôle : Théories et applications », Paris : Dunod.
- ❖ **Articles scientifiques :**
1. Paquin S. (2012), « L'audit dans le secteur public », Analyse comptable en administration publique, Télescope, Québec, p.10.
 2. Dr. AYADI Abdelkader, BELGUET Youcef (2018), « Le nouveau référentiel algérien d'audit (NAA) - Enjeux d'application et perspectives », The journal of Economics and Finance (JEF), N°01, Vol 04, pp.43-51.
 3. RIGHA (A.S), « L'adoption des normes internationales d'audit en Algérie », Revue des recherches économiques et financières, volume 8 issue 1, juin 2021, p.571.
 4. Cameron, L. (2021), « La structure des Normes Internationales d'Audit (ISA) et leur impact sur l'audit financier », Revue internationale d'audit et de comptabilité, vol. 32, no. 4, pp.78-93.
 5. Melly.C (2006), « La fraude et l'erreur », Séminaire EURORAI, Inspection des finances du canton du Valais, p.5.
 6. Article L823-9 du code de commerce (France).

❖ Mémoires :

1. BELGUET Youcef (2017), « La pratique du commissariat aux comptes en relation avec les normes internationales d'audit », Centre Universitaire de Mila, p.1.
2. Dr. BELGUET Youcef, (2018), « Rapprochement Entre La Pratique De L'audit L'égal Et Les Normes Algériennes D'audit (NAA) En Algérie », Thèse de doctorat, ESC, p.545.
3. RIGHA (A.S), « L'adoption des normes internationales d'audit en Algérie », Revue des recherches économiques et financières, volume 8 issue 1, juin 2021, p.571.
4. Seghier (Z) et Chergui (W.R) (2022), « L'impact de l'audit externe contractuel des cycles achats et ventes sur les états financiers d'une entreprise », mémoire de master 2, EHEC Alger, Tipaza, p.48.

❖ Normes :

1. Décret n°150 du 11 octobre 2016 portant sur normes algériennes d'audit (NAA 700), P : 4
2. COSO (2013), « Internal Control - Integrated Framework ».
3. International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) : « ISA 420 », « ISA 320 », « ISA 450 », « ISA 260 »,
4. Loi n°10-01 du 29 juin 2010.
5. Loi 01-10 du 11 juillet 2010 du journal officiel de la République N°42, relative à la profession d'expert-comptable, commissaire aux compte et comptable agréée.
6. Norme d'exercice professionnel (NEP) N° 200.

❖ Sites web :

1. Larousse.fr, <https://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/audit/6414>
2. International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). <https://www.iaasb.org>
3. International Federation of Accountants (IFAC). <https://www.ifac.org>
4. <https://www.mazars.fr/Accueil/Insights/Publications-et-evenements/Avis-d-experts/L-approche-par-les-risques>
5. <https://apprendrelaudit.com/audit-comptable-10-notions-cles-a-maitriser-part-2>
6. <https://tibnz.files.wordpress.com/2010/06/commande-livraison-facturation.pdf>
7. <https://www.l-expert-comptable.com/plan-comptable/comptes-409-fournisseurs-debiteurs>
8. <https://www.l-expert-comptable.com/plan-comptable/comptes-408-fournisseurs-facture-non-parvenues>

❖ **Autres :**

1. Documents internes à Ernst & Young ;
2. EY Atlas.

Annexes

Annexe 1 : L'évaluation du CRA selon la méthodologie d'EY

CRA	Evaluation des risques	Effet sur la procédure
Minimal	L'évaluation des risques inhérents indique que la sensibilité du compte significatif ou de la divulgation aux anomalies au niveau des assertions est plus faible et nous avons des preuves suffisantes que les contrôles sont efficaces pour prévenir, détecter ou corriger les anomalies significatives.	Nous avons besoin de preuves limitées de nos procédures de corroboration, car nous avons obtenu des preuves suffisantes que les contrôles fonctionnent efficacement pour prévenir, ou détecter et corriger, les inexactitudes importantes. Par conséquent, nos procédures de corroboration sont conçues pour vérifier qu'il n'y a pas eu d'inexactitudes importantes
Low	L'évaluation des risques inhérents indique que la prédisposition du compte significatif ou de la divulgation aux inexactitudes au niveau des assertions est plus élevée. Cependant, nous avons des preuves suffisantes que les contrôles sont efficaces pour prévenir, ou détecter et corriger, les anomalies significatives. PROCÉDURES DE GESTION : Nous avons évalué le risque inhérent comme étant inférieur et nous avons la preuve que les procédures de gestion sont efficaces pour prévenir ou détecter et corriger les inexactitudes importantes. Cependant, comme nous n'avons pas testés les contrôles	Conçus pour vérifier que les risques qui augmentent la probabilité d'anomalies (y compris les risques importants) ne se sont pas traduits par une anomalie significative. Nos tests seront plus étendus qu'au minimum CRA. PROCEDURE DE GESTION : Conçus pour avoir une chance raisonnable de détecter des inexactitudes matérielles

	au niveau des transactions, il existe un risque que des anomalies significatives ne soient pas empêchées ou détectées et corrigées.	
Moderate	L'évaluation des risques inhérents indique que la sensibilité du compte significatif ou de la divulgation aux anomalies au niveau des assertions est plus faible et nous n'avons aucune preuve que les contrôles ont fonctionné efficacement et empêcheront, ou détecteront et corrigeront les anomalies significatives. Nous ne pouvons donc pas conclure que les contrôles réduiront le risque d'anomalies significatives ne produisant pour une assertion pertinente. PROCEDURES DE GESTION : Nous avons des preuves suffisantes que les procédures de gestion sont efficaces pour prévenir ou détecter et corriger les inexactitudes importantes. Cependant, comme nous n'avons pas testé les contrôles au niveau des transactions, il existe un risque que des anomalies significatives ne soient pas empêchées ou détectées et corrigées. De plus nous évaluons qu'il existe une probabilité plus élevée que des anomalies significatives surviennent (c.-à-d.	Conçus pour détecter les inexactitudes matérielles qui n'ont peut-être pas été prévenues ou détectées et corrigées par des contrôles. PROCEDURES DE GESTION : Conçus pour détecter les anomalies significatives qui ont une plus grande probabilité de se produire et qui peuvent ne pas avoir été prévenues, ou détectées et corrigées, par des procédures corrigées, par des procédures de gestion.

	que nous avons évalué le risque inhérent à un niveau plus élevé).	
High	L'évaluation des risques inhérents indique que la prédisposition du compte significatif ou de la divulgation aux anomalies au niveau des assertions est plus élevée et nous n'avons aucune preuve que les contrôles fonctionnent efficacement et empêcheront, ou détecteront et corrigeront, les inexactitudes importantes. Nous ne pouvons donc pas conclure que les contrôles fonctionnent efficacement et empêcheront, ou détecteront et corrigeront, les inexactitudes importantes. Nous ne pouvons donc pas conclure que les contrôles empêcheront, ou détecteront et corrigeront, les inexactitudes importantes pour chaque assertion pertinente.	Des procédures substantives approfondies conçues pour détecter si des inexactitudes matérielles ont eu lieu

Annexe 02 : Calcul du PM

Base de mesure	Pourcentage
Revenu avant impôt	5–10%
EBIT	5–10%
EBITDA	2–5%
Marge brute	1–4%
Dépenses d'exploitation	½–2%
Capital	1–5%
Actifs	1/2–2%
Revenues	½–2%
CA	½–2%

Annexe 03 : Processus du choix de la sélection à tester

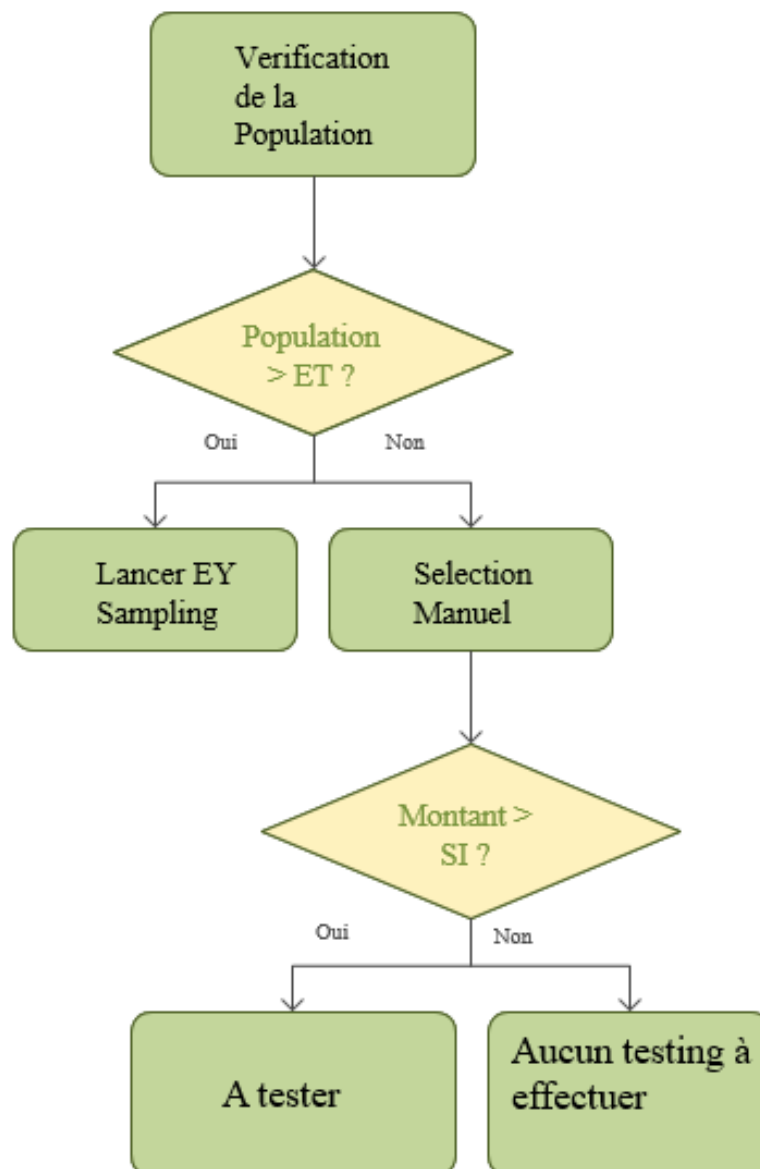


Table de matières

INTRODUCTION GENERALE.....	A
CHAPITRE I : LE CADRE THEORIQUE DE L'AUDIT	1
Section 01 : Les fondements théorique de l'audit	2
1. Historique :	2
2. Définition de l'audit :	4
3. Les différents types d'audit :	5
3.1. Selon l'intervenant :	5
3.2. Selon l'objectif de la mission :	9
4. Le commissariat aux comptes en Algérie :	10
4.1. Missions principales du commissaire aux comptes :	11
4.2. Les missions particulières du CAC	11
5. Objectifs de l'audit :	12
6. Les assertions :	14
7. Cadre légale et réglementaire de l'audit :	15
7.1. Normes international de l'audit ISA :	16
7.2. Législation national et régulation spécifique :	18
7.3. La mise en œuvre des normes et les défis à relever :	21
Section 02 : La gestion des anomalies en audit financier à travers l'approche par les risques :	23
1. La notion de risque en audit : un préalable à la détection des anomalies :	23
1.1. Définition du risque :	23
1.2. Les risques d'audit :	24
1.3. L'approche par les risques :	26
2. Les fondements des anomalies :	27
2.1. Définition des anomalies :	28
2.2. Différence entre Anomalie significative, fraude et erreur :	28
2.3. Classification des anomalies en audit financier :	29
2.4. Impact des anomalies sur la sincérité des états financiers :	32
2.5. Processus des traitements des anomalies détectées :	32

Section 3 : Analyse du cycle fournisseur et détection des anomalies	36
1. Généralité sur le cycle achat /fournisseur :.....	36
1.1. Définition de la fonction achat :.....	36
1.2. L'objectif de la fonction achat :	37
1.3. La procédure d'achat et les anomalies associées :	37
2. Principaux objectifs du contrôle interne du cycle achats / fournisseurs :.....	42
2.1. Expression du besoin :.....	42
2.2. Consultation et sélection des fournisseurs :	43
2.3. Passation et suivi des commandes :.....	43
2.4. Réception de la marchandise :.....	43
2.5. Comptabilisation et règlement des factures :	43
3. Les comptes à auditer dans le cycle achats / fournisseurs :.....	43
3.1. Fournisseurs des biens et services C/401	44
3.2. Fournisseurs des immobilisations C/404	44
3.3. Avances et acomptes versés aux fournisseurs de biens et services ou des immobilisations C/409	44
3.4. Fournisseurs - Facture non parvenues C/408	44
4. Les procédures d'audit des comptes fournisseurs :	48
4.1. Circularisations des fournisseurs :.....	48
4.2. La revue subséquente des décaissements :.....	48
4.3. Les tests de Cut-off	49
4.4. Procédure analytique	49
5. L'importance du cycle fournisseurs dans la sincérité des états financiers :	50

CHAPITRE II : ETUDE DE CAS : TRAITEMENT DES ANOMALIES DU CYCLE ACHAT / FOURNISSEUR..... 54

Section 1 : présentation d'entreprise d'accueil.....	55
1. Présentation du cabinet Ernst and Young :.....	55
1.1. Histoire du cabinet :	55
1.2. Présentation d'EY Algérie :	55
2. La démarche de l'audit chez Ernst & Young :	59
2.1. Evaluation du control interne :.....	59
2.2. Evaluation des risques d'audit :	61

2.3. Procédure d’audit des comptes :.....	65
3. Présentation de l’entité Auditée :.....	66
Section 02 : Audit du cycle Achat / Fournisseur	67
1. Détermination des seuils pour l’entité X	67
2. Les outils de l’audit utilisé	69
3. Les travaux à réaliser sur la section Fournisseur	70
3.1. Bouclage BG / Baux & Analyses de comptes	71
3.2. Revue analytique	72
3.3. Avance Fournisseur (C/409)	73
3.4. Factures non parvenues FNP (C/408)	74
3.5. Le Cut off	75
3.6. Dettes en devise	76
3.7. Circularisations des fournisseurs	77
3.8. La recherche du passif non enregistré RPNE	77
4. Synthèse des ajustements (SAD)	78
5. Le rapport d’audit	80
CONCLUSION GENERALE	83
BIBLIOGRAPHIE	86
ANNEXES	90