



Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion

**Institut Supérieur de
Comptabilité, de Banque et de
Finance**

**Diplôme d'Etudes Supérieures
Spécialisées en Audit et Contrôle
de Gestion**

**Promotion 23
(2011-2012)**

Mémoire de fin d'étude

THEME

**ANALYSE DES COUTS CACHES D'UNE
SOCIETE D'ETAT : CAS DU PROCESSUS
APPROVISIONNEMENT DE LA
SONABHY BURKINA FASO**

Présenté par :

ZOROME Moussa

Dirigé par :

RAKISSAGA SAIDOU

**CHEF COMPTABLE
South Shore Group**

Octobre 2012

DEDICACES

Je dédie ce travail à :

- La mémoire de mon père feu Siaka ZOROME, que son âme repose en paix ;
- Ma mère Mariam DIALLO pour son soutien qui ne m'a jamais fait défaut, qu'elle trouve ici le témoignage de ma reconnaissance pour tous les sacrifices consentis pour mon éducation. Qu'elle sache que je lui suis toujours reconnaissant ;
- Mon frère Mamadou ZOROME, qu'il trouve ici le témoignage de ma reconnaissance pour tous les sacrifices consentis pour cette formation ;
- Mes frères et sœurs Sékou ZOROME, Djata ZOROME, Azara ZOROME et Fatimata ZOROME. Qu'ils trouvent ici le témoignage de ma reconnaissance pour leurs soutient morale ;
- Tous mes proches et amis qui m'ont toujours appuyé dans ma quête constante du savoir.

REMERCIEMENTS

La réalisation de ce travail a été possible grâce au soutien de plusieurs personnes que nous tenons à remercier. Particulièrement, nous adressons nos profondes gratitudees à :

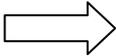
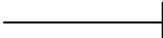
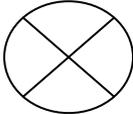
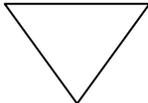
- Notre Directeur de mémoire, Monsieur Saïdou RAKISSAGA, Chef comptable de South Shore Group pour sa disponibilité, la qualité et la pertinence de ses observations, ses critiques constructives qui nous ont permis d'achever ce travail ;
- Notre Maître de stage, Monsieur Boukary Gaston KAMBOU, Directeur du Contrôle de Gestion de la Société Nationale Burkinabé d'Hydrocarbures (SONABHY) pour son encadrement malgré ses nombreuses sollicitations ;
- Monsieur YAZI Moussa, Directeur de l'Institut Supérieur de Comptabilité de Banque et de finance (ISCBF) pour tous ses efforts et précieux conseils méthodologiques qui nous ont guidés dans notre rédaction ;
- Tous les professeurs de DESS Audit et Contrôle de Gestion pour les enseignements de qualité que nous avons reçus ;
- Tout le personnel du CESAG ;
- Tous nos amis et camarades de la promotion 2011-2012 de DESS/Audit et Contrôle de Gestion pour leur accueil, leur solidarité et pour les grands moments que nous avons partagés durant notre formation ;
- Tout le personnel de la bibliothèque du CESAG en particulier Madame SANKARA Edwige. Je les remercie infiniment pour leur sympathie et leur patience ;
- Tous mes amis et mes frères qui ne sont pas être cités et qui nous sont chères, en particulier mes frères de la « maison blanche » pour tout le soutien moral, et les conseils tout au long de cette formation.

LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS

AD	: Achat Direct
AOI	: Appel d'Offre International
ARMP	: Autorité de Régulation des Marchés Publics
BRENT	: Broom-Rannock-Etive-Ness-Tarber
BF	: Burkina Faso
CAM	: Commissions d'Attribution des Marchés
CIDPH	: Comité Interministériel de Détermination des Prix d'Hydrocarbures
CT	: Conseillé Technique
CR	: Commissions de Réception
CO	: Commande d'opportunité
DAQ	: Direction d'Audit et de la Qualité
DCG	: Direction du Contrôle de Gestion
DCM	: Direction Commerciale et Marketing
DDAF	: Département de la Direction Administrative et Financière
DDBI	: Direction de Dépôt de Bingo
DDBO	: Direction de Dépôt de Bobo
DDE	: Département de la Direction d'Exploitation
DDO	: Diesel Distilate Oil
DG	: Directeur Général
DGMP	: Direction Générale des Marchés Publics
DRH	: Direction des Ressources Humaines
DSI	: Direction des Systèmes d'Information
FCFA	: Franc de la Communauté Francophone d'Afrique
GESTOCI	: Société Ivoirienne de gestion des Stocks
IEPP	: Inspection des Entreprises Publiques et Parapubliques
LCB	: Ligue des Consommateurs du Burkina
M3	: Mètre cube
RDC	: Représentant Dépôts Côtiers
SD	: Secrétaire de la Direction générale
SEB	: Société d'Entreposage de Bobo
SEBI	: Société d'Entreposage de Bingo

SEBHY	: Société d'Entreposage Burkinabè d'Hydrocarbures
SEPI	: Service d'Etudes et Projets Industriels
SIR	: Société Ivoirienne de Raffinage
SITARAIL	: Société Internationale de Transport Africain par Rails
SO2	: Souffre
SONABEL	: Société Nationale Burkinabé d'Electricité
SONABHY	: Société Nationale Burkinabé d'Hydrocarbures
SONACOP	: Société Nationale de Commercialisation de Produits pétroliers
SP	: Service Patrimoine
STIB	: Société de Transport Ivoirien-Burkinabè
STSL	: Société Togolaise de Stockage de Lomé
PRM	: Personnel Responsable des Marchés
TM	: Tonne Métrique
TPP	: Taxe sur les Produits Pétroliers
TUPP	: Taxe Unique sur les Produits Pétroliers
TVA	: Taxe sur la Valeur Ajoutée
UEMOA	: Union Economique et Monétaire Ouest Africaine

LEGENDE DES FIGURES

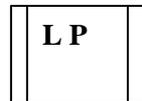
	: Début
	: Travail exécuté sur un document
	: Sens normal de circulation d'un document
	: Sens contraire de circulation d'un document
	: Sortie d'un document
	: Comparaison entre deux documents
	: Classement provisoire d'un document
	: Classement définitif d'un document
	: Appel d'Offres
	: Commande de produit
	: Evaluation des stocks du Produit
	: Fiche Technique
	: Fiche Technique Provisoire
	: Fiche Technique Définitive
	: Fiche de Stocks Côtiers



: Marché Attribué



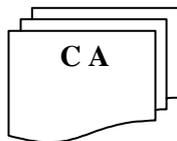
: Transport de la Commande



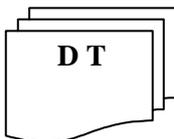
: Livraison du Produit



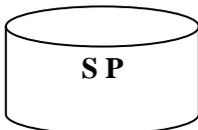
: Marché Public



: Candidature d'Appel d'offres



: Dossier des transporteurs



: Sphère de produits



: Bacs de stockage d'hydrocarbures

LISTE DES TABLEAUX

Tableau1 : les Causes du diagramme d'Ishikawa dans le cas de la SONABHY	37
Tableau 2:Principaux éléments des structures d'une organisation.....	38
Tableau3 : La classification des dysfonctionnements	38
Tableau4: les objectifs de la méthode SOF (le tableau d'approche du modèle)	42
Tableau 5 : Modèle d'Analyse des coûts cachés du processus approvisionnement en hydrocarbures	43
Tableau 6 : le Tableau de calcul des coûts cachés.....	48
Tableau 7: Tableau d'Analyse des coûts cachés	49
Tableau8 : Situation des capacités de stockage par produit(en m ³ , gaz en TM)	55
Tableau 9: Situation des enlèvements des produits selon les origines vers Bobo (en milliers de litres ou en TM)	57
Tableau 10:Situation des enlèvements des produits selon les origines vers Ouagadougou (en milliers de litres ou en TM)	57
Tableau 11 : L'évolution des importations de produits pétroliers de la SONABHY de 2000 à 2010 (en millions de francs CFA)	58
Tableau 12: l'évolution des ventes de 2000 à 2011en millions de francs CFA	60
Tableau13 : Les analyses d'Essais courants et d'Essais à la demande.....	62
Tableau 14 : Densité des produits	62
Tableau 15: Evaluation des coûts cachés	86
Tableau 16: Analyse des coûts cachés liés au processus approvisionnement en hydrocarbures	88

LISTE DES FIGURES

Figure 1: le diagramme d'Ishikawa des causes des coûts cachés.....	36
Figure 2 : l'histogramme de l'évolution de la consommation du Gaz butane.....	61
Figure 3 : L'organigramme de la SONABHY.....	65
Figure 4 :L'organigramme de la Direction Commerciale et Marketing.....	69

CESAG - BIBLIOTHEQUE

LISTE DES ANNEXES

Annexe 1: Tarifs officiels transport routier international des produits liquides.....	101
Annexe 2: Tarifs officiels transport routier international des produits gazeux	102
Annexe 3: Prix de vente à la pompe à OUAGADOUGOU	103
Annexe 4: Fiche technique d'appel d'offres des produits pétroliers	104
Annexe 5: Structure des prix dépôt BINGO.....	105
Annexe 6: Questionnaire du contrôle interne	106
Annexe 7: FAR.....	107
Annexe 8: La grille de séparation des tâches	108
Annexe 9 : Les ventes par produit et par an de la SONABHY de 2004 à 2011 en K.F/CFA.	109
Annexe 10 : la vente du premier semestre de l'année 2012 en F/CFA.....	110
Annexe 11 : FLOW CHART du processus approvisionnement en hydrocarbures.....	111

TABLE DES MATIERE

DEDICACES.....	I
REMERCIEMENTS	II
LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS.....	III
LEGENDE DES FIGURES	V
LISTE DES TABLEAUX	X
LISTE DES FIGURES.....	XI
LISTE DES ANNEXES	X
INTRODUCTION GENERALE.....	1
PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE DE L'ETUDE.....	11
INTRODUCTION DE LA PREMIERE PARTIE.....	12
CHAPITRE I : LES COUTS CACHES ET PROCESSUS APPROVISIONNEMENT DANS LES ORGANISATIONS.....	13
1.1. Les coûts cachés dans les organisations.....	13
1.1.1. Définition des coûts cachés.....	13
1.1.2. Les différents types de coûts cachés.....	14
1.1.2.1. Les coûts cachés liés à l'engagement financier clandestin.....	14
1.1.2.2. Les coûts cachés liés à l'engagement financier ordinaire	14
1.1.3. Les déterminants des coûts cachés.....	15
1.1.4. Risque et incidence économique des coûts cachés dans l'organisation	15
1.1.4.1. La notion de risques	15
1.1.4.2. La notion d'incidence économique.....	16
1.2. Le processus approvisionnement dans une entreprise.....	16
1.2.1. Définition du processus approvisionnement.....	16
1.2.1.1. Le processus approvisionnement	16
1.2.1.2. Description du processus approvisionnement.....	17
1.2.2. Description des procédures d'approvisionnement.....	18
1.2.2.1. Achat hors marché	18
1.2.2.1.1. L'expression et la justification du besoin.....	18
1.2.2.1.2. La préparation de l'achat et l'envoi de la commande	18
1.2.2.1.3. La réception des biens et leur entrée en stock	19
1.2.2.1.4. La réception et traitement de la facture.....	20
1.2.2.1.5. Le règlement de la facture	20

1.2.2.1.6. La réclamation de l'avoir	21
1.2.2.1.7. La demande d'avoir	21
1.2.2.1.8. La réception d'avoir.....	21
1.2.2.1.9. L'encaissement de l'avoir et sa comptabilisation	22
1.2.2.1.9.1. Le classement des documents	22
1.2.2.1.9.2. La gestion des stocks	22
1.2.2.1.9.3. La comptabilisation des factures d'achats et leur paiement en SYSCOHADA	22
1.2.2.2. Achats dans le cadre du marché public.....	24
1.2.2.2.1. Dispositions générales	24
1.2.2.2.2. Les appels d'offres.....	25
1.2.3. Les composants du coût d'approvisionnement.....	26
1.2.3.1. Le coût d'achat	26
1.2.3.2. Le coût de possession ou de stockage.....	27
1.2.3.3. Les coûts de lancement ou coûts de passation de la commande.....	27
1.2.3.4. Le coût de rupture ou de pénurie.....	28
CHAPITRE II : LES MOYENS DE PREVENTION ET DE DETECTION DES COUTS CACHES DU PROCESSUS APPROVISIONNEMENT	29
2.1. Les moyens de prévention des coûts cachés du processus approvisionnement	29
2.1.1. Dispositif de contrôle interne	29
2.1.2. La notion du contrôle interne.....	30
2.1.2.1. Définition du contrôle interne	30
2.1.2.2. Objectifs du contrôle interne	31
2.1.2.2.1. La sécurité des actifs	31
2.1.2.2.2. La qualité des informations.....	31
2.1.2.2.3. Le respect des directives	34
2.1.2.2.4. L'optimisation des ressources	34
2.1.2.2.5. La culture d'entreprise	34
2.1.2.2.6 La formation du personnel.....	35
2.2. Les moyens de détection des coûts cachés	35
2.2.1. Le diagramme d'Ishikawa.....	36
2.2.1.1. Définition du diagramme	36
2.2.1.2. Les causes potentielles des coûts cachés	36
2.2.2. La méthode de détection d'Henri SAVALL	36

2.2.2.1. Identification des causes des dysfonctionnements ou les écarts	37
2.2.2.2. L'origine des causes des dysfonctionnements	37
2.2.2.3. Les propriétés des structures.....	37
2.2.2.4. La notion de comportement.....	39
2.2.3. Identification des actions de régulation des dysfonctionnements	40
2.2.4. Classification des dysfonctionnements	40
2.3. Les actions corrections préventives ou de correction.....	39
CHAPITRE III : MODELE D'ANALYSE ET LA METHODOLOGIE DE L'ETUDE	41
3.1. Le modèle d'analyse des coûts cachés	41
3.1.1. Le modèle d'analyse des coûts cachés liés au processus approvisionnement.....	43
3.1.2. Les indicateurs de mesure	45
3.2. Les outils de collecte et d'analyse des données.	46
3.2.1. L'interview.....	46
3.2.2. L'analyse documentaire.....	47
3.2.3. La grille de séparation des tâches	47
3.3. Les indicateurs et critères de mesure des coûts cachés	47
3.3.1. Les indicateurs et critères de mesure	47
3.3.2. Le tableau de calculs des coûts cachés.....	47
CONCLUSION DE LA PREMIERE PARTIE	50
DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE DE L'ETUDE	51
INTRODUCTION DE LA DEUXIEME PARTIE	52
CHAPITRE IV : PRESENTATION DE LA SONABHY	53
4.1. Présentation générale de la SONABHY.....	53
4.1.1. Création Statut et forme juridique.....	53
4.1.2. Les missions de la SONABHY	54
4.1.3. Activités, produits et services de la SONABHY	54
4.1.4. Clients et partenaires	56
4.1.5. L'exploitation des dépôts	61
4.1.6. La gestion des stocks	63
4.1.7. La distribution des produits pétroliers.....	63
4.2. Organisation et fonctionnement de la SONABHY	63
4.2.1. L'Assemblée générale	63

4.2.2.	Le conseil d'administration et le personnel	64
4.2.3.	Organigramme de la SONABHY.....	64
4.2.4.	Organisation administrative de la Direction Générale.....	65
4.2.4.1.	Le Secrétariat de Direction (SD)	66
4.2.4.2.	La Direction Juridique et Contentieux (DJC)	66
4.2.4.3.	La Direction d'Audit et de la Qualité (DAQ).....	67
4.2.4.4.	La Direction du Contrôle de Gestion (DCG)	67
4.2.4.5.	La Direction des Systèmes d'Information (DSI)	67
4.2.4.6.	Le Conseil Technique (CT).....	68
4.2.5.	Le Département Administratif et Financier (DAF)	68
4.2.6.	Le Département d'Exploitation (DE)	68
CHAPITRE V : LE PROCESSUS APPROVISIONNEMENT DE LA SONABHY ..		70
5.1.	Le processus approvisionnement en hydrocarbures de la SONABHY	70
5.1.1.	Description du processus approvisionnement en hydrocarbures de la SONABHY.....	71
5.1.2.	Les méthodes d'approvisionnement	71
5.2.	La procédure d'approvisionnement en hydrocarbures de la SONABHY	71
5.2.1.	L'Appel d'Offres International (AOI)	71
5.2.2.	La Consultation Restreinte.....	72
5.2.3.	L'Achat Direct (A.D).....	73
5.2.4.	Les Commandes d'Opportunités (C O)	74
5.3.	Le stockage des hydrocarbures dans les dépôts côtiers	74
5.4.	Le transport des hydrocarbures des dépôts côtiers vers l'intérieur	75
5.5.	Le stockage des hydrocarbures dans les dépôts intérieurs.....	75
5.6.	La distribution de l'hydrocarbure	76
CHAPITRE VI : ANALYSE DES COUTS CACHES LIES AU PROCESSUS APPROVISIONNEMENT EN HYDROCARBURES		77
6.1.	Evaluation du processus approvisionnement par identification des coûts cachés	77
6.1.1.	Test d'existence.....	77
6.1.2.	Tests de permanence	79
6.1.3.	Examen des procédures	80
6.1.3.1.	Procédures d'engagement des dépenses	81
6.1.3.2.	Procédures de gestion des commandes fournisseurs.....	81

6.1.3.3. Procédure de gestion des transports	82
6.1.3.4. Procédure de la gestion de la sécurité Informatique	83
6.1.3.5. Procédure de Gestion des centres remplisseurs.....	84
6.1.3.6. Procédure de gestion des ressources humaines.....	85
6.2. Evaluation des coûts cachés lies au processus approvisionnement.....	86
6.3. L'analyse des coûts cachés liés au processus approvisionnement.....	88
6.4. Les recommandations pour l'amélioration du processus approvisionnement .	89
6.4.1. Les six outils de performances socio-économiques.....	90
6.4.1.1. Le Contrat d'Activité Périodiquement Négociable	90
6.4.1.2. La Grille de Compétences.....	91
6.4.1.3. Le Plan d'Actions Prioritaires	91
6.4.1.4. Le Tableau De Bord de Pilotage.....	91
6.4.1.5. La Grille D'auto-analyse du Temps ou Gestion du Temps.....	91
6.4.1.6. Le Plan d'Actions Stratégiques Internes et Externes	92
6.4.2. Le Plan Organisationnelle	92
6.4.2.1. L'organigramme	92
6.4.2.2. Le recrutement et la formation	92
6.4.2.3. Le système d'information et de pilotage.....	93
6.4.2.4. Le turnover au niveau des postes sensibles	93
6.4.2.5. La fonction du contrôle de gestion	93
6.4.2.6. La fonction de l'audit et de la qualité	94
6.4.2.7. Le manuel de procédures	94
6.4.2.8. La motivation du personnel.....	95
CONCLUSION DE LA DEUXIEME PARTIE.....	96
CONCLUSION GENERALE.....	97
ANNEXES	100
BIBLIOGRAPHIE	112

INTRODUCTION GENERALE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Le monde pétrolier connaît depuis quelques années des mutations importantes. L'évolution du prix du baril et les enjeux de l'or noir dans les industries vont entraîner trois crises différentes apparues en 1973 à cause de la guerre de Kippour ; en 1979 à cause de la révolution iranienne, et enfin en 2008 suite au krach de l'automne¹. D'aucuns parleront de choc pétrolier et qui se caractérise par une modification brutale de l'offre de pétrole, combiné à une hausse du prix du baril et à une augmentation de la consommation et/ou à une baisse de la production. La dernière crise pétrolière, celle de 2008 a eu des conséquences énormes sur l'économie mondiale.

Toutes les industries, entreprises et sociétés pétrolières dans le monde se voient confrontées à des problèmes dus à la hausse du prix du baril et à la baisse tendancielle de la marge qu'elles réalisent sur ces produits pétroliers. Ces entreprises connaissent également une baisse de leur activité et cela pour diverses raisons principales : les crises de production dans le golfe et surtout l'évolution du cours du Brent qui n'est rien d'autre que le pétrole pur, qui vient directement du champ de Brent (l'or vert).

Les crises pétrolières ont contribué à augmenter le coût des hydrocarbures et par conséquent cette hausse des prix a révélé un problème crucial, celui de la nécessité pour ces sociétés pétrolières de maîtriser leur coût et leur source d'approvisionnement. Le problème devient encore plus critique pour une société comme la Société Nationale Burkinabé des Hydrocarbures (SONABHY), qui est dans un pays enclavé et qui doit transporter son carburant depuis la côte où se trouve la raffinerie pour l'acheminer vers les dépôts intérieurs. Cette situation rend le Burkina Faso extrêmement fragile et se fait ressentir sur sa consommation en hydrocarbures et notamment sur le bien-être de sa population, ainsi que sur son économie. La hausse des prix va entraîner une baisse de la marge bénéficiaire de la SONABHY. Puisque l'Etat a adopté une politique de maintien des prix à la pompe.

Il incombe à ces sociétés de maîtriser leurs coûts en général et leurs coûts cachés en particulier, afin de dégager des gains de productivité considérables et de faire face à cette situation. Leur vision du management doit intégrer dans leur politique générale et

¹Le krach d'automne est la seconde phase de la crise financière mondiale qui débutait en 2007. Pendant cette crise, les Etats-Unis ont été les premiers à entrer en récession, en décembre 2007, suivis par plusieurs pays européens au cours de l'année 2008, ainsi que la zone euro dans son ensemble. Un article de Wikipédia, l'encyclopédie libre. (Redirigé depuis Crise économique de 2008-2010) [www. Crise économique de 2008-2010](http://www.Crise économique de 2008-2010) du 26 juin 2012.

stratégique les différents volets du processus approvisionnement à savoir : intégrer la responsabilité collective à l'interne par une bonne stratégie organisationnelle, sociale et financière et veiller à l'accompagnement des partenaires externes par des formations, afin d'optimiser le processus. Celle-ci doit respecter les procédures de la SONABHY tout en respectant la réglementation en vigueur au Burkina Faso.

Selon Alain-Charles et al (2008, 229) : « les dysfonctionnements sont des anomalies qui empêchent l'organisation d'atteindre ses objectifs et qui entraînent des gaspillages ».

Les dysfonctionnements peuvent être constatés à plusieurs niveaux dans une organisation et sont qualifiés d'écarts de fonctionnement. Ces écarts peuvent être des problèmes pouvant se manifester comme ci-après : machines mal réglées, agents mal formés ou mauvais recrutement, mauvaise communication, technologie mal maîtrisée, absence de culture d'entreprise, non-maîtrise des coûts de la gestion de la logistique ainsi que les charges de structures, etc. Ils peuvent engendrer des coûts cachés dans une société et doivent faire l'objet de maîtrise par les managers ainsi que les coûts visibles. La maîtrise de ces coûts constituerait une création de valeur ajoutée pour l'entité.

En effet, grâce à un bon contrôle de gestion, la Direction Générale arrivera à déterminer des coûts de revient des produits qui permettront de réaliser une bonne marge. De ce fait, nous nous posons la question de savoir comment peut-on définir le contrôle de gestion ? Selon Berland (2009 : 7), le mot « contrôle de gestion » est sans doute lui-même le meilleur exemple des ambiguïtés de la pratique. Le terme contrôle de gestion à un double sens:

- Contrôler a d'abord le sens de « vérifier ». C'est le contrôle fiscal, le contrôle de fin de trimestre ou le contrôle qualité. Il s'agit de s'assurer que les processus analysés produisent des résultats conformes à une norme ;
- Contrôler signifie également « maîtriser ». C'est le contrôle du ballon par un footballeur ou la perte de contrôle d'un véhicule. Il s'agit alors de s'assurer par des ajustements constants de comportement que les événements se déroulent normalement. Cela n'implique pas de faire référence à une norme mais plutôt à un objectif à atteindre.

Pour notre analyse, le contrôle de gestion assure le rôle de surveillance; c'est-à-dire qu'il est chargé de vérifier la bonne exécution de la stratégie de l'entreprise et de s'assurer de l'existence d'une symbiose entre le budget et son exécution. Cependant, le contrôleur de

gestion dans l'exécution de ses tâches doit veiller à la réduction des dysfonctionnements pouvant entrainant les coûts cachés, enfin de minimiser leur impact ou leur gravité sur l'efficacité des opérationnels et rendre le processus performant. Sa mission étant transversale dans l'organisation et ses tâches n'étant pas faciles, il met en place des dispositifs de sécurité pouvant réduire de façon considérable les coûts dans l'organisation et contribue à accroître la performance des processus.

Depuis quelques années : « La récurrence des crises des hydrocarbures mérite qu'on se pose les vraies questions : quel est le mal, quels sont les problèmes des acteurs privés, comment assurer un approvisionnement sans rupture ? Il faut certainement s'attaquer aux enjeux structurels du secteur pour savoir si le système burkinabè est toujours viable. Il est vrai que son statut de pays de l'hinterland complique un peu les choses. Mais c'est une question de stratégie et les pays voisins, dont nous critiquons les systèmes, peuvent maintenant nous inspirer »². En outre, la SONABHY connaît des problèmes dus à la vétusté des équipements de remplissage de bouteille de gaz butane et à la non-maîtrise des coûts réels liés au transport et l'achat d'hydrocarbures. Le boum de la consommation nationale en hydrocarbures est dû à l'émergence de l'industrie et à une croissance du bien-être des ménages. Ces facteurs ont occasionné des ruptures de stocks et des pénuries d'hydrocarbures gazeux sur le marché national. Par ailleurs, la SONABHY apparaît comme principale responsable de ces ruptures car n'ayant pas une maîtrise totale de la technologie, du travail des transporteurs et des distributeurs d'hydrocarbures. Cette situation va de pire en pire du fait de sa situation de monopole. Ces facteurs font qu'elle rencontre des problèmes soit d'approvisionnement, soit de la non-disponibilité du gaz butane sur le marché, soit de flambée des prix d'hydrocarbures liquides dans les stations services.

Depuis un certain temps, la SONABHY, fait face à un environnement économique de plus en plus difficile car elle enregistre mensuellement des pertes dues à la hausse du prix du baril sur le marché mondial et au pratique du management. Par ailleurs, les prix des hydrocarbures subissent une hausse légère qui contribue à faire baisser le pouvoir d'achat des consommateurs. Désormais, il faut déboursier 50 Francs CFA supplémentaire par litre d'essence, environ 735 Francs CFA par litre. En outre, la SONABHY enregistre des

²Extrait des Editions Le Pays <http://lepays.bf/?PENURIE-D-ESSENCE-AU-BURKINA> -Le Pays - Archives - Le Pays N°5061 du mercredi 29 février 2012 - Date de mise en ligne : lundi 27 février 2012. Ecrit par **SIDZABDA**

situations de pénuries qui ne font que dégradées le bien être des consommateurs en hydrocarbures. Pour ce faire, elle doit assurer l'effectivité de l'ensemble des dispositifs pouvant rendre efficace le processus approvisionnement afin d'éviter les pénuries de gaz butane qui prennent de l'ampleur dans tout le pays. Et ce, malgré les contraintes liées à l'approvisionnement. Selon le Directeur du département de l'exploitation de la SONABHY, la société a en projet de créer un dépôt à Péné dans le Houet d'une capacité d'au moins 4000 tonnes. Cependant, il est convaincu que des problèmes d'approvisionnement demeurent³.

Ces constats nous amènent à poser cette question : « comment la maîtrise des coûts cachés pourrait assurer un approvisionnement régulier en hydrocarbures à des prix accessibles ».

Selon SAVALL (1995, 124) : « les coûts cachés ne sont pas repérés dans les systèmes d'information tels que : le budget, le compte de résultats, les comptabilités générale et analytique, le tableau de bord. Ces coûts cachés se caractérisent par leur forte puissance à expliquer la qualité de fonctionnement d'une entreprise ». Le contrôle de gestion joue un rôle très important dans une entreprise. Il aide à l'identification des dysfonctionnements susceptibles de perturber l'atteinte des objectifs et qui peuvent impacter négativement l'organisation. Ensuite, il évalue les impacts et en estime les coûts engendrés. Enfin, il met en place des mesures correctives ou de correction préventives pour des dysfonctionnements éventuels et aide l'organisation à améliorer ses processus de façon continue et contribue à beaucoup plus de satisfaction de la part de ses partenaires (clients, fournisseurs, actionnaires et le personnel).

Le contrôleur de gestion étant l'œil et le pouvoir exécutif des dirigeants, il informe la Direction Générale sur ce qui se passe et l'avertit sur la présence des dysfonctionnements pouvant empêcher l'atteinte des objectifs fixés. Par ailleurs, il met en place des mesures de sécurité pouvant minimiser ou empêcher la survenance des risques ou incidences économiques liés aux coûts cachés, c'est-à-dire les dysfonctionnements pouvant enrayer l'exécution des processus préétablis par la politique générale de la société. En outre, il doit veiller aux respects des directives règlementaires et de la correcte application des procédures pour l'atteinte des objectifs que la Direction Générale s'est fixée. Enfin, il doit contribuer à rendre les processus performants.

³Selon le faso.net : www.lefaso.net/Burkinapmepmi.com (du vendredi 7 octobre 2011)

Aujourd'hui, les dirigeants sont appelés à atteindre les objectifs fixés avec peu de ressources, que celles-ci soient humaines, matérielles et financières. Les diligences que le contrôleur de gestion met en œuvre, doit permettre à la Direction Générale d'optimiser les ressources et de minimiser ses dépenses. En d'autre terme, la société cherche à être efficiente dans son environnement et pour ce faire les dirigeants doivent adapter le système de contrôle interne à son environnement. Pour que le contrôle de gestion joue efficacement son rôle, il faut qu'il soit doté de moyens et de pouvoir de la part de la Direction Générale, afin de pouvoir l'aider à atteindre les objectifs qu'elle s'est fixée. Dans cette perspective d'amélioration continue, le contrôleur de gestion doit pouvoir concilier la politique de qualité et le plan d'action et de jouer son rôle de surveillance et d'orientation de la Direction Générale. Dans cette quête de l'objectif poursuivi par l'entreprise, qui dans son ensemble se trouve généralement confronté aux dysfonctionnements majeurs pouvant entraîner des coûts cachés.

Selon HENRI & al (1995 : 127), les dysfonctionnements se manifestent dans six domaines qui sont :

- La gestion du temps;
- les conditions de travail ;
- l'organisation du travail ;
- la mise en œuvre de la stratégie ;
- la formation interne et la communication/coordination/concertation.

A cet effet, seront prises des mesures palliatives des dysfonctionnements pour améliorer simultanément la performance économique et sociale de l'entreprise et par conséquent enrayer leur risque et/ou incidence économique. Ces mesures palliatives et/ou de corrections se regroupent suivant les types d'activités.

Selon HENRI & al (1995 : 127), les corrections des dysfonctionnements se regroupent suivant deux types activités qui sont :

- les activités humaines, à savoir comment capitaliser le capital humain ;
- les consommations de produits, c'est-à-dire une consommation de biens et services.

Cette classification des dysfonctionnements est ensuite répercutée au stade de l'évaluation des coûts cachés liés au processus approvisionnement. En effet, pour l'atteinte des objectifs de la Direction Générale, la Direction des Ressources Humaines met à la disposition de la

société, la ressource humaine qu'il faut. Celle-ci doit être qualifiée et sa connaissance doit être renouvelée de façon permanente et surtout adaptée à son environnement technologique.

Les dysfonctionnements identifiés au sein de la SONABHY se justifient par :

- l'inefficacité du contrôle de gestion à prendre en compte les coûts cachés dans la détermination des coûts de revient des hydrocarbures ;
- l'inefficacité de la technologie face à la satisfaction de demande actuelle ;
- l'absence de synergie entre les acteurs dans le domaine d'hydrocarbures sur le territoire national ;
- l'absence d'indépendance des dirigeants dans la gestion du processus approvisionnement en hydrocarbures,
- l'absence d'une bonne culture d'entreprise et d'une bonne politique de formation interne et de motivation du personnel ;
- l'inefficacité des processus d'approvisionnement en hydrocarbure et du recouvrement des créances clients, ainsi que l'absence de mesures décourageant le déroutage et le coulage transport ;
- l'absence de synergie entre l'ensemble des opérations et/ou tâches dans l'exécution du processus approvisionnement par les agents de la Direction Commerciale et Marketing et plus précisément du service approvisionnement et statistiques.

Les conséquences inhérentes aux raisons énumérées sont multiples et peuvent être :

- l'incapacité du processus approvisionnement à satisfaire le besoin actuelle en hydrocarbures ;
- l'augmentation des pertes financières en matière d'hydrocarbures ;
- l'augmentation des ruptures d'hydrocarbure gazeux dans les dépôts internes, ainsi que sur le marché national ;
- l'augmentation de plus en plus constante des arrêts de travail dans les centres de remplissage des bouteilles de gaz dans les différents centres de remplisseurs ;
- l'insatisfaction croissante de l'ensemble des acteurs dans le domaine d'hydrocarbures (fournisseurs, marketers, transporteurs et clients) ;
- l'augmentation des conflits d'intérêt entre le personnel et la fuite du personnel qualifié ;

- la baisse de la productivité de la société; la lourdeur administrative et la baisse de la performance des agents dans l'exécution de leurs tâches.

Pour une maîtrise parfaite des causes des dysfonctionnements pouvant entraîner des coûts cachés et limiter leurs conséquences dans la société il faut œuvrer dans la recherche de solutions.

La Direction Générale est appelée à redéfinir les orientations et les objectifs généraux de la société à différents niveaux du processus :

- mettre en place une bonne politique budgétaire qui prend en compte les coûts cachés dans la détermination des coûts revient des hydrocarbures et veiller à sa correcte application par la Direction Générale et le contrôleur de gestion ;
- mettre en place une bonne politique de gestion du personnel, d'évaluation et de motivation du personnel, ainsi que la préservation des biens ;
- bien définir les fiches de postes de chaque agent ainsi que sa responsabilité au sein de chaque service et les faire représenter dans les instances dirigeantes ;
- adopter des cadres de concertation et d'échanges périodiques entre le personnel (exemple réunion mensuelle du personnel) ;
- agrandir les centres de remplisseurs en les dotant de nouvelles technologies multifonctionnelles capables de satisfaire la demande nationale en hydrocarbures gazeux ;
- fixer des objectifs annuels d'amélioration continue qui passent par une croissance du niveau de maîtrise des différentes opérations du processus approvisionnement, en respectant une parfaite circulation de l'information au sein de la société, qui prend en compte une réorganisation parfaite de la structure organisationnelle et d'embauche qui tient compte de la qualification avant tout recrutement.

Cette dernière solution retient notre attention et semble répondre aux problèmes exposés puisqu'elle nous aide à mieux éviter les dysfonctionnements pouvant entraîner les coûts cachés pour l'atteinte de l'objectif de la société.

Pour notre étude, la question de recherche principale que nous nous posons est alors la suivante : « Comment maîtriser les dysfonctionnements pouvant entraîner des coûts cachés au niveau du processus approvisionnement ? »

De manière spécifique :

- Comment intégrer la responsabilité collective à l'interne pour une bonne stratégie organisationnelle, sociale et financière ?
- Comment accompagner les partenaires externes pour une minimisation des coûts cachés liés au processus approvisionnement en hydrocarbures ?
- Comment mobiliser tout le personnel aux respects des procédures et de la réglementation en vigueur en matière d'hydrocarbures ?

C'est dans le souci de répondre à toutes ces questions que nous avons choisi de réfléchir sur le thème suivant : « Analyse des coûts cachés dans une société d'Etat : Cas du processus approvisionnement en hydrocarbures de la SONABHY ».

L'objectif principal de cette étude est d'assurer la Direction Générale sur le degré de maîtrise de l'ensemble des dysfonctionnements pouvant entraîner des coûts cachés au niveau du processus approvisionnement ; en mettant en place des dispositifs pouvant améliorer les conditions du travail, rendre le processus performant, augmenter la satisfaction de la clientèle et éviter les coûts cachés. Dans notre démarche d'analyse nous nous fixons spécifiquement les objectifs suivants :

- définir la notion de coûts cachés, les moyens de prévention et de détection afin de rendre le processus approvisionnement en hydrocarbures efficace ;
- définir les règles et bonnes méthodes dans l'exécution des processus approvisionnement ;
- identifier les dysfonctionnements pouvant entraîner les coûts cachés qui impactent la qualité des opérations ou opérationnels et par conséquent les livrables qui en découlent ;
- identifier les procédures clés à mettre en place pour remédier à ces dysfonctionnements et insuffisances pouvant entraîner les coûts cachés et éviter de ce fait leur impact.

Dans le souci de pouvoir rendre le processus approvisionnement plus performant, la Direction Générale doit veiller à éviter les coûts cachés et de leurs régulations (leurs corrections).

Notre étude intéressera de nombreux utilisateurs :

➤ **Pour la SONABHY**

Cette étude permettra de comprendre l'utilité et la nécessité de disposer de bonnes procédures de prévention et de réduction des coûts cachés. Elle permettra une bonne exécution du processus approvisionnement ce qui éviterait les dysfonctionnements ainsi que leurs incidences économiques (des coûts cachés) sur le fonctionnement du processus afin de le rendre plus performant. En outre, la SONABHY pourra se servir des conclusions de cette étude pour améliorer les dispositifs du contrôle interne et mettre des diligences nécessaires pour corriger les insuffisances de contrôle.

➤ **Pour le stagiaire**

Ce travail nous permettra de mettre en évidence nos connaissances théoriques acquises relativement au contrôle et de bien comprendre la démarche de la contribution de l'analyse des coûts cachés à la performance du processus approvisionnement selon l'approche par le contrôle. Cette étude nous permettra également d'acquérir l'expérience sur l'organisation et le fonctionnement de la société choisie qui est la SONABHY.

Notre travail s'articulera autour de deux parties essentielles :

- la première partie va porter sur le cadre théorique comportant : la revue de littérature ou nous exposerons la notion des coûts cachés et du processus approvisionnement dans une organisation, la prévention et détection des coûts cachés, l'évaluation et l'estimation des coûts cachés et la méthodologie d'étude de l'Analyse des coûts cachés dans une société d'Etat : Cas du processus approvisionnement de la SONABHY ;
- la seconde partie concerne le cadre pratique comportant : la présentation de la SONABHY, une description du processus approvisionnement, l'analyse des coûts cachés liés au processus approvisionnement et enfin les recommandations.

PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE DE L'ETUDE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Introduction de la première partie

Si la performance d'une entreprise exige d'abord la mise en œuvre d'une bonne stratégie des dirigeants, elle nécessite également la mobilisation accrue de l'ensemble du personnel de l'entreprise pour adhérer à la conduite et permettre l'effectivité ou l'atteinte des objectifs.

En effet, le développement industriel et la mondialisation font augmenter la demande d'énergie certes, pour satisfaire cette demande, la plupart de nos entreprises et sociétés pétrolières rencontrent des problèmes qui se manifestent sous forme de charges excessives ou incidences économiques que la comptabilité ne prend pas généralement en compte et qui peuvent empêcher l'atteinte des objectifs. D'aucuns parlent de dysfonctionnements, qui peuvent impacter négativement l'efficacité de l'ensemble des procédures de la société. En outre, ces impacts peuvent entraîner à leur tour des coûts ; ce sont les « coûts cachés ». Ces coûts peuvent être présents à plusieurs niveaux de l'entreprise, c'est-à-dire au niveau de son fonctionnement.

Nous nous intéresserons au processus approvisionnement et par conséquent, nous avons essayé de répondre aux questions suivantes :

- Comment présenter les coûts cachés et le processus approvisionnement dans une entreprise?
- Comment prévenir et détecter les coûts cachés dans une entreprise ?
- Comment analyser les coûts dans une société d'Etat ?

Dans cette première partie, nous essayerons de montrer la présence des coûts cachés, dans le processus approvisionnement dans une organisation à travers le premier chapitre ; dans le deuxième chapitre, les moyens de prévention et de détection des coûts cachés dans le processus approvisionnement et enfin dans le troisième chapitre nous allons appesantir sur la méthodologie de l'étude.

CHAPITRE I : LES COÛTS CACHÉS ET PROCESSUS APPROVISIONNEMENT DANS LES ORGANISATIONS

Le présent chapitre traitera les coûts cachés et le processus approvisionnement dans une organisation ; il s'articulera autour des points suivants : la définition des coûts cachés ; les différents types de coûts cachés ; les déterminants des coûts cachés ; les risques et/ou les incidences économiques des coûts cachés ; le processus approvisionnement ; la définition du processus et la description du processus approvisionnement.

1.1. Les coûts cachés dans les organisations

Depuis des années, les entreprises cherchent à maîtriser les coûts des dysfonctionnements. Cependant, elles rencontrent des difficultés à plusieurs niveaux de leur processus. La plupart des ces entreprises n'arrivent pas à éviter les coûts engendrés par les phénomènes suivants : l'absentéisme, les accidents du travail, la rotation du personnel, la non prise en compte des charges supplémentaires par le personnel, la non qualité dans leurs prestations, les écarts de productivité directe, etc. L'importance de la maîtrise de ces coûts, qui ne sont autres que les coûts cachés, permettra à l'organisation de générer de la valeur ajoutée.

Pour mieux comprendre cette notion de la non-performance provoquée par les coûts cachés, nous allons nous intéresser à la définition des coûts cachés, les différents types de coûts, leurs déterminants et enfin les risques et/ou les incidences économiques des coûts cachés.

1.1.1. Définition des coûts cachés

Selon Alain-Charles martinet et al (2009 :164), le coût caché est la : « Traduction de *hidden cost* qui désigne le coût dû à des phénomènes habituellement non pris en compte par les systèmes comptables officiels » ;

Selon Alazard et al (2010 ; 50), le coût caché est provoqué par un élément connu (exemple : délai de d'attente entre lots de fabrication) dont les charges qu'il génère ne sont pas isolées par le calcul mais agrégées à un autre coût de l'entreprise(le coût de production des produits fabriqués). Ils ajoutent ceci : les coûts cachés désignent à la fois des coûts qui

sont pris en compte mais dilués dans différents postes et des coûts qui ne sont pas pris en compte et qui correspondent à des manques à gagner (coûts d'opportunité) ;

Selon SAVALL (1995:125) : « les coûts cachés sont définis comme ceux qui ne sont pas repérés dans les systèmes d'information dont s'est dotés une entreprise, tels que : le budget, le compte de résultat, la comptabilité générale, la comptabilité analytique, les tableaux de bord. Par symétrie les coûts visibles désignent toutes les rubriques des coûts qui apparaissent dans les mêmes systèmes d'information ».

1.1.2. Les différents types de coûts cachés

Il existe deux types de coûts cachés qui sont liés soit à l'engagement financier clandestin ou soit à l'engagement financier ordinaire.

1.1.2.1. Les coûts cachés liés à l'engagement financier clandestin

Ce sont les coûts cachés qui se manifestent de façon anormale et qui peuvent coûter des ressources consistantes à la charge de la société, c'est-à-dire engendrent des dépenses supplémentaires à la charge de ladite société. Généralement, on peut les regrouper en deux catégories à savoir ⁴:

- ❖ Hors procédures, c'est-à-dire que les procédures ne prévoient pas ces engagements ;
- ❖ Diffus et dispersés, c'est-à-dire que les procédures prévoient ces engagements mais cette fois-ci, mal appliqués.

1.1.2.2. Les coûts cachés liés à l'engagement financier ordinaire

Ces coûts cachés sont catégorisés comme suit :

- ❖ Coût commercial de reprise et remplacement du lot défectueux ou de la reprise du travail effectué;
- ❖ Coût administratif de reprise et remplacement du lot défectueux et le coût de structures exagérés ;
- ❖ Coût de production des retouches, recyclage, mise au rebut.

⁴ Cette partie a été rédigée en s'inspirant d'une étude menée par **BeM**, Manangement School Bordeaux Dakar, *Executive Prattice*, 2010 page 35 à 37

1.1.3. Les déterminants des coûts cachés

Les déterminants des coûts cachés peuvent être les suivants :

- ❖ les quantités de consommations dénommées surconsommation ;
- ❖ les surtemps qui correspondent à des activités de régulation ;
- ❖ la non-production qui est une absence d'activité engendrée par un dysfonctionnement (panne d'outils de travail, rupture de stock, accident.....) ;
- ❖ les sursalaires, qui sont valorisés par une personne titulaire d'une fonction mieux rémunérée que celle qui aurait dû l'assumer.

L'ensemble de ces dysfonctionnements expose l'organisation à des risques et/ou à des incidences économiques.

1.1.4. Risque et incidence économique des coûts cachés dans l'organisation

Toutes les entreprises, dans leur fonctionnement s'exposent à des risques et/ou à des incidences économiques, cela s'avère une évidence dans la prise de décisions. Par contre, peu d'entreprises sont celles qui savent se mettre à l'abri des conséquences de ces risques et/ou de ces incidences économiques. Ne dit-on pas que toute décision implique un risque ? Toute décision implique nécessairement un coût d'opportunité dans la mesure où on est appelé à faire un choix entre plusieurs alternatives.

Le risque et l'incidence peuvent être définis comme suit :

1.1.4.1. La notion de risques

Tout ce qui a un impact négatif sur le fonctionnement d'une activité, d'un processus peut être considéré comme étant un risque. Ainsi la notion du risque est définie de la manière suivante :

- Selon Dominique VICENTI⁵, le risque est défini comme, la menace qu'un événement ou une action ait un impact défavorable ou négatif sur la capacité de l'entreprise à réaliser ses objectifs avec succès ;
- Selon MADERS et al (2004 :218) : « le risque est un événement susceptible de mettre en cause la réalisation des objectifs de l'entreprise »

⁵Dominique VICENTI, « Dresser une cartographie des risques », in *Revue Audit*, n°144

1.1.4.2. La notion d'incidence économique

La notion d'incidence économique est apparue comme étant un événement susceptible de ne pas engendrer un coût significatif à court terme. Lorsque ces incidences économiques atteignent un nombre considérable, celles-ci deviennent des coûts cachés qui ne sont pas pris en compte dans le système de comptabilité. Cependant ces incidences économiques peuvent avoir des conséquences de pertes de valeur ajoutée. Ces incidences économiques sont la plupart du temps des dépenses élevées, des tensions de trésorerie, etc.

1.2. Le processus approvisionnement dans une entreprise

Dans cette partie, nous avons essayé de donner la place qu'occupe le processus approvisionnement ainsi que le rôle qu'il joue dans une entreprise commerciale. Une entreprise qui est dans un environnement en perpétuelle mutation, doit s'adapter aux changements que lui impose cet environnement. De ce fait, elle met en place une bonne stratégie qui lui permettra de générer de la valeur ajoutée.

La majeure partie des entreprises concilie la fonction achat et la fonction approvisionnement. Ces deux fonctions sont très importantes dans une organisation. La question qui prévaut est de savoir s'il y a une différence entre elles.

Le processus approvisionnement retenu pour la suite de notre analyse et qui tient compte de l'évolution du marché mondial se définit comme suit.

1.2.1. Définition du processus approvisionnement

Le processus peut être défini comme étant l'ensemble des tâches ou sous systèmes qui forme une fonction ou un système de l'entreprise.

1.2.1.1. Le processus approvisionnement

Le processus approvisionnement est défini comme étant un service logistique : « fourniture de matières premières, de produits semi-ouvrés et de produits finis (dans les entreprises de production) »⁶.

Le processus est vu sous un seul aspect, le transport, car constitue l'acheminement du bien ou du service de chez le vendeur jusqu'à chez l'acheteur.

⁶ Lexique de gestion et de management, 2009, page 46

Cependant, cette définition ne prend pas en compte tout le volet du processus approvisionnement. Il apparait, comme étant une fonction qui regroupe les achats, en passant par l'acheminement et/ou le transport, jusqu'au stockage dans les entrepôts.

1.2.1.2. Description du processus approvisionnement

Le processus approvisionnement est un carrefour où plusieurs processus se rejoignent pour l'atteinte de l'objectif qui est la mise à la disposition de l'entreprise des produits. Il faut le comprendre à travers les éléments ou sous processus qui le composent.

Dans le cas général, la fonction approvisionnement assure : « l'établissement des programmes d'approvisionnement, la gestion économique et matérielle (magasinage) des stocks, la recherche et sélection des fournisseurs, la préparation, l'exécution et le contrôle des achats »⁷.

Selon BARRY (2009 :22) : « Les opérations d'achat ou approvisionnement se regroupent au niveau de ce cycle d'activités et sont celles relatives à l'acquisition de ressources nécessaires au fonctionnement de l'entreprise ou de la société :

- *achat de biens destinés à être consommés dans un processus de production (matières premières et matières consommables), à être utilisés pour les besoins courants de l'exploitation (fournitures diverses), ou à être revendus en l'état (marchandises) ;*
- *achat de service divers (frais d'entretiens, loyers, honoraires, etc....) fournis par les prestataires extérieurs.*

Les opérations concernées par ce processus sont les suivantes :

- *prévisions des dépenses (budget des achats) ;*
- *expression des besoins, choix des fournisseurs et placement des commandes ;*
- *réception des biens et des factures, contrôle, comptabilisation ;*
- *suivi et règlement des dettes envers les fournisseurs ».*

Les opérations d'achat ou d'approvisionnement font intervenir des fonctions opérationnelles du processus approvisionnement que nous développerons.

⁷Lexique de gestion et de management, 2009, page 46

1.2.2. Description des procédures d'approvisionnement

Les procédures approvisionnement doivent garantir la maîtrise des risques ou des incidences économiques auxquels l'entreprise peut faire face. Dans cette section nous décrirons les procédures d'achat hors marché c'est-à-dire qui ne font pas l'objet d'un appel d'offres et celles des achats effectuées dans le cadre du marché publique c'est-à-dire faisant l'objet d'un appel d'offres.

1.2.2.1. Achat hors marché

Dans la plupart des entreprises on est souvent amené à faire des achats hors marché c'est-à-dire un achat qui ne fait l'objet des marchés publics. Ces achats se réalisent selon une procédure d'acquisition du bien et ou de service qui se développe comme suit :

1.2.2.1.1. L'expression et la justification du besoin

Le service demandeur, après autorisation budgétaire, établit la demande d'achat (DA) à partir d'un imprimé standard et pré-numéroté. Elle est signée par une personne autorisée désignée à cet effet selon les montants. Etabli au moins en trois exemplaires dont un pour l'émetteur (pour archivage), un pour le service chargé de l'achat et un dans le circuit des signatures. L'imprimé de la DA comprend : le numéro de la DA, le nom du service demandeur, la nature du besoin, les visas des personnes autorisées et la date.

Cependant, le service achat doit s'assurer que :

- l'expression du besoin a été formulée;
- l'expression du besoin est exprimée par un utilisateur ou un demandeur interne;
- l'expression est autorisée par une personne compétente et responsable ;
- elle est budgétisée.

Le déclenchement du processus approvisionnement doit tenir compte de la capacité de stockage. Cette partie du processus se caractérise par l'expression du besoin et la manifestation d'intérêt.

1.2.2.1.2. La préparation de l'achat et l'envoi de la commande

Le service chargé de l'achat, après contrôle de la régularité et de l'opportunité de la DA, procède à la sélection des fournisseurs les mieux disants. Généralement, l'entreprise à ses

fournisseurs habituels auxquels elle s'adresse conformément à des accords express ou tacites (short list des fournisseurs).

Cependant, elle peut être amenée à consulter de nouveaux fournisseurs en cas d'acquisition de nouveaux produits ou de l'impossibilité des fournisseurs habituels à satisfaire aux besoins. Après le choix définitif du fournisseur le mieux disant, le service en charge de l'achat établit le bon de commande (BC). L'imprimé du BC doit comprendre certains renseignements tels que : le prix, la quantité, la qualité, les conditions de transport et de paiement. Établi en liasse d'au moins cinq exemplaires, le BC est pré-numéroté et est ventilé de la façon suivante :

- un avec la DA ;
- un au service comptabilité pour vérifier sa conformité avec la facture fournisseur avant le règlement ;
- un au service réception pour vérifier sa conformité avec le bon de livraison (BL), et planifier la réception ;
- un exemplaire classé au service achat pour le suivi et la relance ;
- un au fournisseur pour passer la commande.

Le BC doit permettre une information complète et suffisante du fournisseur et des services demandeurs, un suivi des biens et de la livraison. Généralement, deux exemplaires sont envoyés au fournisseur dont un sera retourné au service chargé de l'achat en guise d'accusé de réception. Le service chargé de l'achat doit suivre les commandes et, au besoin procéder aux relances nécessaires auprès des fournisseurs jusqu'à la réception de la commande.

1.2.2.1.3. La réception des biens et leur entrée en stock

La réception des commandes doit être confiée à un service indépendant des services achat et magasin. Cette réception doit se faire par le service réception en présence des autres membres de la commission, composée du demandeur, de l'acheteur et au cas échéant d'un spécialiste pour la vérification de la qualité et des spécifications techniques.

La liasse du BL reçue du fournisseur est visée par les membres de la commission de réception sous la supervision du service en charge de l'achat. Puis un bon de réception (BR) est établi par le magasinier sur la base des biens reçus. Le gestionnaire des stocks ou magasinier procède par la suite à l'actualisation des fiches de stocks en quantité et en

valeur suivant la méthode d'évaluation des stocks retenue. Il doit s'assurer que le fichier gestion de stock est mis à jour en rapprochement avec le BR et le BC, afin de faciliter la vérification, dans les cas de non-conformité.

1.2.2.1.4. La réception et traitement de la facture

Lorsque la facture du fournisseur est arrivée au niveau de la réception, elle est en liasse d'au moins quatre exemplaires. Un des exemplaires est transmis à la comptabilité par le biais du secrétariat de la Direction Générale qui est chargée de la numérotation interne des factures et de l'apposition de la mention "original" et "copie" sur les autres exemplaires, avant de les envoyer au service concerné.

Avant toute opération d'enregistrement, le service comptabilité doit s'assurer de la conformité entre DA, facture, BC et BR. Ces documents lui parviennent de sources différentes :

- l'exemplaire de la DA revêtu des signatures autorisées est reçu après traitement du service en charge des achats ;
- une copie du BC transmise par le service en charge des achats ;
- le BR visé par le réceptionnaire ;
- la facture fournisseur reçue du fournisseur.

Après le contrôle de la conformité de la comptabilité et le visa « bon à payer », la facture doit de ce fait être comptabilisée. Le comptable fournisseur, à partir de la facture visée pour règlement, vérifie le code fournisseur pour imputation dans le bon compte selon la nature de charge (dans un compte d'achat ou de frais généraux) et à la bonne date. Les références de cet enregistrement sont alors portées sur la facture originale. Ce qui facilite la vérification du code taxe pour la récupération d'éventuelle TVA, l'analyse des comptes fournisseurs ainsi que la production de balances auxiliaires fournisseurs mensuelles.

1.2.2.1.5. Le règlement de la facture

Il est généralement, effectué par le service trésorerie et la procédure consiste au rapprochement entre la facture, le BC et le BR et la mention « bon à payer » sur la facture originale et les références de son enregistrement. Le titre de paiement est ensuite signé suivant le montant par les responsables nommément désignés à cet effet. Dès lors la facture est liquidée, la mention « payée » est apposée avec indication des références du règlement.

Le trésorier payeur doit s'assurer que :

- les montants sur le BC et la facture sont identiques ;
- sur les factures payées il y a la mention « payée » suivi des références du règlement.

1.2.2.1.6. La réclamation de l'avoir

A la réception, si les biens livrés ne sont pas conformes à la commande ou à la facture, une procédure de réclamation devrait être enclenchée. Cette réclamation suppose :

- soit le retour des biens en cas de non-conformité ;
- soit le complément par le fournisseur de la quantité manquante ;
- soit réclamer une facture d'avoir compte tenu de la non-qualité ou du non respect des conditions de livraison (destination, délais et termes de références).

1.2.2.1.7. La demande d'avoir

La non-conformité entre la livraison, le BC et la facture implique obligatoirement l'établissement d'un bon de réclamation en liasse qui est joint aux biens retournés ou une demande d'avoir. Un exemplaire de la liasse reste à la comptabilité, un autre au service en charge de l'achat, un au magasin et un transmis au fournisseur.

1.2.2.1.8. La réception d'avoir

Le secrétariat de la Direction Générale, tout comme la facture, reçoit la facture d'avoir qu'il enregistre dans son registre de réception « courrier arrivé » et l'impute directement à la comptabilité accompagnée de la facture initiale et du bon de réclamation. Le comptable fournisseur après s'être assuré de la conformité de ces documents, fait viser l'avoir par ses supérieurs hiérarchiques en vue de sa comptabilisation.

1.2.2.1.9. L'encaissement de l'avoir et sa comptabilisation

Une fois le contrôle de conformité effectué entre moyen de règlement et la facture d'avoir dûment visée, la comptabilisation de l'avoir est faite à partir des bons de réception et de réclamation, de la facture initiale et de la facture d'avoir. Après encaissement, l'avoir doit être annulé par la mention « encaissé » afin de permettre un suivi régulier des avoirs non payés.

1.2.2.1.9.1. Le classement des documents

Les dossiers de fournisseurs doivent faire l'objet d'un classement chronologique afin de permettre leur bon suivi et leur mise à jour.

1.2.2.1.9.2. La gestion des stocks

Dès lors qu'on établit le BR, le magasinier devient responsable des biens reçus des mains des fournisseurs. Les sorties et les livraisons sont effectuées respectivement sur présentation des demandes de consommation établies par le service demandeur et les bons de sorties (en liasse de trois exemplaires) signés par le gestionnaire de stock et le demandeur à la sortie du produit. Ces documents doivent être numérotés chronologiquement et leurs exemplaires ventilés de la façon suivante : un au demandeur, un au service en charge de l'achat et un au gestionnaire de stock. La demande d'achat est établie suivant la procédure préalablement citée lorsque le produit demandé n'est pas en stock.

Le gestionnaire de stock doit s'assurer que :

- les mouvements de stock sont régulièrement mentionnés sur la fiche de stock ;
- le fichier de stock est régulièrement mis à jour.

1.2.2.1.9.3. La comptabilisation des factures d'achats et leur paiement en SYSCOHADA

Selon le Système Comptable OHADA, la comptabilisation et le paiement de la facture d'achat se développe comme suit : les comptes 60 achats ou 2xxx (compte d'immobilisation pour les investissements) et 445 TVA récupérable sont respectivement débités des montants hors taxe et la taxe de la facture par crédit du compte fournisseur

et/ou de la trésorerie. Pour les factures d'avoir sur les rabais, remises et ristournes hors factures et les retours de marchandises, les comptes 60 achats ou 2xxx (compte d'immobilisation pour les investissements) et 445 TVA récupérable sont crédités par le débit du compte fournisseur ou tiers concernés.

La comptabilisation de la variation des stocks (dans le cas d'un achat de marchandises et/ou de matières premières) se présente différemment suivant le système d'inventaire :

- ❖ **L'inventaire intermittent** : le compte 603 « variation des stocks » des biens achetés est débité du montant du stock initial (SI) par le crédit du compte stock concerné. Il est crédité la valeur du stock final (SF) pour sa valeur d'inventaire par le débit du compte stock concerné. Toutes ces opérations sont passées en fin de période (exercice) ;
- ❖ **L'inventaire permanent** : durant l'exercice comptable concerné, le compte 603 « variation des stocks » est crédité des entrées en stocks, et est débité du montant des sorties de stocks respectivement par le débit et le crédit des comptes de stocks concernés. En fin d'exercice, le compte 603 est crédité des différences en plus constatées entre solde comptable et solde physique par le débit des comptes stocks concernés.

Pour faciliter l'application des procédures garantissant la maîtrise des risques ou incidences économiques l'entreprise doit se doter nécessairement des services suivants :

- un service en charge des achats dont le rôle est de choisir les fournisseurs les plus compétitifs et d'établir le bon de commande ;
- le service de réception qui est chargé de recevoir les livraisons après avoir vérifié la conformité avec la commande ;
- un gestionnaire de stocks qui est chargé de recevoir, d'enregistrer et de stocker les biens livrés ;
- le service comptabilité, qui est chargé de l'enregistrement des factures ;
- le service trésorerie chargé du règlement des factures dûment approuvées.

La mise en place d'une telle organisation facilite l'application des procédures d'engagement des dépenses. Cependant, la procédure d'achat hors marché n'est pas la

seule procédure d'acquisition de biens. Il existe aussi la procédure d'achat dans le cadre du marché public.

1.2.2.2. Achats dans le cadre du marché public

Nous abordons dans cette partie les procédures d'achats dans le cadre du marché public régi par le décret N°2008-173/PRES/PM/MEF portant réglementation générale des marchés publics et des délégations de service publics au Burkina Faso auquel nous nous référons. Le présent décret distingue quatre types d'engagements que les sociétés publiques peuvent contracter avec les fournisseurs, à savoir :

- les marchés sur appel d'offres ouvert ;
- les marchés sur appel d'offres restreint ;
- les contrats de gré à gré ;
- le cas particulier des contrats de prestations intellectuelles.

Nous traitons d'abord les dispositions générales du décret, avant de passer en revue les différents engagements.

1.2.2.2.1. Dispositions générales

Vu les termes de la présente réglementation, la notion d'achat public ou de commande publique sous entend toutes les formes d'acquisition de biens, services, prestations au profit des collectivités publiques, à savoir notamment le marché public et la délégation de service public. Le processus s'effectue par la lettre de commande ou bon de commande. Tout marché public est passé après une mise en concurrence préalable ouverte ou exceptionnellement une mise en concurrence restreinte ou de gré à gré selon les procédures décrites dans le décret.

Les marchés publics sont des contrats écrits passés entre l'Etat, les collectivités territoriales, les établissements publics, les sociétés d'Etat et les sociétés d'économie mixte à participation publique majoritaire ainsi que les personnes physiques ou morales de droit privé agissant en vertu d'un mandat au nom et pour le compte d'une collectivité publique, d'une part, et une personne physique ou morale de droit privé ou public d'autre part, qui

s'engage à exécuter des travaux ou à fournir des biens ou des services contre rémunération et dont le montant est au moins égal à vingt millions (20 000 000) de francs CFA.

Les bons de commande et les lettres de commande sont également des contrats écrits établis par les personnes citées précédemment dont les montants sont inférieurs respectivement à un million (1 000 000) de francs CFA à vingt millions (20 000 000) de francs CFA.

Les marchés publics, les bons de commande et les lettres de commande font l'objet d'un document unique dont les cahiers de charges sont un élément constitutif. Ils doivent être conclus et homologués par les autorités compétentes avant de commencer l'exécution.

Les contrats peuvent être conclus à prix global forfaitaire⁸, à un prix unitaire (dont le règlement est effectué en appliquant les prix unitaires du bordereau aux quantités réellement livrées ou exécutées) ou exceptionnellement sur la base des dépenses contrôlées où les dépenses réelles et contrôlées de l'attributaire lui sont intégralement remboursées.

Les organes et personnes intervenant dans la chaîne de passation des marchés publics et de délégations de service public sont :

- la Personne Responsable du Marché (PRM) ;
- les Commissions d'Attribution des Marchés (CAM) ;
- les Commissions de Réception (CR) ;
- la Direction Générale des Marchés Publics (DGMP) ;
- l'Autorité de Régulation des Marchés Publics (ARMP).

1.2.2.2. Les appels d'offres

Selon l'article 58 du décret N°2008-173/PRES/PM/MEF : « l'appel d'offres est la procédure par laquelle l'autorité contractante choisit l'offre évaluée économiquement la plus avantageuse, sans négociation, sur la base de critères préalablement portés à la connaissance des candidats dans le dossier d'appel d'offres et exprimés en termes monétaires. Les dossiers d'appel d'offres sont préparés par les administrateurs de crédits en collaboration avec les services techniques compétents ou les consultants spécialisés (les

⁸Selon le décret 2008-173/PRES/PM/MEF, définit le Prix global forfaitaire comme un prix qui rémunère l'attributaire pour un ensemble de prestations définies au marché sous la réserve que celles-ci soient déterminées avec précision au moment de la conclusion dudit contrat

études des consultants sont soumises à l'approbation des services techniques compétents). »

L'appel d'offres selon le décret peut être ouvert ou restreint et se manifeste comme suit :

- il est ouvert lorsque toutes les entreprises qui remplissent les conditions exigibles par l'article 38⁹ du décret peuvent participer à l'appel d'offres ;
- il est dit restreint, lorsque seules peuvent remettre des offres les entreprises que l'autorité contractante à décider de consulter compte tenu de la spécificité des prestations, des références techniques des entreprises et du nombre limité des prestataires susceptibles d'offrir les prestations sollicitées.

Les principales étapes de la procédure d'appel d'offres entraînent des coûts à plusieurs niveaux du processus approvisionnement à travers leurs composantes.

1.2.3. Les composants du coût d'approvisionnement

Selon Farouk Henri et al (2007 :33-34), Les composants du coût d'approvisionnement sont au nombre de quatre (4) qui sont :

- le coût d'achat ;
- le coût de possession ou de stockage ;
- le coût de lancement ou coût administratif des commandes ;
- le coût de pénurie.

1.2.3.1. Le coût d'achat

Le coût d'achat comprend le prix d'achat et les frais accessoires d'achat. Une bonne politique d'achat doit être conditionnée non seulement par le coût d'achat mais aussi par les frais de stockage et les frais administratifs d'approvisionnement. En outre, elle doit intégrer les coûts entraînés par les ruptures de stocks éventuelles.

⁹ Article 38 : Peut être candidat à un contrat de commande publique, toute personne physique ou morale, pouvant justifier de capacités juridiques, techniques et financières nécessaires à l'exécution d'un marché public ou d'une délégation de service public. Il doit également justifier qu'il est à jour de toutes ses obligations légales à l'égard de l'administrations fiscales, parafiscales et sociales de son pays d'établissement ou de base fixe. La liste des pièces à produire est fixée par arrêté du ministre en charge du budget.

1.2.3.2. Le coût de possession ou de stockage

La possession de stock entraîne obligatoirement des charges de stockage qui peuvent être assimilés au gain dont l'entreprise se prive en consacrant ces ressources au financement du stock au lieu de les placer sur le marché financier.

Le coût de possession comprend :

- le coût de financement du stock ;
- les primes d'assurances du stock contre les risques divers (incendie, vole,...) ;
- le coût des moyens de stockage (locaux, personnel, matériel) ;
- le coût de dépréciation de stock avec le temps (coût d'évaporation du stock des hydrocarbures liquides comme gazeux).

Ces coûts sont généralement proportionnels à la durée du stockage, à l'importance du stock et plus particulièrement à la valeur du stock.

1.2.3.3. Les coûts de lancement ou coûts de passation de la commande

Le coût de lancement d'une commande correspond aux frais administratifs de la fonction approvisionnement. Ce sont essentiellement les frais fixes mais, dans une optique de stratégie à long terme les structures administratives sont variables en fonction du nombre de commandes à traiter. Ce qui peut nous amener à distinguer le coût administratif de lancement d'une commande.

Selon MARGOTTEAU (2001 :349), les coûts de passation sont des charges engendrées par la commande. Ceux-ci se manifestent à travers plusieurs niveaux du processus :

- recherche de fournisseurs ;
- frais de télécommunication ;
- frais de négociation supportés par le service achats ;
- élaboration du contrat d'approvisionnement ;
- frais de tenue de la comptabilité fournisseurs ;
- élaboration du paiement.

La passation de la commande entraîne nécessairement des coûts qu'il convient de maîtriser. Ainsi, les charges y afférentes doivent être évaluées afin de les réduire à leur niveau minimal.

1.2.3.4. Le coût de rupture ou de pénurie

Selon MARGOTEAU (2001 :350), un phénomène de rupture peut être observé en amont ou en aval de l'entreprise et fait naître des coûts :

- coûts enregistrés en comptabilité (recherche de solution de dépannage, expédition morcelée des livraisons...);
- coûts d'opportunité (manque à gagner suite à un arrêt de production...);
- coûts cachés (perte de clientèle, ternissement de l'image de l'entreprise...).

Quant au coût de pénurie, il recouvre un ensemble de coûts apparentés aux coûts cachés qui sont la conséquence de rupture de stock. Les lois de comportement de ces coûts sont diverses. On distingue les coûts proportionnels au nombre de ruptures ainsi que les coûts induits par l'atteinte à la réputation de l'entreprise.

Pour maîtriser les coûts liés à la gestion des stocks, il convient d'observer une gestion optimale des stocks. Celle-ci nécessite une connaissance de la cadence des approvisionnements, des délais de livraison et des niveaux de sécurité afin de déterminer une quantité économique de stockage.

Cependant, une démarche cohérente de l'exécution du processus approvisionnement doit associer à chaque fonction des objectifs du contrôle interne et de s'assurer de sa réalisation. Enfin, le contrôle interne doit s'assurer du respect des objectifs spécifiques, afin de remédier un tant soit peu aux dysfonctionnements pouvant entraîner les coûts cachés dans le processus approvisionnement.

CHAPITRE II : LES MOYENS DE PREVENTION ET DE DETECTION DES COÛTS CACHES DU PROCESSUS APPROVISIONNEMENT

Dans cette partie, nous allons exposer les moyens de prévention et de détection des coûts cachés liés au processus approvisionnement en hydrocarbures de la SONABHY.

2.1. Les moyens de prévention des coûts cachés du processus approvisionnement

La meilleure manière pour l'entreprise de se protéger contre la survenance des anomalies et/ou des dysfonctionnements dépend de l'efficacité de son dispositif de contrôle interne. Les aspects du contrôle interne permettent la prévention et donnent une assurance sur la production de gestion fiable et l'analyse des performances. Ces aspects sont liés aux procédures opérationnelles et administratives qui ont une incidence sur le degré de régularité et de sincérité des documents comptables.

2.1.1. Dispositif de contrôle interne

Le dispositif de contrôle interne est comparable à la carte mère d'un ordinateur qui véhicule l'information et permet de ce fait à la machine de fonctionner. Il fournit toutes les informations de façon transversale à tous les niveaux de l'entreprise et est informé de tout ce qui se passe dans l'entreprise.

Il veille régulièrement à la parfaite circulation de l'information et permet la mise en place du système de management adéquat à l'entreprise. Chaque entreprise a un dispositif de contrôle interne propre à lui et spécifique à son domaine de prédilection.

Toutefois, le dispositif de contrôle interne doit remplir un certain nombre de critères qui sont développés par **MADERS et al** (2004 :94) ; comme suit :

- la capacité à donner une image à un moment donné et à donner une tendance par évolution dans le temps ;
- la capacité à donner une vision globale et détaillée ;
- la capacité à alimenter le central et le local ;
- la capacité à disposer de contrôle au premier degré et au second degré.

Pour mieux appréhender la notion du dispositif du contrôle interne défini précédemment, il est question de savoir qu'est ce que le contrôle interne et quelle est son importance dans une organisation ?

2.1.2. La notion du contrôle interne

Le contrôle interne est un dispositif mis en place par la direction générale pour veiller à la bonne marche de sa politique générale. Les dirigeants ont mis cela en place dans le souci d'assurer la protection du patrimoine de leurs entreprises et la qualité de l'information produite.

2.1.2.1. Définition du contrôle interne

Selon SCHICK (2007 :17), le contrôle interne est **un procédé, mis en œuvre** par les dirigeants et le personnel d'une organisation, à quelque niveau que ce soit, destiné à leur donner en permanence **une assurance raisonnable** que :

- *“les opérations sont réalisées, sécurisées, optimisées et permettent ainsi à l'organisation d'atteindre ses objectifs de base, de performance, de rentabilité et de protection du patrimoine ;*
- *les informations financières et opérationnelles sont fiables, et les lois, les réglementations et directives de l'organisation sont respectées”.*

Le contrôle interne est un **état** à atteindre, à maintenir et non une fonction. C'est un **moyen** et non un but. La responsabilité des dirigeants est un attribut qui découle de la qualité du contrôle interne mis en place dans l'organisation. De façon générale, le rôle d'un contrôleur de gestion est de veiller à la performance du dispositif de contrôle des coûts mise en place par les dirigeants de l'entreprise.

Les dirigeants doivent comprendre l'importance qu'il faut accorder au contrôle et veiller à ce que ceci se passe bien dans l'intérêt de la société. Le contrôle interne doit être doté de ressources suffisantes et de pouvoirs afin d'avoir toute la latitude pour assurer le respect des procédures et des règlements de l'organisation.

2.1.2.2. Objectifs du contrôle interne

Selon RENARD (2010 :138), les objectifs généraux du contrôle interne peuvent être regroupés en quatre (04) ensembles que nous allons essayer d'analyser. Ces objectifs généraux du contrôle interne se présentent comme suit :

- **la sécurité des actifs ;**
- **la qualité des informations ;**
- **le respect des directives ;**
- **l'optimisation des ressources.**

Cependant, à chaque objectif général s'associe des objectifs spécifiques.

2.1.2.2.1. La sécurité des actifs

Cet objectif prend en compte les actifs immobilisés de toute nature mais aussi les éléments non moins importants que sont :

- les hommes dont l'importance au sein de l'entreprise n'est plus à démontrer ;
- l'image de l'entreprise dans son environnement ;
- la technologie utilisée par ladite entreprise pour accomplir ses missions.

2.1.2.2.2. La qualité des informations

Le contrôle interne doit être capable de fournir des informations qui reflètent l'image fidèle de l'entreprise. L'information doit être :

- fiable et vérifiable c'est-à-dire bonne et exacte ;
- exhaustive, c'est-à-dire que le contrôle interne doit garantir la qualité des enregistrements et veiller à ce que tous les éléments soient intégrés dans le processus de traitement des données ;
- pertinente, c'est-à-dire que l'information doit être adaptée au but poursuivi ;
- disponible et facilement accessible pour tous les intervenants.

2.1.2.2.3. Le respect des directives

Les directives regroupent les dispositions législatives et réglementaires mais vont au-delà des lois, règlements et contrats. Les dispositifs du contrôle interne s'étendent aussi aux différentes instructions du management de l'entreprise, c'est-à-dire l'ensemble des procédures et notes de service de l'entreprise.

2.1.2.2.4. L'optimisation des ressources

Il faut entendre par optimisation des ressources, l'utilisation efficace et efficiente des ressources. Selon la Norme 2110.A1 l'auditeur doit surveiller et évaluer l'efficacité du management des risques de l'organisation. Ce qui impliquerait une gestion des risques à travers divers moyens comme la cartographie des risques.

Les objectifs du contrôle interne doivent, en tout état de cause respecter les fondements du contrôle interne. Mais, il ne faut pas oublier de prendre en compte aussi, la capacité de ces entreprises ou des sociétés à articuler leurs méthodes de gestion classiques à la dimension humaine et sociale de leur fonctionnement et de leur performance globale. En outre, la culture d'entreprise est une partie intégrante du dispositif du contrôle interne. Elle doit veiller à ce que les membres de l'organisation adhèrent à la vision de celle-ci.

2.1.2.2.5. La culture d'entreprise

Selon Olivier et al (2008 : 21), la culture d'entreprise est construite, sous l'impulsion – ou non d'un « fondateur », ou encore sous l'influence du produit d'origine. En outre, cette culture se manifeste par les éléments suivants : les valeurs sociales, les valeurs professionnelles, le mode de développement, le recrutement et la gestion des carrières, les comportements, les conduites relationnelles, le système d'ordre implicite, le management, le système décisionnel, la gestion des conflits...

Ces éléments permettent déjà de dresser un portrait dans lequel transparait ce qui fait la spécificité de chaque organisation. Ils effleurent les aspects plus inconscients de la culture, là où toute description comprend une large part d'interprétation. C'est pourquoi nous insistons sur le fait que ces portraits sont le reflet de visions subjectives, influencées elles-

mêmes par des filtres et des valeurs, et que d'autres visions seraient possibles. La culture d'entreprise bien managée reste une arme redoutable contre les coûts cachés.

2.1.2.2.6 La formation du personnel

Une formation adéquate du personnel d'une entreprise permet de disposer du personnel qualifié prêt à exécuter sa tâche avec efficacité. La formation du personnel donne lieu à des documents internes émis non seulement par le service du personnel (plans de formations, procédures, etc.) mais aussi par le service des achats (achetant des formations externes) ou par d'autres services de l'entreprise (envoyant des personnes en formation). Elle utilise aussi des documents externes, provenant de prestataires, d'organismes collecteurs de fonds de formation, etc.

Il s'agira également de déterminer d'abord les compétences nécessaires pour le personnel effectuant un travail ayant une incidence sur la qualité du dispositif ou du processus ou même du service. Puis il faut montrer que l'entreprise est capable de satisfaire les besoins en compétences par la formation sous ces différentes formes (accompagnement individuel, en groupe, formation à distance, etc.) ou par d'autres actions (recrutement, externalisation, appel à des consultants, etc.).

Le dispositif de contrôle interne peut être bon, mais on peut rencontrer des anomalies et/ou des dysfonctionnements. L'entreprise doit veiller à ce que l'impact de ces anomalies ne soit pas d'une grande importance dans l'exercice de ses fonctions. Elle doit par conséquent réagir face à leur présence dans l'organisation. D'ores et déjà, elle doit se doter de moyens efficaces de détection des coûts cachés afin de réduire considérablement leur impact et/ou leur incidence économique sur la performance du processus approvisionnement.

2.2. Les moyens de détection des coûts cachés

Pour assurer l'amélioration continue du processus approvisionnement, il faut détecter d'abord les causes de ces dysfonctionnements à l'aide des moyens comme le diagramme d'Ishikawa. Le diagramme est un outil de détection utilisé dans ce travail, il nous permettra de recueillir les causes génératrices des coûts cachés qui jalonnent le processus approvisionnement de l'entreprise.

2.2.1. Le diagramme d'Ishikawa

Le diagramme d'Ishikawa permet d'analyser le lien qui existe entre un problème (effet) et les causes possibles de ce problème. Le diagramme permet de comprendre les causes des dysfonctionnements et distinguer la source de ces causes et leurs conséquences sur le processus approvisionnement.

2.2.1.1. Définition du diagramme

Selon Pascal et al (2007 : 122), le diagramme d'Ishikawa est une structure en arborescence, du type cause-effet qui synthétise toutes les causes classées par domaine qui aboutissent à une situation particulière ou à un problème. De ce fait, le diagramme est un outil qui permet d'identifier les causes possibles d'un effet constaté et donc de déterminer les moyens pour y remédier, en proposant ainsi une démarche d'amélioration continue de la situation actuelle du problème. Il a pour but d'analyser et de visualiser le rapport existant entre les anomalies et leurs causes possibles. Il se présente sous la forme d'arêtes de poisson classant les catégories de causes inventoriées selon la loi des 5M à savoir : la Matière, la Main d'œuvre (le Management), le Matériel, le Milieu et les Moyens. Il s'agit ici de recenser les causes engendrées par chacune de ces causes à savoir : les causes matières, main d'œuvre, matérielles, milieu et surtout les causes moyens.

2.2.1.2. Les causes potentielles des coûts cachés

Tout d'abord, nous allons définir les causes suivant les cinq familles de facteurs qui sont en même temps les variables du diagramme causes-effets à savoir la loi des 5M. La Direction doit connaître au niveau de quelle ressource les coûts cachés se manifestent. Pour ce faire, on va chercher à trouver et décrire les facteurs principaux qui sont les causes potentielles de chaque famille qui est observée. Les causes sont classées en fonction de ces familles de dysfonctionnement pour les mettre à nus.

Le tableau ci-dessous montre les causes des dysfonctionnements du diagramme d'Ishikawa en fonction de leur nature au niveau du processus approvisionnement en hydrocarbures au sein même de la Société Nationale Burkinabé des Hydrocarbures.

Tableau1 : les Causes du diagramme d'Ishikawa dans le cas de la SONABHY

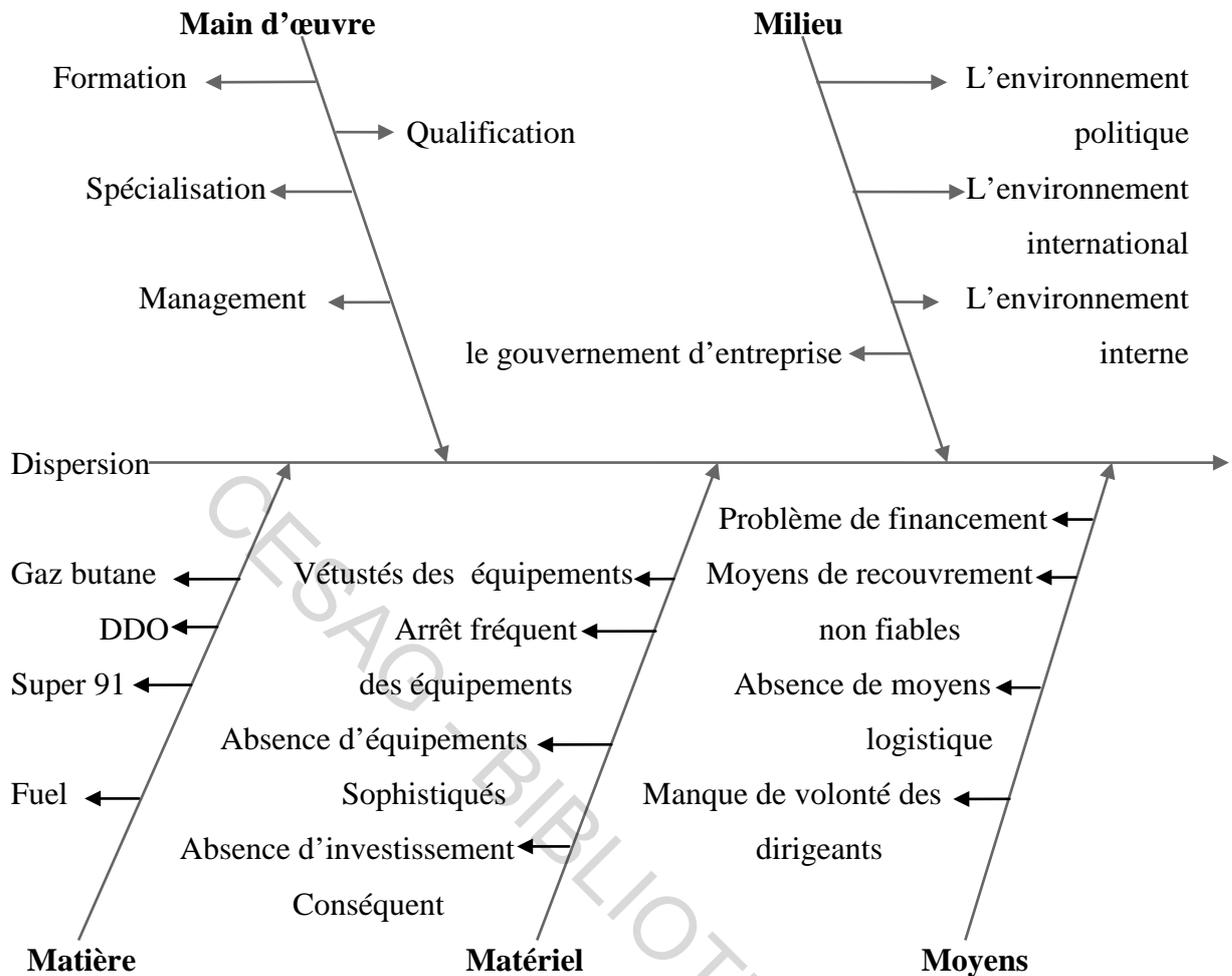
La nature des dysfonctionnements	Cause des dysfonctionnements			
Main d'œuvre	Formation	Qualification	Spécialisation	Management
Milieu	L'environnement Politique	L'environnement International	L'environnement interne	Le Gouvernement d'Entreprise
Matière	Gaz butane	DDO	Super 91	Fuel
Matériel	Vétustés des Equipements	Arrêt fréquent des équipements	Absence d'équipements sophistiqués	Absence d'investissement conséquent
Moyens	Problème de financement	Absence de moyens de recouvrement fiable	Absence de moyens logistiques	Manque de volonté des dirigeants

Source : Nous-mêmes à partir de la Théorie des causes à effets d'Ishikawa (2007 :38).

Le tableau ci-dessus, montre quelles sont les principales causes de ces dysfonctionnements qui engendrent les coûts cachés à travers leurs familles. Il nous permettra de voir les effets de celles-ci sur l'efficacité du processus approvisionnement.

Après la description des principaux facteurs susceptibles d'entraîner les coûts cachés qui sont les causes potentielles de chaque famille observée, nous allons représenter le diagramme d'Ishikawa des causes des coûts cachés liés au processus approvisionnement en hydrocarbures au sein de la SONABHY en fonction de leur nature et voir les dispersions de ces dysfonctionnements. Cette représentation en forme d'arrêt de poisson nous permettra de voir l'ampleur de ces dysfonctionnements sur le processus approvisionnement en hydrocarbures. Ce diagramme est comme ci-dessous indiqué :

Figure 1: le diagramme d'Ishikawa des causes des coûts cachés



Source : Nous-mêmes inspiré du diagramme d'Ishikawa de Roger Aïm (2010 :77).

Cependant la méthode de détection qu'Henri SAVALL a utilisée est tout autre et fera l'objet de notre point suivant.

2.2.2. La méthode de détection d'Henri SAVALL

La méthode de ce dernier consiste à identifier les causes des dysfonctionnements ou des écarts de fonctionnement constatés au sein d'une organisation afin de pouvoir connaître leur origine et les propriétés de structures qui les engendrent au sein de cette même organisation.

Cette méthode commence par une identification des causes de ces dysfonctionnements au sein de l'organisation.

2.2.2.1. Identification des causes des dysfonctionnements ou les écarts

L'identification des causes des dysfonctionnements pouvant entraîner les coûts cachés permet de :

- dresser un tableau des indicateurs de dysfonctionnements en catégorisant par nature ;
- s'assurer de l'existence des principaux modes de régulation des dysfonctionnements des coûts cachés ;
- recenser les déterminants qui sont à l'origine des coûts cachés dans l'organisation.

Ce tableau permet de détecter les causes des dysfonctionnements pouvant être à l'origine des coûts cachés. Il s'avère nécessaire de connaître l'origine de ces dysfonctionnements.

2.2.2.2. L'origine des causes des dysfonctionnements

Les dysfonctionnements sont généralement provoqués par l'interaction de la structure et des comportements qui entraînent des pertes de valeur, c'est-à-dire des coûts cachés. Une des causes permanentes de dysfonctionnements est l'inadéquation entre la formation et le contenu de leur activité. Cela s'explique par le fait que les entreprises cherchent à ce faire une marge en recrutant les agents de bas niveau pour des postes de responsabilités.

2.2.2.3. Les propriétés des structures

L'interaction entre les structures et les comportements n'est pas symétrique. Les structures se caractérisent par leur stabilité et leur prédominance. L'effet structurant de certains éléments structurels exerce un conditionnement des comportements pouvant entraîner les coûts cachés. Les principaux éléments des structures qui puissent exister et entraîner les coûts cachés au sein d'une organisation sont consignés dans le tableau ci-après :

Tableau 2: Principaux éléments des structures d'une organisation

Physiques	Technologiques	Organisationnelles	Démographiques	Mentales
1. Espace physique	1. Degré de vétusté, d'ancienneté des équipements	1. Organigramme	1. Ajustement des effectifs	1. Style de gestion de la direction
2. Configuration des lieux	2. Sophistication, complexité, degré d'autorisation	2. Sociogramme	2. Pyramide des âges et structures de la population	2. Culture de l'organisation
3. Nuisances: bruit chaleur toxicité éclairage	3. Adaptation des équipements aux besoins de l'activité	3. Division du travail ; Horaires et rythmes de travail	3. Instances de représentation et concertation	3. Microclimats
	4. Incidences sur l'adaptation formation-emploi	4. Méthodes opératoires et Procédures	4. Bassin d'emploi et Structures des formations	4. Conceptions socioculturel dominantes (idéologies professionnelles)
	5. Nuisances liées aux matériels	5. Systèmes de communication-coordination	5. Formation continue et Structures de qualification	
			6. Filières professionnelles et promotionnelle	
			7. Politique de recrutement	

Source : Maîtriser les coûts et les performances cachés d'Henri SAVALL et al (1994 :147)

Ce tableau résume les principaux éléments de structures qui peuvent occasionnés l'apparition des coûts cachés dans une entreprise. Leur apparition se matérialise en général par les pertes financières, les tensions de trésorerie, la hausse des dépenses, etc. Ces coûts

cachés peuvent se présenter à travers différents aspects de l'organisation qui sont comme suit :

- l'aspect physique qui prend en compte la localisation de l'organisation, l'aménagement et l'état des locaux, l'accessibilité à la clientèle, la tranquillité des lieux, ... ;
- l'aspect technologique qui tient compte de l'ensemble des techniques et technologies utilisées ;
- l'aspect organisationnel qui prend en compte la structure organisationnelle et la manière dont la division du travail est effectuée ;
- l'aspect démographique qui se traduit par la structure de la population, la pyramide des âges des agents, leur niveau d'étude et surtout leur savoir faire ;
- l'aspect mental qui détermine le degré d'attachement des agents à l'organisation, le style de direction, le climat de travail, la culture d'entreprise, etc.

Les principaux éléments de structures permettent de connaître et comprendre les causes et les origines des coûts cachés dans une organisation. Ils permettent détecter les éléments qui sont susceptibles d'engendrer les coûts cachés. Pour une gestion saine, le gestionnaire devrait maîtriser ces principaux éléments de structures afin de pouvoir éviter de façon considérable l'apparition des coûts cachés. Enfin, il contribuera à créer de la valeur ajoutée pour l'organisation.

2.2.2.4. La notion de comportement

Les comportements se distinguent des attitudes :

- les attitudes constituent plutôt un potentiel de comportement ou des éléments relativement permanents de la personnalité ;
- les comportements se caractérisent par leur nature conjoncturelle et leur relative instabilité dans le temps. Ces différents comportements peuvent être en interaction.

Les individus, s'ils prennent des initiatives qui intégreront la responsabilité collective, celle-ci pourrait engendrer des gains de productivité et par conséquent éviterait les coûts cachés.

2.2.3. Identification des actions de régulation des dysfonctionnements

Il s'agit ici d'identifier les actions à mener quant à la présence des dysfonctionnements dans une organisation. Ces actions engendrent également des moyens matériels, humains et financiers supplémentaires pour l'entreprise. Les actions de régulations sont alors des coûts d'opportunités, c'est-à-dire le manque à gagner pour l'entreprise.

L'identification des dysfonctionnements et leur régulation permettront de les hiérarchiser par ordre d'importance et de s'attaquer à leur origine afin de pouvoir enrayer les dysfonctionnements et diminuer les actions de régulations ainsi que leur impact.

Selon SAVALL et al (1994 :123), pour une bonne maîtrise des dysfonctionnements et leur action de régulation, il faut classer les dysfonctionnements en six familles.

2.2.4. Classification des dysfonctionnements

Les dysfonctionnements peuvent être classés en six(6) grandes familles sont : la mise en œuvre de la stratégie, la formation intégrée, la communication et la coordination, la gestion du temps, l'organisation du travail, les conditions de travail.

Les dysfonctionnements peuvent se regrouper à travers les six grandes familles ci-dessus. Pour éviter efficacement ces dysfonctionnements, les dirigeants doivent pouvoir intégrer l'ensemble de ces six grandes familles dans leur planification stratégique.

La classification consiste en un regroupement des dysfonctionnements par motif, nature et surtout, en tenant compte de leur degré de conséquence ou d'incidence économique sur le processus. Elle hiérarchise les dysfonctionnements par ordre d'incidence économique en partant des plus importants au moins importants. Ce tableau de classification est fait grâce à la comptabilisation des motifs que nous expliquerons les causes des dysfonctionnements sur le processus.

Cette classification est décrite dans le tableau ci-dessous.

Tableau3 : La classification des dysfonctionnements

Nature	Type de dysfonctionnements	Motifs	Gravité	Conséquence
1- Sociale	Absence	Maladies, accident du travail, Retards, Grèves internes, Repos compensateurs, etc.	arrêt momentanée de la production ou du service, la non-exécution du travail	Perte du potentiel de production ou de production, un sous capacité de production, conflit entre les membres du personnel
2- Organisationnelle	Surconsommations, la non-qualité de production	Machine trop lente, la non-maîtrise, absence de procédure, la non-maîtrise des tâches, etc.	une répétition du travail, recyclage, baisse de productivité	baisse de l'image, baisse de crédibilité
3- Financière	Coût administratif supplémentaire	Les coûts en terme financier lies à la présence du dysfonctionnement	Coûts élevés des activités	baisse de la marge, perte plus en plus élevée

Source : Nous-mêmes inspiré du modèle SOF de Henri SAVALL

Cette classification des dysfonctionnements est un moyen qui nous permettra de nous attaquer à leur cause. Tout compte fait, elle nous permettra surtout de pouvoir mettre en place des bonnes mesures corrections préventives ou correctives. Ces mesures pourront enrayer des dysfonctionnements et minimiser l'impact ou l'incidence de leur action sur l'efficacité du processus approvisionnement. Les actions correctives ou de corrections ont pour objectif d'impacter positivement le processus et contribuent à l'améliorer en le rendant son fonctionnement efficace et efficient.

2.3. Les actions corrections préventives ou de correction

L'entreprise doit mener des actions corrections préventives ou de correction à son sein, pour minimiser les impacts des dysfonctionnements sur le processus et éviter qu'elles se propagent dans toute l'organisation. Les actions doivent être adaptées aux impacts des coûts cachés.

Les dirigeants doivent établir des procédures documentaires ou documentées afin de définir les exigences de la Direction Générale, à savoir la politique générale poursuivie ainsi que les règlements et les directives en tenant compte :

- des dysfonctionnements rencontrés ;
- des causes de ces dysfonctionnements ;
- de l'évaluation des besoins à entreprendre pour éviter les coûts cachés ;
- de la capacité à déterminer et mettre en œuvre les actions nécessaires ;
- de l'enregistrement des résultats des actions mises en œuvre, afin de pallier à tout autre dysfonctionnement éventuel ;
- de l'évaluation de l'efficacité des actions correctives mises en œuvre.

En d'autres termes, les actions correctives doivent être testées pour s'assurer de leur efficacité et constituer une base de données. Ces actions sont des remèdes capables d'assurer de façon permanente la sécurité de l'organisation et minimiser l'impact des dysfonctionnements sur l'efficacité de celle-ci.

Pour que l'analyse soit pertinente nous avons procédé à une vérification tout au long du processus pour détecter les dysfonctionnements pouvant entraîner les coûts cachés. Ensuite nous avons classé les dysfonctionnements en fonction de leur ordre d'importance par rapport au chiffre d'affaire de la période. Par ailleurs nous les avons hiérarchisés par degré d'importance décroissante. En plus nous sommes attaqués aux dysfonctionnements par ordre d'importance. Après avoir détecté les dysfonctionnements, nous avons procédé à leur correction. Nous nous servons des constats, des interviews, des rapports d'activités, des revues documentaires, des entretiens et d'hypothèses par des méthodes statistiques pour notre analyse des coûts cachés.

L'analyse consistera à expliquer le pourcentage de chaque coût caché sur le chiffre d'affaire de la période afin de pouvoir interpréter l'incidence économique ou financière

que cela entraîne pour la SONABHY à la longue et de comprendre les causes de ces coûts cachés. Enfin nous allons faire ressortir les coûts d'opportunités que ces pertes financières engendrent pour la SONABHY.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE III : MODELE D'ANALYSE ET LA METHODOLOGIE DE L'ETUDE

Les deux précédents chapitres nous ont permis de mieux connaître la notion des coûts cachés, du processus approvisionnement et leur omniprésence ; les moyens de prévention et de détection des coûts cachés.

A présent, il convient de présenter la méthodologie de recherche qui nous permettra d'analyser les coûts au sein de la SONABHY, ainsi que les outils de collectes et d'analyse des données utilisées. Dans un premier temps nous allons faire le choix des variables, ensuite nous allons scinder les variables en deux catégories à savoir : les variables internes et externes et procéder à leur interprétation sur la base du modèle d'analyse.

Le choix des variables nous permettra de définir les indicateurs de mesure pour mieux évaluer et atteindre nos objectifs que sont :

- identifier les différents dysfonctionnements qui pèsent sur le processus approvisionnement de la SONABHY ;
- évaluer le dispositif du contrôle interne de la SONABHY ;
- évaluer les coûts cachés, déterminer la bonne organisation à mettre en place pour protéger l'organisation contre les coûts cachés.

Ce chapitre est structuré en deux points essentiels qui sont l'objet de notre analyse à savoir le modèle d'analyse et les outils de collectes de données utilisés par l'analyse.

3.1. Le modèle d'analyse des coûts cachés

Le modèle d'analyse des coûts cachés commence d'abord par une identification des dysfonctionnements et/ou des actions de régulation pouvant entraîner les coûts cachés. Ce modèle se base sur le Modèle d'analyse d'Henri SAVALL et de Véronique ZARDET qui n'est rien d'autre que la méthode SOF (Social, Organisationnel et Financier).

Ce modèle est composé de trois (3) étapes ou modules qui sont :

- le module social (S) ;
- le module organisationnel (O) ;
- le module financier (F).

L'objectif de ce modèle est de pouvoir détecter les dysfonctionnements à travers les six grandes familles. Ces six familles constituent à la fois des variables explicatives du fonctionnement et des leviers d'action sur les dysfonctionnements recensés par analyse des coûts cachés au niveau des processus élémentaires, mettre en évidence les causes multiples de ces dysfonctionnements au moyens de la liaison et de leurs modes de régulation.

Ensuite, il faudra, comptabiliser l'ensemble des incidences économiques de ces dysfonctionnements (quantité de temps, consommations et pertes de production). Par ailleurs, nous devons rechercher le prix et/ou les coûts unitaires des composants, des régulations et faire une évaluation monétaire de leurs incidences économiques. Enfin, nous allons analyser leurs conséquences en pourcentage du chiffre d'affaire de la période.

Les objectifs de la méthode SOF sont présentés dans le tableau ci-dessous :

Tableau4: les objectifs de la méthode SOF (le tableau d'approche du modèle)

Module	OBJECTIFS
Social	-Détecter les dysfonctionnements élémentaires (inventaire des dysfonctionnements). -Mettre en évidence les causes multiples des dysfonctionnements au moyen de la liaison. [Structures-Comportements]-Dysfonctionnements
Organisationnel	-Mettre en évidence les modes de régulation des dysfonctionnements : étude des effets. -Dresser l'inventaire des incidences économiques des régulations : quantités de temps, de consommations, de « pertes » de production.
Financier	-Rechercher prix et coûts unitaires des composants des régulations. -Evaluer en unités monétaires les incidences économiques de régulations.

Source : Maîtriser les coûts et les performances cachés de SAVALL (1994 :132)

Le modèle d'analyse nous permettra de faire une évaluation de ces dysfonctionnements à travers leurs variables explicatives du fonctionnement. L'analyse pourra à travers ces variables explicatives dégager les axes de solutions aux dysfonctionnements recensés.

3.1.1. Le modèle d'analyse des coûts cachés liés au processus approvisionnement

Sur la base de la revue de littérature, nous avons représenté schématiquement ci-dessous la façon dont notre étude sera menée.

Le modèle d'analyse des coûts cachés liés au processus approvisionnement que nous avons retenu pour notre étude nous permettra de faire une évaluation des coûts cachés recensés tout au long du processus approvisionnement. L'analyse des coûts cachés permettra au management d'appliquer des actions pertinentes contre les structures et les comportements au sein de l'entreprise qui crée ces six familles de dysfonctionnements.

Tableau 5 : Modèle d'Analyse des coûts cachés du processus approvisionnement en hydrocarbures

PHASES	ETAPES	OUTILS
PRISE DE CONNAISSANCES DU PROCESSUS APPROVISIONNEMENT EN HYDROCARBURES	<ul style="list-style-type: none"> - faire une prise de connaissance du processus approvisionnement en hydrocarbures ; - identifier les coûts cachés liés au processus approvisionnement à travers ses partenaires ; - hiérarchiser les coûts cachés par ordre d'impacts; - faire une analyse documentaire du processus approvisionnement; - s'entretenir avec les principaux responsables du processus. 	<ul style="list-style-type: none"> - Analyse documentaire ; - Interview ; - Grille de séparation des tâches.

Source : Nous-mêmes en nous inspirant de la méthode SOF de Henri SAVALL et Véronique ZARDET

Suite du modèle d'analyse

PHASE	ETAPES	OUTILS
IDENTIFICATION DES COÛTS CACHES	<ul style="list-style-type: none"> - faire une description de la procédure approvisionnement en hydrocarbures; - faire un test de conformité ou de compréhension et faire des évaluations préliminaires; - faire un test de permanence. 	<ul style="list-style-type: none"> - Description narrative ; - Interview; - Flow chart; - FRAPS; - Test de conformité; - Test de permanence.
DETERMINATION DES CAUSES DES COÛTS CACHES	<ul style="list-style-type: none"> - faire une revue analytique du processus approvisionnement en partant du déclenchement de la commande en hydrocarbures jusqu'à la livraison d'hydrocarbures dans les dépôts intérieurs ; - détecter les causes engendrant les coûts cachés tout au long du processus approvisionnement ainsi que leur effet. 	<ul style="list-style-type: none"> - Observation ; - Analyse documentaire ; - Le diagramme d'ISHIKAWA
CLASSIFICATION DES COÛTS CACHES	<ul style="list-style-type: none"> - faire une revue analytique du volet social, organisationnel et financier du processus; approvisionnement en hydrocarbures ; - faire une revue des plaintes de la part des acteurs du processus approvisionnement. 	MODELE SOF HENRI SAVALL
IMPACT DES COÛTS CACHES	<ul style="list-style-type: none"> - faire un recensement et une évaluation des coûts cachés ; - élaborer un tableau des coûts cachés faisant ressortir leur impact. 	Tableau de calcul et d'évaluation des coûts cachés
ACTIONS DE REGULATION	<ul style="list-style-type: none"> - élaborer un tableau d'analyse des coûts cachés; - analyser les coûts cachés et leur action de régulation ; - faire l'analyse des coûts cachés. 	Tableau d'analyse des coûts cachés

Source : Nous-mêmes en nous inspirant de la méthode SOF de Henri SAVALL et Véronique ZARDET

Ce modèle d'analyse, nous guidera tout au long de notre démarche. Pour la pertinence de notre modèle d'analyse nous allons passer au choix des indicateurs de mesures. Ce choix nous permettra d'identifier les dysfonctionnements tout au long de la chaîne approvisionnement en hydrocarbures de la société. Notre analyse commencera à partir des acteurs internes ou dépendants dont la SONABHY peut être modélisée à sa guise que sont l'organisation interne, sociale et financière, jusqu'aux acteurs externes ou indépendants qui interviennent dans le processus approvisionnement pour le rendre effectif que sont les marketeurs et les transporteurs. Les seconds sont très importants dans la réussite du processus, ils ne peuvent pas être influencés par la société. Par ailleurs, les acteurs sont des partenaires privilégiés de la chaîne dont leur efficacité nécessite un bon accompagnement de la part des dirigeants pour une bonne exécution du processus. L'efficacité de ces partenaires impactera positivement la prévention des coûts cachés dans le processus.

3.1.2. Les indicateurs de mesure

Atteindre les objectifs de recherche, dépend du choix des partenaires qui interviennent tout au long du processus. Pour ce faire nous avons choisi les techniques ci-après :

- L'interview ;
- L'analyse documentaire ;
- La grille de séparation des tâches.

Les dimensions de contrôle :

➤ Dimension Audit et Qualité

Ces indicateurs de mesures sont les suivants : existence d'une Direction de l'Audit et Qualité (DAQ) ; La DAQ concentre son action sur les événements futurs en effectuant des contrôles garantissant la réalisation des objectifs de la SONABHY.

➤ Dimension Contrôle Interne

Ces indicateurs de mesures sont les suivants : existence d'un organigramme général et par direction ; existence d'un manuel de procédures dans la SONABHY ; existence d'un conseil d'administration ; existence d'objectifs ; existence d'une structure de formation, existence de budgets, existence de structure chargée du contrôle et du suivi des budgets,

existence d'extincteurs et d'alarmes, existence d'une procédure de protection contre les incendies, existence d'une cartographie des risques.

➤ **Dimension Culture d'Entreprise**

Ces indicateurs de mesures sont les suivants : Existence d'une politique de motivation du personnel ; existence d'un plan de formation ; existence d'un plan de carrière individuel ; la compétence est un critère de promotion dans l'entreprise.

➤ **Dimension Audit Externe.**

L'indicateur de mesure est : Existence des commissaires aux comptes qualifiés.

3.2. Les outils de collecte et d'analyse des données.

L'étude s'est déroulée à la Direction du Contrôle de Gestion à la SONABHY et nous a permis de rencontrer les personnes impliquées dans le processus de prévention et de détection des coûts cachés. Nous avons utilisé différentes méthodes pour la collecte de nos informations à savoir : l'interview, l'analyse documentaire, le tableau d'identification des coûts cachés, les tests de conformité et de permanence.

3.2.1. L'interview

L'interview est un entretien avec une personne en vue de l'interroger sur ses activités, ses idées, etc., dans le but de recueillir ses opinions. Cet outil est très déterminant dans notre étude pour une bonne qualité des informations spécifiques recherchées ou détenues par des personnes ressources. Les entretiens ont permis de décrire le processus de prévention et de détection des coûts cachés tout en appréhendant les incidents des coûts cachés et les dispositifs de contrôle de coûts existants.

Pour réaliser ces entretiens nous prendrons rendez-vous avec certains acteurs du processus et nous leurs administrerons notre questionnaire. Ainsi, lors de nos entretiens, nous allons rencontrer les responsables des services suivants : du contrôle de gestion; de l'audit et qualité; d'approvisionnement et statistique; du transport ; du marketing ; des ressources humaines et du patrimoine.

3.2.2. L'analyse documentaire

Cette analyse a été faite à travers une étude documentaire de la SONABHY (les rapports d'activité, le rapport d'audit et Qualité, son organigramme, organigramme du service où le stage a été effectué, le règlement intérieur...), nous identifierons les différentes mesures prises en matière de contrôle interne. L'analyse des documents nous permettra d'avoir un aperçu sur l'importance et le fonctionnement du processus approvisionnement de la SONABHY.

3.2.3. La grille de séparation des tâches

La grille d'analyse des tâches nous permettra aussi d'apprécier la conception du système de contrôle interne mis en œuvre surtout en matière de séparation des tâches ou fonctions incompatibles. Après avoir rempli la grille d'analyse des tâches, il nous sera aisé d'appréhender les cumuls de fonctions ou de tâches incompatibles.

3.3. Les indicateurs et critères de mesure des coûts cachés

Les indicateurs et critères de mesures des coûts cachés sont des paramètres définis et qui permettront de bien mesurer le degré d'incidences économiques. Ces indicateurs sont ainsi définis comme suit.

3.3.1. Les indicateurs et critères de mesure

Nous avons procédé à l'évaluation des procédures sur la base d'un certain nombre d'indicateurs que nous avons choisis afin de pouvoir évaluer les coûts cachés à travers le modèle général de calcul des coûts cachés. Ces indicateurs sont décrits dans le tableau ci.

3.3.2. Le tableau de calculs des coûts cachés

Nous nous sommes servis du tableau de calculs des coûts cachés utilisé par Henri SAVALL pour évaluer les coûts cachés tout au long du processus approvisionnement de la SONABHY. Ce tableau nous a permis de cibler les anomalies les plus significatives, que nous avons essayé de calculer leur coût c'est-à-dire les pertes financières qu'ils ont engendré comme suit :

Tableau 6 : le Tableau de calcul des coûts cachés

Tableau de calcul des coûts cachés			
L'anomalie	Calcul des coûts	Coûts unitaire	Le Coût caché
Accident de Travail			
l'absentéisme			
les arrêts de la production			
Problèmes de recouvrement des créances			
Les coulages transports			
Le déroutage transport			
Les pertes sur commandes non prise en compte			
Total			

Source : Nous-mêmes en inspirant de la performance socio-économique d'Henri SAVALL

Grâce au tableau de calculs des coûts cachés, nous allons pouvoir mener à bien notre analyse. Ce tableau nous permettra de faire l'analyse proprement dite. Nous allons à travers ce tableau retracer les rapports des coûts cachés-chiffre d'affaire que nous avons fixé un objectif par rapport à un niveau donné. Nous avons analysé le degré d'impact de chaque quotient afin de pouvoir tirer une conclusion sur le niveau de gravité de ces anomalies sur le processus approvisionnement en hydrocarbures. Le tableau suivant va dresser les objectifs fixés pour chaque niveau de coûts cachés par rapport au chiffre d'affaire de la période ainsi que l'interprétation qu'on s'est fixé pour chaque niveau de gravité.

Ce tableau donnera les précisions sur le degré de maîtrise de l'analyse des coûts cachés lorsque ceux-ci feraient l'objet d'identification au niveau du processus approvisionnement en hydrocarbures. Le tableau, nous permettra en tant que analyste de pouvoir matérialiser les rapports coûts cachés-chiffres d'affaires afin de pouvoir atteindre les objectifs que nous nous sommes fixés. Il est conçu grâce au tableau de calculs des coûts cachés que nous avons élaboré ultérieurement. Le tableau nous permettra de pousser l'analyse jusqu'au bout et se matérialise comme suit.

Tableau 7: Tableau d'Analyse des coûts cachés

Ai/Oi	Le Coût caché	Ai	Incidences économiques ou conséquence (Oi)
L'anomalie			
Accident de Travail			
L'absentéisme			
Les arrêts de la production			
Problèmes de recouvrement des créances			
Les coulages transports			
Le déroutage transport			
Les pertes sur commandes non prise en compte			

Source : Nous-mêmes en inspirant du tableau 5

Légendes

Ai = le rapport des coûts cachés sur le Chiffre d'Affaire de la période pour chaque niveau i

Oi = l'incidence économique pour chaque niveau de Ai

Nous avons fixé un niveau de signification suivant pour chaque niveau de coûts cachés.

Signification des Oi pour chaque Ai

Pour un $A1 \leq 0.05$; O1 n'est pas significatif donc son incidence économique est négligeable sur le CA.

Pour un $0.05 \leq A2 \leq 0.1$; O2 n'est pas significatif mais l'incidence économique n'est pas négligeable sur le CA.

Pour un $A3 \geq 0.1$; O3 est significatif et son incidence économique est considérable sur le CA

Après avoir présenté notre tableau d'analyse en nous fixant des objectifs à atteindre dans le cadre théorique de notre analyse, nous allons procéder à l'étude pratique de notre travail.

Cette partie portera sur l'analyse des coûts cachés proprement dite.

Conclusion de la première partie

Le contrôleur de gestion à une grande responsabilité dans la maîtrise des coûts en général et dans la maîtrise des coûts cachés en particulier. Il doit à cet effet, lutter contre la genèse des coûts cachés dans l'entreprise, qui fait déjà partie de sa culture de risques.

Dans sa lutte contre la genèse des coûts cachés, il adopte donc une attitude similaire à celle face aux autres coûts importants de l'entreprise. L'enjeu est de tenter de réduire considérablement l'apparition des coûts cachés dans le processus approvisionnement en hydrocarbures qui constitue d'ailleurs l'activité principale de la SONABHY. L'analyse mettra en évidence les failles du contrôle interne dans la maîtrise des coûts cachés, et aidera à limiter la tendance issue du « toujours plus vite » ou du « moins de contrôle », qui finit par coûter très cher en cas de non maîtrise des coûts cachés. Son activité est essentielle pour la réduction de l'effet post opération. Il est souhaitable qu'il assiste le management dans ces opérations.

Enfin le contrôleur de gestion n'est qu'un des acteurs, un maillon de la chaîne des contrôles internes. Par conséquent, la lutte efficace contre les coûts cachés suppose une implication forte de tous les autres, notamment les différents niveaux de responsables opérationnels.

DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE DE L'ETUDE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Introduction de la deuxième partie

Après la revue de littérature dans la partie théorique de notre mémoire, nous traiterons dans cette partie les aspects pratiques. Pour la rédaction de cette phase de notre mémoire, nous avons été amenés à effectuer un stage pratique au sein de la SONABHY, plus particulièrement à la Direction du Contrôle de Gestion située au siège à Ouagadougou. Au cours de notre stage, nous avons pu nous imprégner des travaux effectués au sein de cette entité. Cela nous a été bénéfique pour le repérage de nos activités et le choix de nos indicateurs.

Cette deuxième partie du mémoire est subdivisée en trois chapitres. Le premier chapitre se consacre à la présentation de notre structure d'accueil qui est la SONABHY. Cette présentation se fera à travers un exposé sur la nature de son activité, les missions de la SONABHY, son organisation et son fonctionnement, ainsi qu'une présentation de ses produits.

Puis viendra ensuite le chapitre portant sur la contribution de l'analyse des coûts cachés pour accroître la performance du processus approvisionnement. Ce chapitre étant le point focal de notre étude, nous aurons besoin de la collecte de données effectuée au cours de notre stage. Mais il est important de préciser que notre travail sera une contribution à l'analyse des coûts cachés pour la performance du processus approvisionnement de la SONABHY en hydrocarbures liquides et gazeux.

Enfin, nous allons terminer notre travail par la formulation d'une série de recommandations qui faciliteront la mise en place des bonnes mesures de prévention des coûts cachés à la SONABHY, ainsi qu'une amélioration de l'existant.

CHAPITRE IV : PRESENTATION DE LA SONABHY

C'est au sein de la SONABHY (Société Nationale Burkinabé des Hydrocarbures) que nous avons effectué notre stage pratique au cours duquel nous avons participé l'exécution du processus approvisionnement en hydrocarbures de la société. Ce qui nous a permis de pouvoir analyser les coûts cachés tout au long de ce processus. Dans ce chapitre nous allons présenter la SONABHY.

4.1. Présentation générale de la SONABHY

La SONABHY est un outil de développement économique pour le Burkina Faso. Elle contribue à la réduction de la facture pétrolière et par son caractère stratégique, elle favorise l'augmentation des ressources financières, contribue à la protection de l'environnement et à la sécurité énergétique en Afrique de l'ouest et plus particulièrement au Burkina Faso. Elle touche beaucoup de domaines dans ses actions à savoir la réduction de la fraude et de l'évasion fiscale dans le secteur pétrolier. Dès sa création la Société Nationale Burkinabé des hydrocarbures a évolué jusqu'à nos jours, comme suit :

4.1.1. Création Statut et forme juridique

La Société Nationale Burkinabé d'Hydrocarbures (SONABHY) est une société d'Etat qui est a été créée par décret n°85-035/CNR/PRES/PRECO du 9 octobre 1985. Elle résulte de la nationalisation et de la fusion de la société d'entreposage d'hydrocarbures de Bingo (SEHBI) et de la société d'entreposage de Bobo (SEB). Elle est régie par la loi n°8/96/ADP du 18 avril 1996 portant réglementation générale des sociétés à capitaux publics et par les dispositions du droit commun applicables aux sociétés commerciales du Burkina Faso avec un capital social de trois milliards (3 000 000 000) de francs CFA et exclusivement détenu par l'Etat. Elle est placée d'une part sous la tutelle technique du ministre chargé du commerce de l'industrie et de l'artisanat qui veille à ce que l'activité de la société s'insère dans le cadre des objectifs fixés par le Gouvernement, et d'autre part sous la tutelle financière du ministre chargés des finances qui veille à ce que l'activité de la société aille dans le sens de la politique financière de l'Etat. En outre, C'est une société très stratégique pour l'Etat burkinabé, elle a des missions qui lui sont assignées pour cet effet.

4.1.2. Les missions de la SONABHY

La SONABHY assure les missions suivantes :

- l'importation, le stockage et le conditionnement des hydrocarbures liquides et gazeux ;
- la construction d'infrastructures de stockage en vue de garantir au Burkina Faso, une sécurité énergétique suffisante ;
- le transport, la vente et la distribution de ces produits ;
- l'appui à la recherche d'énergie de substitution ainsi qu'à la vulgarisation des techniques d'utilisation ou de commercialisation d'énergie ;
- les opérations industrielles, commerciales, financières, mobilières ou immobilières se rattachant directement ou indirectement à l'objet ci-dessus.

Pour l'importation et le stockage des hydrocarbures, l'Etat Burkinabé accorde à la SONABHY un monopole de droit. Ainsi elle est le seul fournisseur d'hydrocarbures national et ravitaille de ce fait les autres sociétés pétrolières du pays.

4.1.3. Activités, produits et services de la SONABHY

La SONABHY s'approvisionne en produits pétroliers essentiellement par appels d'offres, par contrat de longue durée auprès de certains fournisseurs disposant de capacités de stockage portuaires et par achats directs.

Les approvisionnements par appels d'offres au sein de la SONABHY, concernent les quantités d'au moins 30 000 tonnes métriques ; les soumissions reçues proviennent généralement des multinationales du pétrole et des sociétés de négoce (traders). La revue PLATT'S EUROPEAN MARKETSCAN sert de base à l'établissement et à l'appréciation des offres de prix proposés par les soumissionnaires.

Le stockage en transit des produits achetés sur le marché international est effectué à la Société Togolaise de Stockage (STSL) de Lomé, à Cotonou au dépôt d'ORYX et à la Société Nationale de Commercialisation de Produits Pétroliers (SONACOP), à Tema et Bolgatanga au Ghana, enfin à la GESTOCI en Cote d'Ivoire. Cependant, ces produits achetés sont acheminés des dépôts côtiers vers les dépôts intérieurs par rail et par la route.

Le transport routier, qui concerne essentiellement les livraisons au dépôt de Bingo (32 km de Ouagadougou), est assuré par des entrepreneurs privés partenaires de la SONABHY.

Le transport ferroviaire est assuré par la SITARAIL. Le dépôt de Bobo est essentiellement livré par ce mode de transport. Enfin, la SONABHY a une capacité totale de stockage intérieur de **65 000 m³** pour les produits blancs et de **2900 tonnes** pour le gaz butane.

Tableau8 : Situation des capacités de stockage par produit(en m³, gaz en TM)

Dépôt	Gaz Butane	Super 91	Pétrole	Gasoil	DDO
Bingo	2 700	17 000	4 000	11 000	3 000
Bobo	200	11 000	3 000	9 000	3 000

Source : manuel qualité de la SONABHY (2010 :5)

Chaque dépôt est équipé d'un centre emplisseur de gaz, de poste de dépotage et de chargement des camions citernes, des embranchements et des postes permettant le dépotage des wagons citernes. Ces deux dépôts sont conformes aux normes internationales en matière de lutte contre les incendies : réserves d'eau, chariot mousse, véhicules incendie entièrement équipés, exercices incendies pour la formation continue du personnel aux techniques de surveillance et de lutte anti-feu.

Les produits pétroliers sont placés au dépôt sous le régime de l'entrepôt fictif spécial, en suspension de tous les droits et taxes et soumis au contrôle de la douane. La livraison des produits pétroliers aux stations services se fait à partir des dépôts intérieurs. Pour le Fuel-oil et le Jet A1, la SONABHY ne dispose pas d'infrastructures de stockage. Ces produits sont livrés aux clients à partir des stocks des dépôts côtiers, ce mode de livraison communément appelé droiture est également utilisé pour les autres produits dans certains cas spécifiques.

4.1.4. Clients et partenaires

Au Burkina, les produits pétroliers sont distribués aux consommateurs finaux par l'intermédiaire d'acteurs ou *clients grands comptes* qui s'approvisionnent directement auprès de la SONABHY. Ces clients grands comptes, intermédiaires des clients finaux, se composent de :

- Marketers qui sont des filiales de multinationales, comme : TOTAL, VIVO ENERGY ex SHELL, OIL-LIBYA, ORYX, TAMOIL ;
- Entreprises burkinabé indépendantes de distribution de produits pétroliers : ECODIS, SKI, SOGEL-B, OTAM, PLUF, ELIKAN, ACCESS-OIL, PETROFA, ECO-OIL, PETRODIS, PEFAN, SODIS-OIL, SGE, PETROGULMU, PETROLUB ; SDHL ; SOBUCOP SA ; SOPEK INTERNATIONAL ;...

La livraison en droiture est le mode d'approvisionnement effectué par la SONABHY à certains clients spéciaux qui consomment directement les produits réceptionnés. A savoir : les aéroports internationaux de Ouagadougou et de Bobo Dioulasso ; l'Armée nationale ; la SONABEL et d'autres sociétés industrielles et minières.

Le gaz importé par la SONABHY est vendu directement à des sociétés de redistribution qui en assurent la vente à la population. Ces sociétés de redistribution, au nombre de quatre (4) sont ORYX-Burkina, STD-SODIGAZ, PETROFA, et TOTAL Burkina. Elle compte par ailleurs plusieurs partenaires sur lesquels elle s'appuie pour l'achat et l'acheminement des produits pétroliers vers les dépôts intérieurs. Ces partenaires regroupent :

- les fournisseurs : GLENCORE, TRAFIGURA, ADDAX, OVLAS, OCTOGONE, STASCO, TOTAL, la Société Ivoirienne de Raffinage (SIR) en Côte d'Ivoire ;
- les dépôts côtiers : Société Togolaise de Stockage de Lomé (STSL) au Togo, la Société Nationale de Commercialisation des Produits Pétroliers (SONACOP) au Bénin et ORYX au Bénin et la Société de Gestion des Stocks de Produits Pétroliers de Côte d'Ivoire (GESTOCI).

Les Transporteurs sont des propriétaires de camions citernes pour le transport routier et la SITARAIL pour le transport ferroviaire. Les maketers sont des intermédiaires qui s'approvisionnent exclusivement auprès de la SONABHY et ravitaillent la population en

hydrocarbures sur l'étendue du territoire national. Ce sont les partenaires privilégiés de la SONABHY.

Pour le transport des hydrocarbures des pays côtiers vers les dépôts intérieurs. Les tableaux ci-dessous nous montrent la situation des enlèvements.

Tableau 9: Situation des enlèvements des produits selon les origines vers Bobo (en milliers de litres ou en TM)

Produits	Abidjan Bobo	Lomé Bobo	Tema Bobo	Cotonou Bobo	TOTAL
Super	81 375	2 031	517	2 003	85 926
Pétrole	14 261	50			14 311
Gasoil	77 815	610	552	1 551	80 528
DDO	7 556		604	5 460	13 620
Gaz butane	122		1 552	4 887	6 561
TOTAL	181 129	2 691	3225	13 901	200 946

Source : rapport d'activité de la DCM de la SONABHY (2011 :37)

Les enlèvements d'hydrocarbures des dépôts côtiers vers la capitale est comme suit :

Tableau 10: Situation des enlèvements des produits selon les origines vers Ouagadougou (en milliers de litres ou en TM)

Produits	Abidjan Ouagadougou	Lomé Ouagadougou	Tema Ouagadougou	Cotonou Ouagadougou	TOTAL
Super	32 662	32 742	13 089	32 600	111 093
Pétrole	5 291	5 289		2 374	12 954
Gasoil	11 479	44 190	29 113	9 416	94 198
DDO	7 383	42 702	2 416	15 535	68 036
Fuel Oil				77 975	77 975
Jet A1	9 185	8 257	952		183 394
Gaz butane	1 366		8 895	21 911	32 172
TOTAL	67 366	133 180	54 465	159 811	414 822

Source : rapport d'activité de la DCM de la SONABHY (2011 :42)

Ces deux tableaux retracent les situations des enlèvements des produits selon la demande et les origines vers les deux villes (Ouagadougou et Bobo Dioulasso).

Les importations de produits pétroliers de la SONABHY de 2000 à 2010 se répartissent comme suit

Tableau 11 : L'évolution des importations de produits pétroliers de la SONABHY de 2000 à 2010 (en millions de francs CFA)

Produits	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Super	2 509	2 311	1 741	2 090	2 748	27 924	43 028	48 818	72 989	38 376	52 478	59 014
Pétrole	5 514	5 660	5 331	6 190	5 904	4 995	5 809	5 941	10 623	3 824	4 844	1 610
Gasoil	15 489	18 219	17 902	15 950	25 802	33 662	58 943	64 128	115 204	64 097	70 129	146 397
DDO	9 479	12 418	8 976	15 146	8 779	16 867	5 694	3 681	6 813	4 371	7 278	721
Fuel oil	5 663	25 764	2 814	3 190	2 388	5 401	9 948	19 608	22 973	13 689	10 667	15 145
Jet A1	4 717	26 937	3 475	3 397	3 554	6 559	12 267	7 390	10 700	7 233	8 752	16 417
Gaz butane	1 936	16 045	2 349	2 107	3 761	4 492	5 636	8 108	10 626	6 618	7 449	18 291
TOTAUX	45 307	107 354	682 252	48 070	52 936	99 900	565 855	157 674	249 928	138 208	161 597	257 595

Source : les rapports d'activité de la DCM de 2000 à 2011

L'évolution des importations au cours des (12) douze années en millions de francs, laisse voir comment le besoin national en hydrocarbures évolué. Ces importations nous renseignent sur les différents types hydrocarbures utilisés par les consommateurs burkinabés. Cette consommation ne va que croissante d'une année en une autre en fonction des produits.

Actuellement, les produits les plus prisés sont le pétrole, le super 91, le Gasoil et le Gaz butane. La SONABHY fait ses importations en fonction de la demande nationale en hydrocarbures. Cette demande nationale n'est rien d'autre que sa taille du marché. Cela est rendu possible grâce à son caractère monopolistique qui lui confère cette place. Chaque produit est destiné à un groupe de consommateurs.

Par ailleurs la hausse de demande nationale pourrait s'expliquer par la croissance du nombre de sociétés minières qui font partis des grands consommateurs de la SONABHY, Car leur consommation est directement livrée sur leurs différents sites. La société a certes une croissance de ces consommateurs mais elle n'a toujours pas changée de stratégie quant à l'importation en hydrocarbures.

Cependant, la somme des importations moins les coulages transport doivent représentés dans les normes son chiffre d'affaire. Qu'elle peut être la vente de la SONABHY en hydrocarbures ?

Par conséquent, les ventes des différents types de produits de la SONABHY sont mentionnées dans un tableau 12. Ces ventes représentent les différents chiffres d'affaires par produit que la SONABHY réalise durant une période donnée.

Nous avons fait une représentation graphique du type de produit qui est une denrée rare sur l'étendue du territoire à savoir le gaz butane (voir graphique ci-dessous).

Le tableau 12 ci-dessous montre l'évolution des chiffres d'affaires en millions de francs au cours d'une période de (12) douze ans.

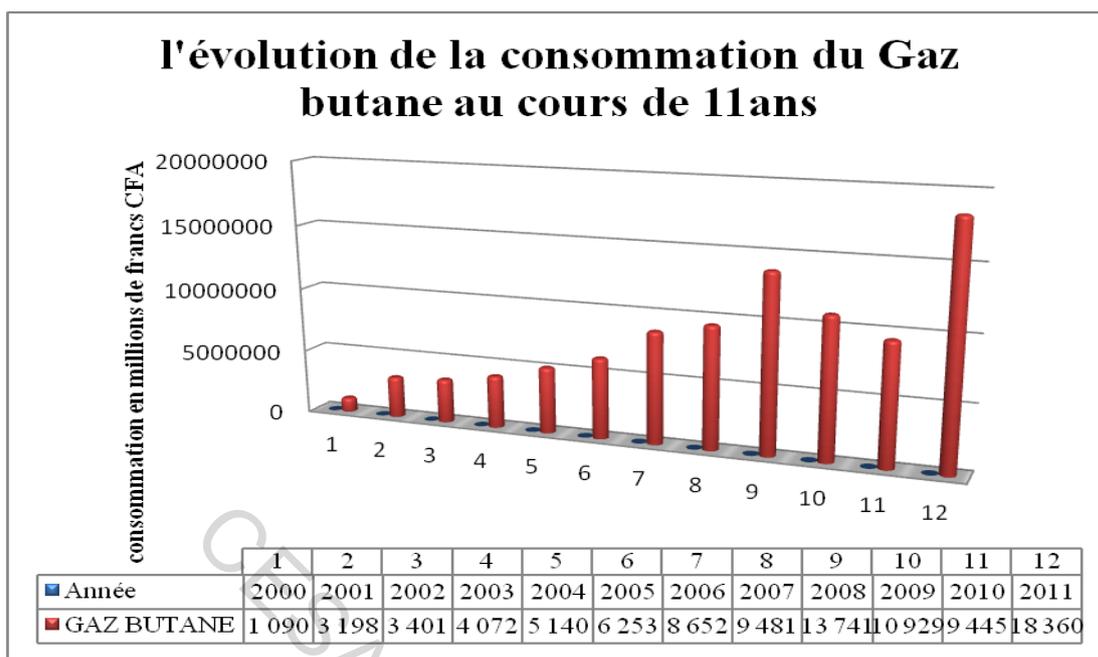
Tableau 12: l'évolution des ventes de 2000 à 2011 en millions de francs CFA

Produits	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Super	4126461	5549054	2965257	3047156	3269645	36360953	59985666	65863467	68525449	82240651	92986787	104341642
Pétrole	7044027	998439	8947855	10290904	9426535	8796023	10613196	11142856	12625558	10640846	9 476 304	11027465
Gasoil	20155777	27251556	25169609	27176651	31870090	42940822	62197745	66854398	82309476	96299342	108524304	141120644
DDO	9575677	15321396	16351612	20336124	19708633	26249477	32053813	27605164	28936741	29925514	36826153	45155695
Fuel oil	4 278412	4 453457	4977214	5266858	7319326	9352315	21776875	30561889	33413366	31947032	24 245 046	19 839 389
Jet A1	4 239167	3799176	2603915	2685307	3870919	6684780	6782363	6729316	10028213	5562746	10574085	15609506
Gaz butane	1090571	3198514	3401859	4072790	5140288	6253251	8652635	9481548	13741799	10929466	9445424	18360959
TOTAL	50510092	60571592	64417321	72875790	80605436	136637621	202062293	218238638	249580602	267545597	292078104	355455300

Source : les rapports d'activité de la DCM de 2000 à 2011

Nous avons fait une représentation simplifiée de la consommation du gaz butane durant les 11 ans qui correspond aux ventes de 2000 à 2011, sous forme de diagramme en bâton comme suit.

Figure 2 : l'histogramme de l'évolution de la consommation du Gaz butane



Source : Extrait du tableau 12

4.1.5. L'exploitation des dépôts

L'exploitation des dépôts consiste, en une meilleure exécution des opérations des produits pétroliers comme suit :

- ❖ réception des produits pétroliers dans les installations de la SONABHY, remplissant les exigences techniques (quantité et qualité) ;
- ❖ stockage des produits pétroliers dans les conditions qui garantissent leur conservation selon les exigences techniques ;
- ❖ livraison des produits pétroliers aux clients, c'est-à-dire les marketers selon les exigences des normes d'exploitation des dépôts pétroliers.

La SONABHY, dispose de deux dépôts pétroliers fonctionnels qui sont :

- Bingo situé à 32 km de Ouagadougou ;
- Bobo Dioulasso situé à 365 km de Ouagadougou.

Ces dépôts sont équipés des installations techniques pouvant faciliter le stockage des produits pétroliers. Les produits pétroliers sont placés dans ces dépôts sous le régime d'entrepôt fictif suspension de tous les droits et taxes et par conséquent soumis au contrôle de douane.

Pour faciliter la mise en bouteille du gaz butane, la SONABHY a doté chaque dépôt d'un centre de remplisseur de gaz butane. Ces dépôts répondent aux normes internationales en matière de lutte contre les incendies. En outre, le dépôt de Bingo dispose d'un laboratoire moderne qui assure la certification à nouveau des produits stockés ou reçus et doit réaliser les analyses suivantes :

Tableau 13 : Les analyses d'Essais courants et d'Essais à la demande

Essais courants	Essais à la demande
<ul style="list-style-type: none"> • Masse volumique des produits ; • Distillations ASTM ; • Viscosité cinématique ; • Point de trouble ; • Point éclair; • Indice de cétane. 	<ul style="list-style-type: none"> • Tension Vapeur ; • Teneur en eau et en sédiments ; • Point de fumée ; • Couleur ASTM ; • Masse volumique des GPL ; • Evaporation et chromatographie des GPL ; • Teneur en plomb des essences ; • Indices d'octane RON, MON ; • Teneur des essences en Benzène ; <p>Aromatiques totaux, Oxygénés spécifiques, Oléfines.</p>

Source : Dossiers technique du laboratoire de Bingo

Les résultats des tests effectués lorsque nous étions au laboratoire sis à Bingo de certains produits selon la densité sont consignés dans le tableau ci-dessous.

Tableau 14 : Densité des produits

PRODUITS	DENSITES
Super 91	Min = 0,720 ; Max = 0,790
Gasoil	Min = 0,820 ; Max = 0,890
Pétrole	Max = 0,830
DDO	Min = 0,835 ; Max = 0,950

Source : Nous même lors de notre passage au Laboratoire de Bingo

Les dépôts de la SONABHY, compte tenu de leurs caractères extrêmement dangereux les installations sont soumis à une réglementation qui prévoit leur éloignement des habitations selon l'arrêté n° 2004-153/MCE/SG/DGE portant sur les prescriptions à respecter sur les emplacements des dépôts d'hydrocarbures, JO du 6 janvier 2005.

4.1.6. La gestion des stocks

Le gestionnaire de stock contrôle chaque matin le niveau de stock, fait l'état des lieux en matière de stock, détermine le niveau exact des stocks et envoie l'état à la DCM.

Le niveau exact des stocks est déterminé par la somme de :

- l'état des stocks dans les dépôts côtiers ;
- la situation des véhicules chargés et non encore livrés (les encours) ;
- le niveau dans les dépôts intérieurs.

L'activité globale de la SONABHY est déterminée en faisant un état quotidien de la situation nette des produits en leur possession par la Direction Commerciale et Marketing et le Département de la Direction Administrative et Financière.

4.1.7. La distribution des produits pétroliers

Les marketers s'occupent essentiellement de la distribution des produits pétroliers et leurs mises à la disposition des utilisateurs à travers les stations services et les points de ventes. Certains de ces produits bénéficient d'une subvention de la part de l'Etat. Ces produits sont :

- Gaz butane ;
- DDO et Fuel-oil exclusivement pour la SONABEL ;
- Pétrole lampant.

4.2. Organisation et fonctionnement de la SONABHY

La SONABHY est régie par deux organes : l'Assemblée Générale et le Conseil d'Administration.

4.2.1. L'Assemblée générale

L'instance décisionnelle est l'Assemblée Générale des sociétés d'Etat. Elle est l'instance suprême présidée par le Président de la République ou le Premier Ministre. Elle statue sur toutes les questions relatives à la vie de l'entreprise, notamment sur les comptes de gestion qui lui sont soumis, nomme les Administrateurs et les Commissaires aux comptes, délibère sur les questions relatives à la modification des statuts, les augmentations ou diminutions

du capital et les décisions d'arrêt d'activité. Elle examine les rapports des conseils d'Administration et des Commissaires aux comptes.

4.2.2. Le conseil d'administration et le personnel

La Société est administrée par le Conseil d'Administration de huit membres et un observateur dont :

- Un (1) représentant de la Présidence du Faso ;
- Un (1) représentant du Premier Ministère;
- Deux (2) représentants du Ministère Chargé du Commerce ;
- Un (1) représentant du Ministère Chargé des Finances ;
- Un (1) représentant du Ministère Chargé de l'Energie ;
- Un (1) représentant du Ministère Chargé des Infrastructures ;
- Un (1) représentant des Délégués du Personnel de la SONABHY ;
- Un (1) Observateur de l'Inspection des Entreprises Publiques et Parapubliques.¹⁰

Le conseil d'administration a un rôle fondamental dans la vie de la SONABHY. Il aide à la prise des décisions par rapport aux objectifs stratégiques que s'est fixé le gouvernement en matière d'hydrocarbures. Pour mieux comprendre la place qu'occupe le conseil d'administration dans l'organisation structurale de la SONABHY, nous allons présenter l'organigramme de celle-ci.

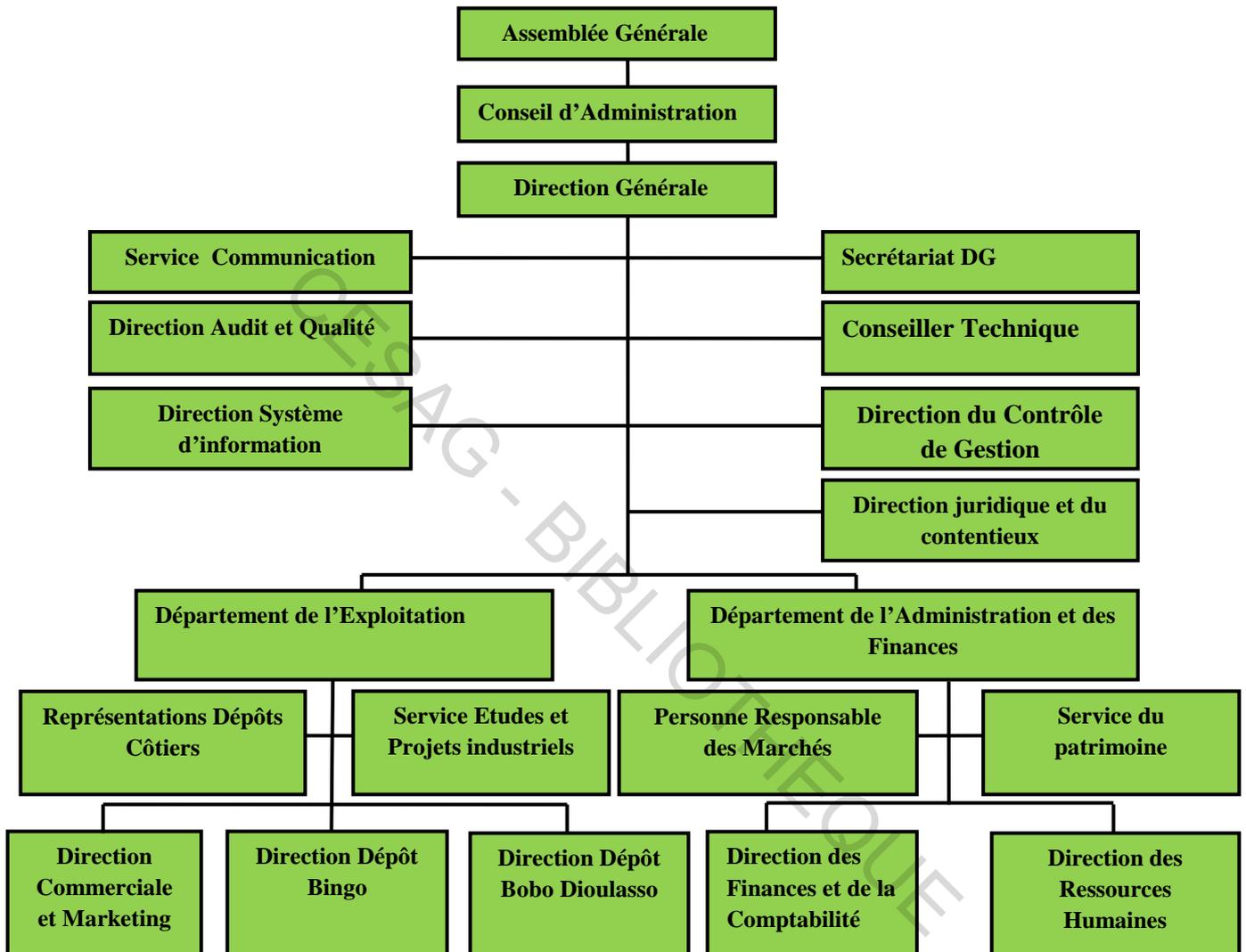
4.2.3. Organigramme de la SONABHY

L'organigramme d'une organisation permet de hiérarchiser l'ensemble des maillons qui la composent. La SONABHY a plusieurs niveaux de son évolution s'est dotée d'organigramme lui permettant de pouvoir mener à bien sa politique générale. De ce fait depuis 2009, la SONABHY a adopté et mis en place, une nouvelle organisation en phase avec son ambition et en cohérence avec sa stratégie qui ne sont riens d'autres que : l'amélioration continue de ses processus ainsi que sa performance managériale.

¹⁰ L'Observateur est le seul participant au niveau du Conseil d'Administration tiré du *Règlement intérieur de la SONABHY* :(2006: 4 à 5)

Cette nouvelle organisation a permis la création des nouvelles directions qui sont dotées de pouvoir leurs permettant de travailler dans la quiétude. L'organisation structurale conçue à cet effet est comme suit :

Figure 3 : L'organigramme de la SONABHY



Source : manuel de procédure de la SONABHY, (2009 :4)

Après avoir présenté l'organigramme détaillé de la SONABHY, nous allons passer en revue l'organisation administrative de la Direction Générale et des autres directions qui en découlent.

4.2.4. Organisation administrative de la Direction Générale

La Direction générale est l'organe qui s'occupe de la gestion quotidienne de la SONABHY. Elle est dirigée par un Directeur Général nommé en Conseil des Ministres. Le

Directeur Général(DG) a pour missions de représenter la société dans tous les actes, d'ordonner le budget de la société, de nommer et révoquer tout agent ou employé conformément à la réglementation en vigueur, de coordonner et superviser toutes les activités des programmes approuvés par le Conseil d'Administration.

Le DG a sous sa responsabilité directe une Secrétaire de Direction, une Direction Juridique et Contentieux, une Direction d'Audit et de la Qualité, une Direction du Contrôle de Gestion, une Direction des Systèmes d'Information, un Conseiller Technique, un Service des Archives et de la Documentation et un Chargé de Communication.

Il est aidé dans ses tâches par deux Départements à savoir :

- un Département de l'Administration et des Finances, qui est dirigé par un Directeur du Département de l'Administration (DDAF) ;
- un Département de l'Exploitation, qui est dirigé par un Directeur du Département de l'Exploitation (DDE).

Il est également assisté par un Président du Conseil d'Administration, qui est domicilié au sein de la société et assure la coordination entre la SONABHY et l'Etat. L'organisation des démembrements de la Direction Générale est indiquée dans les points suivants.

4.2.4.1. Le Secrétariat de Direction (SD)

La Secrétaire de Direction est chargée de gérer le flux d'informations entre la Direction Générale et les autres Directions de la SONABHY, mais également entre la société et l'extérieur. Elle rédige les correspondances, les procès verbaux des réunions du Conseil d'Administration et du Conseil budgétaire et assure la gestion des rendez-vous du Directeur Général.

4.2.4.2. La Direction Juridique et Contentieux (DJC)

La DJC est une nouvelle direction qui a pour mission principale d'assister, de conseiller et de représenter la Direction générale dans tous les actes à caractère Juridique.

4.2.4.3. La Direction d'Audit et de la Qualité (DAQ)

La DAQ a pour missions de veiller à l'application effective des procédures consignées dans le manuel de procédures. Elle est chargée de la supervision de toutes les missions d'inspection et d'investigation demandées par la Directeur Général et des Auditeurs.

Elle conduit la politique de qualité mise en place en 2010, par le DG. L'objectif de cette politique qualité étant d'obtenir la Certification ISO 9001 version 2008 pour la société. De ce fait, la SONABHY est divisée en une quinzaine de processus représentés dans une cartographie des processus et couvrant l'ensemble de ses activités.

4.2.4.4. La Direction du Contrôle de Gestion (DCG)

La DCG est une nouvelle direction qui est chargée de la gestion budgétaire. Cette gestion commence au début de chaque année par une lettre de cadrage et une directive budgétaire à venir. Les deux documents font l'objet d'une étude préalable.

La société est divisée à cet effet en douze (12) Centres de coûts. Chaque direction exécute son budget à travers JDE et la DCG est chargée de suivre son exécution conformément au budget préétabli. Chaque trimestre, la DCG suit tous les états d'exécution du budget, centralise et élabore un rapport d'exécution du budget ainsi que le rapport d'activité de chaque responsable de centre de coûts. Elle a la responsabilité de l'engagement des dépenses ainsi que la validation des factures.

4.2.4.5. La Direction des Systèmes d'Information (DSI)

La DSI est chargée de la gestion du système information au sein de la SONAHY. Elle a pour mission :

- la gestion informatique qui a pour objectif : d'assurer la sécurité logique, d'assister les utilisateurs, de participer aux développements de logiciels, de participer à la formation du personnel, de coordonner la liaison entre la siège et les deux dépôts par l'intermédiaire des cellules ;
- l'archivage des données qui a pour objectif : d'assurer la sécurité physique des données, de numériser les données, d'assurer la sauvegarde des données.

Elle fait appel à une compétence extérieure lorsqu'elle n'a pas la capacité requise pour faire face au dommage, réparation et même la maintenance des installations.

4.2.4.6. Le Conseil Technique (CT)

Le CT est chargé principalement d'assister la Direction Générale de conseils, avis et suggestions sur les dossiers à caractère spécifique en vue de renforcement des capacités d'analyse et de conception de la Direction Générale. Il assure à la Direction Générale sur le degré de maîtrise des risques que courent les installations techniques de la SONABHY. En outre, il s'assure du respect de l'Arrêté n° 2004-153/MCE/SG/DCE¹¹ pourtant sur le respect des emplacements des dépôts d'hydrocarbures, JO du 6 Janvier 2005.

NB : La Direction Générale est aidée dans ses tâches par deux départements qui sont dirigés par deux directeurs.

4.2.5. Le Département Administratif et Financier (DAF)

Le département est dirigé par un Directeur du Département Administratif et Financier (DDAF), qui est chargé de coordonner les activités entre les services et direction suivants :

- la Direction des Finance et de la Comptabilité (DFC) ;
- la Direction des Ressources Humaines (DRH) ;
- le Personnel Responsable des Marchés (PRM),
- le Service Patrimoine (SP).

4.2.6. Le Département d'Exploitation (DE)

Dirigé par un Directeur du Département d'Exploitation (DDE) et aider dans ses tâches par :

- un Service d'Etudes et Projets Industriels (SEPI) ;
- un Représentant Dépôts Côtiers (RDC) ;
- une Direction Commerciale et Marketing (DCM) ;
- une Direction de Dépôts de Bingo (DDBI) ;
- une Direction de Dépôts de Bobo (DDBO).

¹¹ L'arrêté prône l'éloignement des dépôts pétroliers des habitations.

Par ailleurs, c'est la Direction Commerciale et Marketing qui s'occupe de l'approvisionnement et la vente des hydrocarbures au sein de la SONABHY. Cette direction est dirigée par un directeur commercial et marketing qui est chargé d'exécuter les approvisionnements en hydrocarbures et de mener la politique commerciale et marketing. En outre, la DCM est composée de trois services qui sont :

- Un service Approvisionnements et Statistiques, qui s'occupe d'acheter les produits pétroliers sur le marché international ;
- Un service Transport, qui s'occupe de tout ce qui est du volet transport des produits pétroliers des dépôts côtiers vers les dépôts intérieurs ;
- Un service Marketing et Ventes, qui s'occupe de la commercialisation des produits pétroliers aux différents marketers.

Figure 4 :L'organigramme de la Direction Commerciale et Marketing



Source : Manuel de procédure 2009

CHAPITRE V : LE PROCESSUS APPROVISIONNEMENT DE LA SONABHY

La SONABHY a pour ambition de devenir un spécialiste régional de l'approvisionnement en produits pétroliers au service de l'économie et du consommateur Burkinabé. Pour ce faire, elle veille à la sécurité énergétique du pays avec un objectif permanent de zéro rupture de stock ; elle est à la recherche permanente d'une énergie au moindre coût et d'un produit de qualité préservant ainsi l'environnement ; elle accroît la mobilisation et implique son personnel tout en s'assurant de sa satisfaction.

Pour garantir à l'Etat une contribution citoyenne, par un respect scrupuleux des obligations légales et une participation active au développement économique et social, la SONABHY a mis sur pied un processus approvisionnement comme-ci.

5.1. Le processus approvisionnement en hydrocarbures de la SONABHY

Le Burkina Faso n'étant ni producteur ni raffineur de pétrole, pour satisfaire la consommation de sa population en hydrocarbures la SONABHY s'approvisionne essentiellement sur le marché international par les Appels d'Offres.

La SONABHY, comme toutes les sociétés d'Etat, qui font des appels d'offres, est soumise au CODE DES MARCHES PUBLICS (2008 :8) ; conformément au **Décret N°2008-173 /PRES/PM/MEF du 19 Avril 2008** portant réglementation générale des marchés publics et des délégations de service public au Burkina. Cependant, ces appels d'offres s'effectuent selon les règles de la Direction Générale des Marchés Publics(DGMP).

La SONANBHY a mis en place un processus "approvisionnement" afin de mieux suivre les achats de ces produits sur le marché international. Ce processus comporte plusieurs volets à savoir :

- l'achat ;
- le transport ;
- le stockage ;
- la distribution.

Nous allons essayer de décrire le processus approvisionnement de la société en hydrocarbures de la SONABHY.

5.1.1. Description du processus approvisionnement en hydrocarbures de la SONABHY.

Le processus est avant tout un ensemble de sous processus qui part de l'approvisionnement jusqu'à la mise à la disposition des marketers des hydrocarbures. Les prix des hydrocarbures sont généralement déterminés à partir du PLATT'S (qui est une moyenne entre le cours du dollar au début et en fin de la journée) et le puis et la Prime.

5.1.2. Les méthodes d'approvisionnement

Les achats des produits pétroliers se font principalement par quatre voies qui sont :

- l'appel d'offre ;
- la consultation restreinte ;
- l'achat direct ;
- les commandes d'opportunités.

5.2. La procédure d'approvisionnement en hydrocarbures de la SONABHY

Le processus approvisionnement en hydrocarbures de la SONABHY se manifeste en général par trois principales voies qui sont : l'appel d'offres, la consultation restreinte et l'achat direct.

Le processus approvisionnement est déclenché par une fiche technique élaborée par le chef de service approvisionnements et statistiques indiquant le niveau des stocks et des besoins. Cette fiche est soumise au DCM pour amendement et est ensuite transmise au DG pour approbation et décision. Après l'approbation par le DG la fiche revient chez le chef de service approvisionnements et statistiques et celui-ci est chargé de son exécution.

5.2.1. L'Appel d'Offres International (AOI)

L'Appel d'offres international, passe par une demande de cotation qui consiste à la mise en concurrence des différents fournisseurs potentiels de produits pétroliers. C'est

principalement par ce mode d'achat que la SONABHY achète ses produits pétroliers. L'offre est publiée dans le journal des marchés publics. Les soumissionnaires sont généralement des multinationales du pétrole et des sociétés de négoce internationales (traders).

Ces AOI portent généralement sur des quantités de l'ordre de 30 000 à 120 000 tonnes métriques par commande. Il est lancé plusieurs fois dans l'année et est ouvert à tout fournisseur et est publié dans les journaux. L'avis d'appel d'offres est envoyé en sus aux fournisseurs habituels. C'est ce mode d'approvisionnement qui est le plus utilisé pour les achats et s'effectue conformément au code des marchés publics du Burkina Faso. Une fois, l'offre conclue, c'est-à-dire que le fournisseur est connu, on procède à sa matérialisation par une commande ou par un contrat à terme pour la livraison des produits conformément aux clauses du contrat ou de la commande.

5.2.2. La Consultation Restreinte

La consultation restreinte est menée généralement, pour faire face à des besoins de soudure et porte sur les achats de petites quantités. Elle se produit lorsqu'il y a, une poignée de fournisseurs qui sont mis en concurrence parmi l'ensemble des fournisseurs. Ce mode d'approvisionnement est réalisé lorsqu'il y a des perturbations, c'est-à-dire en cas de force majeure, problème de qualité d'un produit, sous-estimation des besoins, etc. Elle concerne en général quelques produits et porte généralement sur des achats inférieurs à 30 000 tonnes métriques et supérieur ou égale à 5 000 tonnes métriques.

Dans les deux cas ci-dessus, les produits achetés sur le marché international sont stockés en transit à Lomé à la S.T.S.L (Société Togolaise de Stockage de Lomé), au dépôt d'ORYX et SONACOP (Société Nationale de Commercialisation de Produits Pétroliers) à Cotonou au Bénin.

Elle est ouverte à un nombre réduit de fournisseurs considérés comme étant les plus crédibles. Ils sont généralement choisis entre ceux qui obtiennent les marchés d'appels d'offres. Par contre les produits comme le fuel oil et le DDO, en raison de leur caractère stratégique et spécifique sont achetés par consultation restreinte.

Ce produit dont la consommation est capitale pour faire tourner les industries telle que : la SONABHY, la SONABEL etc. Les achats de ce type de produit ne sauraient attendre les procédures habituelles des appels d'offres.

5.2.3. L'Achat Direct (A.D)

En plus des offres et des consultations restreintes, la SONABHY a passé des contrats de longue durée avec ces fournisseurs disposant de capacités de stockage portuaires qui leur sont propres. En gros, c'est avec ces fournisseurs, avec lesquels elle a passé des contrats à longue durée, qu'elle conclut des contrats d'achats directs. Dans ce mode d'achat, il y a ce qu'on appelle les fournisseurs de la SONABHY. Et parmi ces fournisseurs, existent ceux dont la société détient des actions. Sous cette application nous pouvons classer ces sociétés ainsi :

- les achats à la Société Ivoirienne de Raffinerie (SIR) à Abidjan, Côte d'Ivoire où l'Etat Burkinabé est actionnaire. Les produits achetés à la SIR sont stockés à la société de Gestion de Stocks de Produits Pétroliers de Côte d'Ivoire (GESTOCI) ;
- les achats d'hydrocarbures à TRAFIGUR, qui est une compagnie de courtage de pétrole et d'affrètement maritime basée à Lucerne en Suisse ;
- les achats d'hydrocarbures à MARC RICH ;
- les achats d'hydrocarbures à VITOL ;
- les achats d'hydrocarbures à TAMOIL ;
- les achats d'hydrocarbures à ITOC ;
- les achats de gaz butane à TRIGON ;
- les achats de gaz butane à ADDAX, qui est un trader basé à Genève en SUISSE et qui possède un dépôt à Cotonou à travers sa filiale Oryx Bénin ;
- les achats avec ASPEN Petroleum ;
- les achats avec BP (Benin Petroleum) ;
- les achats à TOR (Téma Oil Refinery) sise à Téma au Ghana ;
- les achats d'opportunités ou les commandes d'opportunités.

Les besoins en gaz butane sont couverts en général par les achats directs. Par ailleurs, les volumes alloués à ces contrats représentent plus de la moitié des importations d'hydrocarbures de la SONABHY afin de sécuriser le besoin du pays à tout moment.

5.2.4. Les Commandes d'Opportunités (C O)

Il s'agit là, des offres ponctuelles de fournisseurs examinées et jugées intéressantes. Autrement dit, il peut arriver qu'un fournisseur propose à la SONABHY des produits à des conditions particulières. Ces propositions sont transmises par la DG à la DCM pour études et avis.

La DCM apprécie l'offre en fonction de la conjoncture du marché et des besoins urgents de la SONABHY. Elle peut ainsi émettre à la Direction Générale un avis favorable ou défavorable tout en justifiant cet avis afin de permettre à ladite direction de prendre une décision judicieuse afin de conclure l'achat. Ces commandes sont également appelées commandes spots.

5.3. Le stockage des hydrocarbures dans les dépôts côtiers

Une fois achetés, les produits pétroliers de la SONABHY sont transités par des lieux de stockage intermédiaire, appelés dépôts côtiers des pays voisins ayant une façade maritime pour la couverture des besoins du pays. Ces dépôts sont également nécessaires pour une autre raison : celle de pouvoir faire face à une éventuelle rupture d'approvisionnement en vue de garantir une sécurité énergétique au Burkina.

Les produits sont stockés dans les bacs communs, c'est-à-dire en vrac au niveau de ces dépôts. Mais avant d'être mis dans les bacs, il est procédé à un contrôle technique de ces produits pour voir s'ils respectent les normes internationales en vigueur dans l'espace UEMOA. Les contrats de passage conclus entre la société et les sociétés de gestion des produits pétroliers, permettent stockage de ces produits au niveau des dépôts côtiers avant leur acheminement au niveau des dépôts intérieurs en tout quiétude. Ces dernières s'engagent à assurer la responsabilité civile générale vis-à-vis des tiers. Pour ce faire, elle souscrit à une police d'assurance responsable civile pour tous dommages corporels, causés au tiers par ses produits stockés ainsi que les personnes habilités à la représenter. Toutefois leur responsabilité civile cessera après enlèvement des produits stockés de ces dépôts.

Une fois, les produits stockés au niveau des dépôts côtiers, les chefs de service approvisionnement et du transport sont informés par mail de la mise à leur disposition des produits au niveau de ces dépôts. Le mail est précis sur le dépôt, l'heure et la date de mise

à la disposition, la nature et la quantité du produit, le fournisseur ayant effectué l'opérateur. Lorsque, le chef de service transport accuse réception du mail, il déclenche un nouveau processus. C'est dire que la sélection des transporteurs qui se fait à partir de leur base de données. Seuls, les transporteurs sélectionnés seront amenés à effectuer l'enlèvement des produits des dépôts côtiers pour les déposer c'est-à-dire transvasé dans les sphères au niveau des dépôts intérieurs.

5.4. Le transport des hydrocarbures des dépôts côtiers vers l'intérieur

Cette partie du processus est toujours assurée par le service transport, qui est un démembrement de la DCM. Mais il va s'en dire que le service transport se charge seulement du choix des transporteurs et de la mise à leur disposition des bons d'enlèvement pour leur permettre de faire un enlèvement des produits une fois arrivés aux dépôts côtiers. Cependant, malgré l'externalisation de ce volet du processus, le service transport pilote son exécution et a un œil sur l'activité des transporteurs privés. En effet, le transport des produits pétroliers est essentiellement terrestre. Le trajet de ces produits va des terminaux pétroliers (des dépôts côtiers) vers les dépôts intérieurs est effectué par les camions-citernes et par trains.

Le transport routier est réalisé par les transporteurs privés rémunérés sur la base d'un tarif convenu à l'avance. Pour être transporteur des produits pétroliers, il faut déposer un dossier complet avec une fiche dûment remplie au niveau du service transport et qu'on retire au sein du même service. La base de données des camions-citernes de grandes capacités (30 000 à 65 000 litres) atteint presque le millier dont une quarantaine est destinée au transport de gaz butane.

5.5. Le stockage des hydrocarbures dans les dépôts intérieurs

Les transporteurs, une fois, dans les dépôts intérieurs, font ce qu'on appelle le dépotage dans les cuves ou dans les sphères du contenu de leur citerne. Lorsqu'ils arrivent, on prend d'abord le numéro d'immatriculation du camion, la nature du produit, un prélèvement du produit est effectuée pour voir s'il respecte les spécificités techniques. Ensuite, les camions citerne passent sur un pont bascule pour avoir leurs poids pleins avant de commencer le

dépotage. Après le dépotage ces canions citernes repassent sur le même pont bascule à vide pour avoir leurs poids à vide afin de déterminer la quantité dépotée.

Lorsque la quantité dépotée est inférieure à la quantité enlevée au niveau des dépôts côtiers on parle de coulage transport. Le transporteur paie la quantité manquante lorsqu'il y a coulage transport. Pour faciliter le contrôle arithmétique de la comptabilité et surtout pour le retrait d'un bon de livraison (BL) de la part du gestionnaire de dépôt. Enfin, grâce au BL, BE, BT et les frais de route, les transporteurs vont déposer leur facture à la réception pour ce faire payer.

Le gestionnaire de stock au niveau du dépôt intérieur est chargé de surveiller le maintien des stocks journaliers, de respecter les stocks de sécurité ou de réserve, de contrôler les sorties et les entrées de stock et de favoriser les relances fournisseurs en passant par le service achat et statistiques.

5.6. La distribution de l'hydrocarbure

La distribution est l'apanage des marketers ou distributeurs agréés, qui pour avoir des produits déposent une caution garantie à la SONABHY et ne peuvent pas enlever des produits pétroliers qui dépassent la hauteur de leur caution. Lorsqu'ils décident d'aller faire des enlèvements au niveau des dépôts, ils doivent se munir de :

- des dépôts, par les bons de livraisons délivrés par les sociétés pétrolières ;
- des dépôts côtiers par les enlèvements en droiture (directement au client final).

Cependant, la politique de fixation des prix des produits pétroliers voit l'intervention de l'Etat. Les prix pratiqués sont homologués et révisés tous les mois, suivant l'évolution du prix du marché international.

CHAPITRE VI : ANALYSE DES COÛTS CACHÉS LIES AU PROCESSUS APPROVISIONNEMENT EN HYDROCARBURES

Après avoir fait une description du processus approvisionnement en hydrocarbures et des différentes directions de la SONABHY, nous allons procéder à l'évaluation des coûts cachés présents à différents niveaux de son exécution.

6.1. Evaluation du processus approvisionnement par identification des coûts cachés

Nous avons procédé par des tests d'existence, de permanence et de conformité pour détecter les coûts cachés tout au long du processus approvisionnement en hydrocarbures.

6.1.1. Test d'existence

➤ Pour les commandes d'hydrocarbures

Le test, à ce niveau a consisté à choisir au hasard parmi l'ensemble des commandes d'hydrocarbures, une commande effectuée afin de s'assurer par exemples qu'elle a fait l'objet au moins d'une fiche technique d'appel d'offres approuvée par les responsables habilités. A l'issue de ce test, nous avons relevé des insuffisances particulières pouvant entraîner des coûts cachés et qui sont :

- la non-conformité entre le lieu de dépotage qui existe sur le BC et sur le BL dépôt côtier ce qui engendre des coûts cachés car le tarif transport des dépôts côtiers est différent ;
- la non-conformité entre la quantité livrée et celle demandée ce qui engendre des coûts cachés car le prix est fonction du cours de dollars.

Cependant nous avons relevé des points forts suivants :

- l'existence d'autorisation pour toutes les commandes d'hydrocarbures qui permet d'éviter les coûts cachés ;
- l'existence de bordereaux de livraison dépôts côtiers délivrés par les fournisseurs et signés par le représentant dépôt côtier limitant les coûts cachés liés aux commandes fictifs ;

- l'existence d'une short-list des fournisseurs en cas de commandes restreintes, commandes d'opportunités ou spots;
 - l'existence de contrôles effectués sur les pièces justificatives limitant ainsi les coûts cachés ;
 - l'existence de factures pro forma et de procès verbaux de dépouillement des offres justifiant la mise en concurrence des fournisseurs limitant les coûts cachés.
- l'existence de facture comportant la mention “ payé” limitant les coûts cachés dans le double paiement des facture.
- **Pour le transport d'hydrocarbures**

A ce niveau, on a choisi au hasard parmi l'ensemble des factures transport une facture transport afin de s'assurer qu'elle a fait l'objet au moins d'une émission de Bon de transport approuvée par les responsables habilités pour l'enlèvement d'hydrocarbures au niveau des dépôts côtiers. A l'issue de ce test, nous avons relevé des insuffisances particulières pouvant entraîner des coûts cachés et qui sont :

- l'inexistence de procédures de gestion des déroutages transports;
- l'analphabétisme des transporteurs ;
- la vétusté du parc des transporteurs.

Cependant, il faut souligner certains points forts permettant d'éviter ou de limiter les coûts cachés :

- l'existence d'une procédure de sélection des transporteurs ;
- l'existence d'autorisation pour tous les transports d'hydrocarbures ;
- l'existence de BE d'hydrocarbures des dépôts côtiers et délivré par les dépôts côtiers pour toutes les factures transporteurs ;
- l'existence de mesures d'annulation des bons de transport dépassant un certain délai ;
- l'existence de facture comportant la mention « payé ».

6.1.2. Tests de permanence

Nous avons procédé à des tests de permanence sur les points forts que nous avons relevés dans le dispositif de contrôle interne à chaque niveau du processus.

➤ **Pour les commandes d'hydrocarbures**

Ce test a consisté à vérifier que pour toute liasse concernant une commande d'hydrocarbures les éléments suivants sont régulièrement observés :

- l'autorisation de commandes existe pour chaque commande effectuée ;
- chaque autorisation de commande a été préalablement approuvée par les personnes habilités ;
- les factures existent pour chaque commande d'hydrocarbures ;
- les bons de commandes ou contrats de commandes existent pour chaque facture ;
- les bons de livraisons dépôts côtiers existent pour chaque commande ;
- un numéro de réception existe sur la facture de chaque commande ;
- des procès verbaux de dépouillement des offres existent pour les commandes faites par AOI.

➤ **Pour les transports d'hydrocarbures**

Pour cette section le test a consisté à vérifier que pour toute liasse concernant une facture transport d'hydrocarbures si les éléments suivants sont observés :

- l'autorisation de transport existe pour chaque facture transport ;
- l'existence d'un numéro de réception sur chaque facture transport ;
- chaque facture transport a été préalablement approuvée par les personnes habilitées ;
- des bon de transport d'hydrocarbures existent pour chaque facture transport d'hydrocarbures ;
- des BE et BL existent pour chaque transport d'hydrocarbures ;
- une facture proforma existe pour chaque facture transport.

Les conclusions de ces deux tests effectués sur la base de deux échantillons de vingt (20) liasses nous ont permis faire des observations et commentaires suivants :

- il existe une autorisation préalable et permanente pour toutes les commandes et tous les transports d'hydrocarbures dans la société;
- il existe de façon permanente un contrat ou un bon de commande pour toutes les commandes d'hydrocarbures ;
- il existe permanemment un BL pour toutes les factures de commandes d'hydrocarbures ;
- Il existe permanemment un BL et un BE pour toutes les factures transports.

Cependant, l'absence de procédure de gestion des déroutages transports rend difficile la maîtrise des coûts de transports ce qui entraine les coûts cachés.

6.1.3. Examen des procédures

Au vu des diligences mises en œuvre, l'analyse des procédures du cycle approvisionnement en vigueur à la SONABHY a été précédée d'une vérification du niveau d'application des recommandations résultant de l'analyse.

Cette analyse a consisté notamment à l'appréciation tant en nombre qu'en qualité des supports comptables, financiers et administratifs actuellement en usage au processus sus mentionné relatif au cycle approvisionnement. Elle s'est enrichie par les entretiens que nous avons eus avec les différents responsables de la SONABHY.

D'une manière générale, les recommandations de l'analyse des coûts cachés liés au processus approvisionnement sont applicables au niveau de la SONABHY et nous avons pu noter les progrès à accomplir pour une amélioration continue et qui résulterait de la mise en place des documents suivants :

- une procédure d'approvisionnement en hydrocarbures formalisé ;
- une procédure de la gestion des coulages transports ;
- une procédure d'utilisations des équipements des centres remplisseurs ;
- formaliser des procédures pour chaque activité de la SONABHY.

En plus il faut intégrer dans le manuel de procédures l'exécution de chaque activité de la société. De même un manuel de procédures simplifié au profit de certaines organisations partenaires serait très utile.

Pour ce qui est de la revue des procédures du processus approvisionnement, elle appelle les remarques suivantes :

6.1.3.1. Procédures d'engagement des dépenses

Au titre des procédures d'engagement des dépenses, nos constats sont les suivants :

Coûts cachés: les coûts cachés ont été couverts par le dispositif de contrôle interne existant.

Constats : nos constats, à l'issue de ces contrôles, peuvent se résumer comme suit :

- dépenses inférieures ou égale à 30 000 francs CFA faisant l'objet d'un paiement direct par la caisse ;
- dépenses de 30 000 francs CFA à 200 000 francs CFA faisant l'objet d'une demande d'au moins un (1) proforma soumis à l'approbation du DDAF;
- dépenses de 200 000 francs CFA à 500 000 francs CFA faisant l'objet d'une demande de trois (3) proforma soumis à l'approbation du DDAF ;
- dépenses de 500 000 francs CFA et inférieures à 5 000 000 francs CFA faisant l'objet d'une demande de trois (3) proforma ou une consultation restreinte. Le PRM est chargé des achats et fait des propositions qui sont ensuite soumises à l'approbation du DDAF ;
- dépenses de 5 000 000 francs CFA et plus faisant l'objet d'Appels d'Offres.

Conséquences : au regard des procédures mises en place par la direction de la SOANBHY et qui sont conformes aux directives des sociétés d'Etat nous n'avons pas d'observations particulières relatives à leurs applications.

6.1.3.2. Procédures de gestion des commandes fournisseurs

Nos commentaires et observations à l'issue de l'appréciation de ladite procédure sont les suivants :

Coûts cachés : les coûts cachés que nous avons identifiés proviennent de la non-détection des pertes et irrégularités liées à la gestion des livraisons des commandes fournisseurs.

Constats : à l'issue de l'examen de la procédure de gestion des commandes fournisseurs nous avons pu nous assurer de :

- l'existence d'une procédure de suivi des commandes fournisseurs ;
- l'existence de suivi régulier des commandes fournisseurs au moyen des fiches de stocks fictifs¹² tenues par nature du produit.

Cependant, nos contrôles ont révélé quelques insuffisances qui se résument essentiellement à l'absence de contrôle approfondie en ce qui concerne les quantités commandées et celles livrées dans les dépôts côtiers par les fournisseurs. Les fournisseurs livrent une quantité d'hydrocarbures supérieure à ce qui a été effectivement demandée le plus souvent au niveau des dépôts côtiers.

Causes : cette insuffisance est due au non respect des clauses dans les contrats de commandes en vigueur au sein de la structure de contrôle par les responsables désignés à cet effet.

Conséquences : difficulté de faire une vraie évaluation des coûts d'approvisionnement d'hydrocarbures car les creux supplémentaires coutent plus chère. Ceci entraîne une augmentation des coûts de transports non pris en compte dans la détermination des coûts d'acquisition de ces produits.

6.1.3.3. Procédure de gestion des transports

L'évaluation des procédures de la gestion des transports appelle des observations et commentaires suivants :

Coûts cachés : les coûts cachés liés aux transports que nous avons identifiés sont essentiellement les coulages transports répétitifs et les retards dans l'enlèvement des hydrocarbures.

Constats : à l'issue de l'examen de la procédure de gestion des transports d'hydrocarbures nous avons pu nous assurer de :

- l'existence d'une procédure de sélection des transporteurs ;
- l'existence d'une procédure de suivi des bons de transports émis par le service transport ;
- l'existence d'une procédure de contrôle des canions à leur arrivée dans les dépôts intérieurs ;

¹²Un stock fictif selon la SONABHY est un stock qui n'est pas réel disponible dans les sphères car prend en compte tous les camions remplis n'ayant pas effectué le dépotage et mêmes les camions qui sont en route.

- l'existence d'une procédure de remboursement des coulages transports ;
- l'existence d'une procédure de facturation des transports d'hydrocarbures ;
- l'existence d'une procédure de contrôle qualité et quantité des hydrocarbures transportés avant leur dépotage dans les dépôts intérieurs.

Cependant nous avons relevé quelques insuffisances et/ou dysfonctionnements qui se résument comme suit :

- l'absence de procédure de sanction à l'encontre des transporteurs qui font des coulages répétés et/ou qui ne respectent pas leur contrat de transports ;
- l'absence de procédure de suivi réel des transports tout au long de leur trajet.
- L'absence de suivi des procédures d'escortes des transporteurs tout au long de leur trajet.

Causes : ces insuffisances et/ou ces dysfonctionnements sont dus respectivement à une méconnaissance des coûts cachés entraînés par les opérations de transports.

Conséquences : les coûts cachés associés ont pour conséquence essentielle les pertes financières engendrées par l'exécution des opérations de transports.

6.1.3.4. Procédure de la gestion de la sécurité Informatique

L'évaluation des procédures liées à la sécurité informatique appelle des observations et commentaires suivants :

Coûts cachés : les coûts cachés liés à la gestion de la sécurité informatique que nous avons identifiés sont essentiellement le retard accusé souvent dans le démarrage de certains programmes, la lenteur de certains ordinateurs et la non-maîtrise du progiciel utilisé.

Constats : nos constats à la suite de l'examen de la procédure susvisée se présentent comme suit :

- l'existence d'un bon dispositif de gestion du système information ;
- l'existence d'un dispositif de sécurité des systèmes informatiques contre tout risque éventuel ;

Cependant, nous avons relevé quelques insuffisances qui se résument à :

- l'absence de mots de passe limitant l'accès aux seuls utilisateurs autorisés ;
- le système de réseau fonctionne lentement et limite certains opérateurs dans l'exercice de leur fonction.

Causes : ces insuffisances sont dues à une utilisation des ordinateurs non performants et non adaptés à l'utilisation des progiciels comme JDE.

Conséquences : les coûts cachés associés ont pour conséquence essentielle la lenteur dans l'exécution des tâches et dans l'accessibilité des bases de données.

6.1.3.5. Procédure de Gestion des centres remplisseurs

L'évaluation des procédures de la gestion des centres remplisseurs appelle des observations et commentaires suivants :

Coûts cachés : les coûts cachés liés à la gestion des centres remplisseurs que nous avons identifiés sont essentiellement l'arrêt de fonctionnement répétitif des centres de remplisseurs des bouteilles de gaz et en plus, jusqu'à présent, les bouteilles de 12kg sont chargées manuellement.

Constats : à l'issue de l'examen de la procédure de gestion des centres remplisseurs nous avons pu nous assurer de :

- l'existence d'une procédure de sécurité sécurisant l'accès aux centres remplisseurs ;
- l'existence des équipements automatiques de remplissage des bouteilles de 6kg ;
- l'existence d'une procédure de livraison du gaz aux marketers ;
- l'existence d'une procédure de contrôles pour tout véhicule à l'entrée et à la sortie des centres remplisseurs.

Cependant, nous avons relevé quelques insuffisances qui se résument à :

- l'absence de procédure sécurité des ouvriers des centres remplisseurs ;
- l'absence d'innovation dans le remplissage des bouteilles de 3kg et de 12kg ;
- l'absence de procédure de relai en cas de pannes ;
- l'insuffisance de grille de chargement des véhicules des grossistes (marketers) en gaz ;

Causes : ces insuffisances sont dues respectivement à une imprudence des ouvriers concernés et à une défaillance des équipements ou l'utilisation abusive des équipements.

Conséquences : les coûts cachés associés ont pour conséquence essentielle la production perdue et le temps passé pour réguler ces dysfonctionnements (pannes machines) avant de pouvoir passer aux remplissages de bouteilles.

6.1.3.6. Procédure de gestion des ressources humaines

L'évaluation des procédures de la gestion des ressources humaines appelle des observations et commentaires suivants :

Coûts cachés : les coûts cachés liés à la gestion des ressources humaines que nous avons identifiés sont essentiellement : l'absence non justifiée du personnel à leur poste, absence de sécurité d'accès aux locaux de la société, la non-distinction entre les travailleurs et stagiaires de la société.

Constats : à l'issue de l'examen de la procédure de gestion des ressources humaines nous avons pu nous assurer de :

- l'existence d'une procédure de gestion des carrières et de formation continue ;
- l'existence d'une procédure de notation du personnel et de motivation du personnel ;
- l'existence d'une procédure de gestion des absences et d'un code de sécurité sociale en faveur des travailleurs salariés avec la caisse nationale de sécurité sociale.

Cependant, nous avons relevé quelques insuffisances qui se résument à :

- l'absence de suivi effectif des procédures des ressources humaines ;
- l'absence de procédure de prise en compte des coûts engendrés par l'absentéisme ;
- l'absence de procédure d'identification du personnel ;
- l'absence de procédure d'évaluation du personnel.

Causes : ces insuffisances sont dues respectivement à la non-prise en compte des coûts engendrés par l'absentéisme, les pertes occasionnelles des matériels informatiques et les biens du personnel.

Conséquences : les coûts cachés associés ont pour conséquence essentielle les pertes, le temps perdu, la non-production et le temps passé pour réguler ces dysfonctionnements avant toute continuation d'activités.

L'identification des coûts cachés nous a permis de faire une évaluation de leurs coûts c'est-à-dire le coût d'opportunité pour la SONABHY quant à leur apparition.

6.2. Evaluation des coûts cachés liés au processus approvisionnement

Nous avons identifié des coûts cachés tout au long du processus approvisionnement. Ces coûts ont été évalués et consignés dans le tableau d'évaluation des coûts cachés suivant :

Tableau 15: Evaluation des coûts cachés

Tableau de calcul des coûts cachés			
L'anomalie	Calcul des coûts	Coûts unitaire	Le Coût caché
Accident de Travail	Difficulté d'accéder aux données(1)		N/A
l'absentéisme	200heurs d'absences difficulté d'évaluer car différence entre les salaires (2)	Difficulté pour estimer le coût unitaire	N/A
les arrêts de la production	(120 000kg) x (5/8) x(320) (3)	320Francs CFA /Kg	24 000 000Francs CFA 24juillet 2012
recouvrement des créances clients : cas	(8 921 160litres) x (482) (4)	482Francs CFA /Litre	43 milliards de Francs CFA Les créances envers la SONABEL
Les coulages transports			10 000 000 Francs CFA du 1er semestre de l'année 2012
Le déroutage transport	(4349339 km supplémentaire)x 11,496	11,496Francs /Km	5 000 000 Francs CFA
Les pertes sur commandes non prise en compte	(170 000) x (44.56- 43.050)	Différence entre les tarifs transports	257 040Francs CFA
Total			43 039 257 040Francs CFA

Source : Nous-mêmes en inspirant du tableau 6 calculs des coûts cachés.

Le tableau 14, nous montre comment les coûts cachés ont été évalués et les pertes qu'ils ont engendrés pour la SONABHY. Ensuite, nous allons procéder à l'analyse des coûts cachés entraînés par les variables internes et externes. Enfin passer en une série de recommandations.

(1) du travail n'ont pas été mises à notre disposition pour nous permettre d'approfondir notre analyse ;

(2) les données concernant les absences du personnel n'ont été totalement mises à notre disposition pour nous permettre de procéder à l'évaluation. Car on nous a remis les données en vrac c'est-à-dire grouper sans pour autant les catégorisés par niveau de salaires, ne nous permettant pas ainsi d'appliquer un taux horaire de salaire pour l'évaluation ; Par ailleurs, nous avons vu leur pourcentage par rapport au chiffre d'affaire du premier semestre de l'année en cours. Enfin, nous allons procéder à l'analyse.

L'évaluation a consisté à faire un produit croisé entre le coût (prix) unitaire et la quantité ou la distance parcouru en fonction du cas. Les données consignées dans le tableau 14 sont déterminées grâce aux tarifs transport, le coût unitaire d'hydrocarbures, le bilan et surtout les rapports de gestion du service approvisionnement et statistique de la Direction Commerciale et Marketing comme suit :

Les données concernant les accidents ont été considérés non applicable du fait de leur caractère indisponible.

(3) la production de Ouagadougou représente 5/8 de la production nationale, les 320 représente la production journalière que multiplié le coût unitaire.

(4) c'est la quantité d'hydrocarbures livrée à la SONABEL non encore payé. Cette quantité a été simplement évaluée en valeur financière (Prix unitaire que multiplie la quantité).

En ce qui concerne les N/A signifie simplement la non-applicabilité de l'évaluation du coût caché. Nous avons procédé par la suite à l'analyse de l'incidence économique des coûts cachés sur le chiffre d'affaire de la période et voir leur impact.

6.3. L'analyse des coûts cachés liés au processus approvisionnement

L'analyse a consisté à voir l'incidence économique des variables internes et externes sur le chiffre d'affaire de la période en particulier et sur le processus approvisionnement en hydrocarbures de la SONABHY en général. La non-maîtrise de ces variables a occasionné l'apparition des coûts cachés dans le processus entraînant de ce fait des coûts d'opportunité. Une optimisation des ressources engendrera une forte valeur ajoutée pour la SONABHY.

Les variables internes susceptibles d'entraîner les coûts cachés sont : la structure sociale de la SONABHY, la structure organisationnelle et financière. Quant aux variables externes à savoir la partie du processus qui ne dépende pas de la société car elle est externalisée et dont dépende de l'environnement externe. Le tableau d'analyse montre comment les différentes variables ont entraînés des incidences économiques sur le processus approvisionnement de la SONABHY.

Le tableau précise quelles sont les variables qui ont eu des incidences économiques sur le chiffre d'affaire au cours d'une période donnée.

Tableau 16: Analyse des coûts cachés liés au processus approvisionnement en hydrocarbures

Ai/Oi			Incidence économiques ou conséquences (Oi)
L'anomalie	Le Coût caché	Ai	
Accident de Travail	N/A		
l'absentéisme	N/A		
les arrêts de la production	24 000 000	0,0001	O1
Problèmes de recouvrement des créances	43 000 000 000	0,1401	O3
Les coulages transports	10 000 000	0,0000	O1
Le déroutage transport	5 000 000	0,00	O1
Les pertes sur commandes non prise en compte	257 048	0,00	O1

Source : Nous-mêmes

Chiffre d'affaire CA du semestre : 306 930 016 020

Légendes

A_i = le rapport des coûts cachés sur le Chiffre d'Affaire de la période pour chaque niveau i

O_i = l'incidence économique pour chaque niveau de A_i

Signification des O_i pour chaque A_i

Pour un $A_1 \leq 0.05$; O₁ n'est pas significatif donc son incidence économique est négligeable sur le CA.

Pour un $0.05 \leq A_2 \leq 0.1$; O₂ n'est pas significatif mais l'incidence économique n'est pas négligeable sur le CA.

Pour un $A_3 \geq 0.1$; O₃ est significatif et son incidence économique est considérable sur le CA.

6.4. Les recommandations pour l'amélioration du processus approvisionnement

Au terme de notre étude qui a porté sur l'analyse des coûts cachés dans une société d'Etat et plus précisément au processus approvisionnement de la SONABHY, nous proposerons aux responsables de la SONABHY notamment à la direction générale ; la direction de l'audit et qualité ; le chargé de la mise en œuvre d'un bon système de contrôle interne ; les recommandations ci-après en guise de contribution.

Le dispositif du contrôle interne devrait contribuer à diminuer les fréquences de pénuries d'hydrocarbures sur toute l'étendue du territoire national. Le contrôle de gestion doit mettre en place une nouvelle cadre stratégique intégrant les indicateurs de mesures des coûts cachés identifiés ci-dessus. La SONABHY doit mettre en place une nouvelle grille de sélection des transporteurs avec des indicateurs qui permettent leur reconduction en qualité de transporteurs de la société. La nouvelle cadre stratégique doit revoir les conditions de recouvrement de créances clients.

La SONABHY doit mettre en place une nouvelle forme d'organisation lui permettant de contrôler efficacement l'apparition des incidences économiques majeures et rendre le processus approvisionnement plus efficace. Nous avons proposé le management socio-économique comme étant la solution idoine. Cette solution consiste à créer de nouvelles formes d'organisation et d'analyse du processus approvisionnement.

Elle permet de structurer l'évolution de l'entreprise selon trois axes de pilotage qui sont:

- les décisions politiques de la société doivent apporter une impulsion énergétique nécessaire à son parcours stratégique;
- le processus de mise en œuvre du processus doit être considéré comme une succession de cycles périodiques et de résolution des problèmes rencontrés tout au long du processus approvisionnement.
- Les six outils originaux de management créés, expérimentés, implantés et évalués par *ISEOR*¹³, peuvent être expérimentés à la SONABHY.

L'étude menée par le groupe ISEOR peut nous inspirer et nous servir de Benchmark pour améliorer les conditions de vie et travail de la SONABHY. Ces six outils peuvent se développer comme suit :

6.4.1. Les six outils de performances socio-économiques

Les outils de la performance selon SAVALL sont comme suit :

- le Contrat d'Activité Périodiquement Négociable ;
- la Grille de Compétences ;
- le Plan d'Activité Périodique ;
- le Tableau De Bord de Pilotage ;
- la Grille D'auto-analyse du Temps ou la gestion du temps ;
- le Plan d'Actions Stratégiques Internes et Externes.

Nous avons détaillé chaque outil en l'appliquant au cas de la SONABHY et en nous inspirant des études menées par SAVALL et al (1994 : 225).

6.4.1.1. Le Contrat d'Activité Périodiquement Négociable

La SONABHY doit dorénavant, formaliser ses objectifs prioritaires et les moyens mis à sa disposition. Elle doit instaurer pour chaque personne de l'entreprise, un double dialogue semestriel personnalisé avec son supérieur hiérarchique. Elle doit fixer des primes liées à

¹³ Cette partie est une inspiration des études menées par Henri SAVALL et son équipe de chercheurs dénommée *ISEOR*, réalisée en France en 1979

chaque objectif collectif atteint comme complément de rémunération. Ces actions pourront être autofinancées par la baisse des coûts cachés.

6.4.1.2. La Grille de Compétences

La société doit établir une grille de compétences pour suivre la performance de son personnel. Cette grille doit permettre de visualiser les compétences effectivement disponibles dans une équipe et au sein d'une organisation concrète. Elle doit pour ce faire élaborer un plan de formation intégrant les besoins de chaque service et particulièrement bien adapté à chaque agent. Le plan de formation doit prendre en compte l'évolution des besoins de la SONABHY.

6.4.1.3. Le Plan d'Actions Prioritaires

Le plan doit inventorier les actions à réaliser au cours d'une période donnée. Il doit décrire de manière précise les objectifs prioritaires à atteindre. Par ailleurs, il doit faire un arbitrage entre les différents objectifs prioritaires en s'assurant de leur faisabilité par rapport aux ressources disponibles.

6.4.1.4. Le Tableau De Bord de Pilotage

La SONABHY doit dresser un tableau de bord regroupant les indicateurs qualitatifs, quantitatifs ou financiers utilisés par les différents membres d'encadrement pour piloter concrètement leur personnel et leur activité, en délimitant leur zone de responsabilité. Par ailleurs, ce tableau doit permet de mesurer, d'évaluer, de suivre la réalisation des actions et de surveiller les paramètres sensibles de leurs activités opérationnelles et stratégiques.

6.4.1.5. La Grille D'auto-analyse du Temps ou Gestion du Temps

La société doit avoir une grille lui permettant de faire une auto-analyse de la performance individuelle dans l'exercice des tâches. Cette grille permettra de rechercher une structure plus efficace de l'emploi du temps permettant ainsi de développer une programmation individuelle et collective que de la délégation concertée.

6.4.1.6. Le Plan d'Actions Stratégiques Internes et Externes

La SONABHY doit clarifier la stratégie de l'entreprise sur 3 à 5 ans, aussi bien vis-à-vis de ses cibles externes (clients, fournisseurs, marketers...) que de ses cibles internes (du dirigeant à l'employé). Ce plan est réactualisé chaque année pour tenir compte de l'évolution de l'environnement externe et de la pertinence de son "environnement" interne (car le personnel fait en permanence la navette entre l'extérieur et l'intérieur de l'entreprise).

6.4.2. Le Plan Organisationnelle

La SONABHY doit mettre en place une nouvelle organisation en tenant compte de son évolution et surtout de l'influence de son environnement.

6.4.2.1. L'organigramme

Pour le bon fonctionnement du système de contrôle interne de la SONABHY, la mise à jour régulière de l'organigramme doit être validée par les dirigeants. Cela permettra de confirmer les pouvoirs, les délégations et responsabilités de chacun au niveau de chaque direction et département. La SONABHY doit veiller à bien identifier les personnes pouvant engager la société et, en privilégiant les séparations des fonctions incompatibles et le contrôle des tâches.

6.4.2.2. Le recrutement et la formation

Il n'y a de richesse que d'hommes dit-on. Pour que cette richesse contribue à la prévention des coûts cachés, une bonne politique de sélection des collaborateurs doit être recommandée lors des recrutements. Il faudrait alors procéder à des investigations et des enquêtes profondes de moralité avant la signature définitive des contrats de travail.

La contribution du contrôle de gestion, de l'audit et de la qualité à l'élaboration d'un plan de recrutement et de formation professionnelle renforcera la prévention des coûts cachés de la SONABHY. Par ailleurs, l'importance du plan permettra à l'employé de se sentir beaucoup plus concerné par la survie de société, si la formation à lui donner ne vise qu'une spécialisation et une simple promotion, mais aussi et surtout une culture d'entreprise.

L'existence d'un code d'éthique où les dirigeants y compris le conseil d'administration seraient impliqués.

6.4.2.3. Le système d'information et de pilotage

Le contrôle de gestion doit veiller à consolider les acquis du système de sécurité logique dont dispose déjà la SONABHY. En effet, elle dispose d'un bon système informatique avec des logiciels performants tel que JDE (logiciel d'exploitation). Néanmoins, il faut souligner son caractère « complexe » car, malgré les multiples formations, plusieurs de ses agents n'ont toujours pas maîtrisé son utilisation car il est de mise en exploitation récente.

6.4.2.4. Le turnover au niveau des postes sensibles

D'ores et déjà la SONABHY dispose d'un bon système de « turnover ». Il faut procéder à renforcer sa qualité régulièrement et au réaménagement du personnel en changeant les postes. Car après cette période, ils ne sont théoriquement plus en mesure d'innover à ce poste. Les tâches qu'ils effectuent deviennent récurrentes et automatiques. Ils ont alors la possibilité de créer des opportunités de coûts cachés. (L'expertise ne s'acquière pas en deux ans d'exercice d'un métier pointu dans une société comme la SONABHY. Il faut parfois 5 années pour mieux exercer son métier par la maîtrise des risques des coûts cachés potentiels. Il convient donc d'automatiser le plus possible les tâches et réduire les interventions manuelles d'une part, intégrer le contrôle système dans les outils informatiques d'exploitation de la SONABHY d'autre part et quadriller les domaines d'activités de la SONABHY par un contrôle proactif efficace (contrôle de premier niveau). Tous ces moyens à la disposition du contrôle de gestion et de l'audit et de la qualité permettront de lutter efficacement contre les coûts cachés d'origine interne et externe).

6.4.2.5. La fonction du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion doit dépasser son niveau actuel qui se limite simplement à l'élaboration du budget, son suivi, le reporting et à la certification des factures. Il doit aller dorénavant d'une planification stratégique qui intègre les paramètres de maîtrise de coûts cachés. Le contrôleur de gestion doit redéfinir les conditions liées à l'approvisionnement de la SONABHY en hydrocarbures à savoir :

- mettre en place une nouvelle structure organisationnelle du service transport avec des nouvelles conditions ;
- redéfinir les nouvelles conditions de coulage transport avec des sanctions prévues pour les transporteurs qui font plus de 20% de coulage de leur contenu ;
- instaurer des primes d'encouragement aux transporteurs qui font moins de 5% de coulage ;
- investir en équipements technologies performants multifonctionnelles pouvant charger plusieurs types de bouteilles.

Elle peut être aidée dans ses tâches par la fonction audit et de la qualité.

6.4.2.6. La fonction de l'audit et de la qualité

L'audit et la qualité est une nouvelle fonction au sein de la SONABHY qui doit :

- inviter fortement les dirigeants à faire la promotion de l'éthique ;
- suggérer la rédaction et la diffusion d'un code (charte d'audit et code de déontologie)
- favoriser la formation du personnel à la gestion des coûts et des risques ;
- suggérer la rédaction et l'approbation d'une politique sur la détection, la prévention et l'enquête sur la genèse des coûts cachés;
- recommander à ce que la SONABHY adopte une politique d'embauche efficace ;
- établir un mécanisme de dénonciation des abus, des irrégularités et gaspillages et adopter aussi une directive sur la responsabilisation ;
- diffuser et expliquer les directives à tout le personnel.

6.4.2.7. Le manuel de procédures

Le contrôle de gestion doit élaborer le manuel de procédures pour beaucoup plus de maîtrise des coûts cachés. Au cas contraire, actualiser le manuel existant pour remédier aux failles au sein du processus approvisionnement.

Cependant la Direction Générale par le concours du contrôle de gestion doit mettre le manuel de procédure à la disposition de tous. Il doit élaborer des manuels d'utilisation pour chaque poste existant, expliquant de manière claire l'exécution des tâches, des flux, des objectifs et des politiques de l'entreprise. Ceci contribuerait à coup sûr à la prévention des

coûts cachés, à la bonne réalisation des objectifs de la SONABHY ainsi qu'à la protection de son patrimoine.

6.4.2.8. La motivation du personnel

La SONABHY doit mettre en place un plan de motivation impliquant ainsi la Direction Générale à la gestion des carrières du personnel par une nouvelle politique de motivation à travers des multiples efforts pour satisfaire les besoins latents des agents. Néanmoins, avec des objectifs budgétaires réalistes et des outils de pilotage performants par une méthode d'évaluation de la performance connue de tous, contribueraient à la prévention des coûts cachés.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Conclusion de la deuxième partie

L'intérêt de cette deuxième partie a été de faire une prise de connaissance de la SONABHY, de ses prestations ainsi que la gestion des coûts cachés associés. Cette démarche a été possible grâce aux outils préalablement définis dans notre modèle d'analyse.

Notre étude peut avoir été utile en ce sens qu'elle est une synthèse de la mise en valeur de la maîtrise des coûts cachés et de la création de la valeur que cela peut procurer pour l'entreprise et impacter positivement sur la sensibilité des agents.

Ainsi dans le but de réduire les risques des coûts cachés, nous avons proposé des recommandations pour renforcer le dispositif du contrôle interne. La mise en œuvre de ces recommandations nécessite l'implication de l'ensemble des acteurs de prévention et de détection des coûts cachés.

Cette partie nous a permis également de mettre en application notre démarche, il revient aux dirigeants de la SONABHY de s'en servir pour corriger les défaillances observées dans l'organisation du processus approvisionnement de la société.

CONCLUSION GENERALE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

En choisissant ce thème pour nos travaux de recherche de fin d'études de troisième cycle, nous n'avons pas la prétention d'éradiquer les coûts cachés à cent pour cent. Ceci est d'autant plus vrai que les coûts cachés "zéro" n'existent pas ; le temps et la confidentialité des informations à l'analyse des coûts au niveau du contrôle de gestion de la SONABHY ne nous a pas permis d'approfondir nos recherches.

Néanmoins, notre objectif qui était de faire contribuer le contrôleur de gestion dans son rôle de maîtrise des coûts en général et les coûts cachés en particulier dans le fonctionnement de la société.

Le contrôleur de gestion compétent et dévoué à l'organisation est capable de reconnaître les éléments clés constituant un coût caché ainsi que les signes dans son organisation. Pour citer quelques exemples, mentionnons qu'il sera très vigilant si la SONABHY est sous l'autorité d'un seul membre de direction ou que des membres de la direction affichent toujours des attitudes hostiles envers les marketers, les transporteurs et même le personnel. Il sera également attentif aux rumeurs portant sur l'environnement de travail : l'insatisfaction, la déloyauté, le harcèlement psychologique, le moral et la motivation du personnel de base.

D'autre part, le contrôleur de gestion détectera facilement si la planification opérationnelle et financière est discutable, et s'il y a des manquements et des zones de coûts cachés récurrents malgré les prévisions optimistes. Il saura détecter les problèmes s'il constate une manœuvre inhabituelle des transporteurs et même du personnel. Le contrôleur de gestion portera une attention particulière sur le respect des principes comptables, sur l'historique des pertes, sur la facturation anormale des dépenses. Le contrôleur de gestion, comme l'auditeur interne devra s'intéresser aux traitements des plaintes des employés, des marketers et des fournisseurs. Il devra regarder combien de litiges ou de déclarations sont latents et quel en serait le coût ? Il s'intéressera également aux diverses inobservations des lois et des règlements des organismes de contrôle ou de réglementation.

Il devra regarder, dans la mesure du possible, si des membres du personnel semblent mener un gros train de vie par rapport aux salaires payés. Son champ d'activité de vérification est très vaste. Que l'on songe aux accès dans les systèmes d'information, à l'augmentation des dépenses et autres, au secteur des inventaires, de la liquidité, des encaisses, aux écritures d'ajustement accrues en fin d'exercice, de la surévaluation ou la sous-évaluation des actifs

et de la suppression ou modification de pièces comptables ou justificatives. Bref, autant d'éléments où il est souhaitable d'y voir de plus près dans le but d'y déceler des indices de coûts cachés ou d'irrégularités pouvant les entraîner. Il évaluera, selon le cadre de référence choisi, la pertinence et l'efficacité du système de contrôle des coûts compte tenu des coûts spécifiques à chaque fonction ou métier exercé dans l'entreprise. Suite à ces constats et sondages, il va porter des recommandations d'amélioration aux systèmes de contrôle existant, surtout dans le domaine d'activité à coût élevé. Il interviendra avec compétence et devra voir si les indices lui permettent de croire qu'il y a des anomalies, des coûts cachés ou des irrégularités. Il devra s'entourer de compétences diverses pour enquêter sur ce phénomène, après en avoir, bien sûr, avisé les autorités et obtenu un mandat clair et précis sur cet aspect particulier.

D'autre part, il doit s'assurer de l'existence au sein de l'entreprise des règles écrites concernant les activités et les comportements défendus. Ces règles peuvent prendre l'aspect d'une directive, d'un code d'éthique ou de déontologie, d'une procédure, d'un règlement écrit ou toute autre forme. Le contrôleur de gestion doit donc prendre ces précautions dans l'évaluation des coûts. Il doit s'assurer que la notion de contrôle est introduite et bien comprise dans toute l'organisation. Il doit véhiculer au même titre que la haute direction, que la responsabilité de la prévention et de détection des coûts cachés est une affaire de tous les collaborateurs. On y voit donc là également un rôle d'importance pour le contrôle hiérarchique. Il doit suggérer à la Direction Générale d'adopter une politique de gestion et de motivation qui intègre la responsabilité collective et l'apport individuel afin de décourager la présence des coûts cachés dans la société. Cette politique doit passer par une bonne formation et une bonne sensibilisation du personnel sur les conséquences des coûts cachés dans l'organisation. Il recommandera également à ce que la SONABHY adopte une politique d'embauche efficace, établisse un mécanisme de dénonciation des abus, des coûts cachés, des irrégularités et gaspillages et adopte aussi une directive ou une politique sur la responsabilisation. Ces directives et ces politiques doivent être diffusées et expliquées à tout le personnel.

Finalement, le contrôleur de gestion devra être vigilant auprès de la haute direction et convaincre celle-ci de toujours maintenir une équipe permanente et compétente de contrôleurs de gestions ; question de s'assurer de la permanence des contrôles et de la gestion des coûts.

ANNEXES

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe 1: Tarifs officiels transport routier international des produits liquides
SONABHY

Direction Commerciale et Marketing

TARIFS OFFICIELS TRANSPORT ROUTIER INTERNATIONAL DES PRODUITS LIQUIDES
(en FCFA/Litre)

TRAJETS	DISTANCES(KM)	TARIFS TRANSPORT	TARIFS TRANSIT	TARIFS DEPOTS	TARIFS SONABEL (*)
LOME-BINGO	1 032	37,1520	1,2900	38,4420	
LOME-OUAGA	1 000	36,0000	1,2900	37,2900	42,1520
LOME-BOBO	1 360	48,9600	1,2900	50,2500	48,9600
LOME-BINGO via Cotonou	1 160	41,7600	1,2900	43,0500	
LOME-OUAGA via Cotonou	1 128	40,6080	1,2900	41,8980	46,7600
LOME-BOBO via Cotonou	1 488	53,5680	1,2900	54,8580	53,5680
COTONOU-BINGO	1 069	38,4840	1,3300	39,8140	
COTONOU-OUAGA	1 037	37,3320	1,3300	38,6620	43,4840
COTONOU-BOBO	1 397	50,2920	1,3300	51,6220	50,2920
COTONOU-BINGO via Lomé	1 197	43,0920	1,4700	44,5620	
COTONOU-OUAGA via Lomé	1 165	41,9400	1,4700	43,4100	48,0920
COTONOU-BOBO via Lomé	1 525	54,9000	1,4700	56,3700	54,9000
TEMA-BINGO	991	35,6760	1,3300	37,0060	
TEMA-OUAGA	959	34,5240	1,3300	35,8540	40,6760
TEMA-BOBO	1 319	47,4840	1,3300	48,8140	47,4840
BOLGATANGA-BINGO	242	8,7120	1,3300	10,0420	
BOLGATANGA-OUAGA	210	7,5600	1,3300	8,8900	13,7120
BOLGATANGA-BOBO	570	20,5200	1,3300	21,8500	20,5200
ABIDJAN VRIDI-BINGO	1 218	43,8480	1,1400	44,9880	
ABIDJAN VRIDI-OUAGA	1 236	44,4960	1,1400	45,6360	48,8480
ABIDJAN VRIDI-BOBO	871	31,3560	1,1400	32,4960	31,3560
BOUAKE-BINGO	842	30,3120	0,6500	30,9620	
BOUAKE-OUAGA	874	31,4640	0,6500	32,1140	35,3120
BOUAKE-BOBO	514	18,5040	0,6500	19,1540	18,5040
BINGO-OUAGA	32	5	-	5	
BOBO-BINGO	342	12,3120		12,3120	17,3120

(*) Lomé, Cotonou, Tema, Bolga, Abidjan, Bouaké - Ouagadougou (SONABEL) via Bingo

Annexe 2: Tarifs officiels transport routier international des produits gazeux

SONABHY

Direction Commerciale et Marketing

TARIFS OFFICIELS TRANSPORT ROUTIER INTERNATIONAL DES PRODUITS

GAZEUX (en FCFA/TM)

RELATIONS	DISTANCES(KM)	TARIFS /TM
ABIDJAN VRIDI - BINGO	1 218	74 550
ABIDJAN VRIDI - BOBO	871	56 175
TEMA - BINGO	991	74 550
TEMA - BOBO	1 319	100 105
TEMA - ABIDJAN	610	
BINGO - BOBO	342	22 058
COTONOU-BINGO	1 069	74 550
COTONOU-BOBO	1 397	100 105

Annexe 3: Prix de vente à la pompe à OUAGADOUGOU

PRIX DE VENTE A LA POMPE A OUAGADO

2011-AOUT 2012

Mois	SUPER	PETROLE	GASOIL	DDO	MELANGE	GAZ
janv.-11	682	460	606	482	690	320
févr.-11	682	460	606	482	690	320
mars-11	682	460	606	482	690	320
avril.-11	682	460	606	482	690	320
mai-11	682	460	606	482	690	320
juin-11	682	460	606	482	690	320
juil.-11	682	460	606	482	690	320
août-11	682	460	606	482	690	320
sept-11	682	460	606	482	690	320
oct.-11	682	460	606	482	690	320
nov-11	682	460	606	482	690	320
déce-11	682	460	606	482	690	320
janv.-12	682	460	606	482	690	320
févr.-12	682	460	606	482	690	320
mars-12	682	460	606	482	690	320
avril-12	682	460	606	482	690	320
mai-12	732	610	656	740	690	320
juin-12	732	610	656	740	690	320
juil.-12	732	610	656	740	690	320
août-12	732	610	656	740	690	320
sept-12	732	610	656	740	690	320
oct.-12						
nov-12						
déce.-12						

Cachet du Chef de service Ventes et Marketing

Annexe 4: Fiche technique d'appel d'offres des produits pétroliers

SONABHY

Ouagadougou le .. Juin 2012

DCM

N°.....

Le Directeur Commercial et Marketing

A

Monsieur le Directeur du Département
de l'Exploitation Ouagadougou.

Objet : FICHE TECHNIQUE D'APPEL D'OFFRES PRODUITS PETROLIERS

Juillet - Août - Septembre - Octobre 2012

I. DETERMINATION DES BESOINS (En M³)

PRODUITS	Stock initial (tout dépôt)	Livraisons attendues	Besoins Ventes 4mois	Besoins Stocks 45jours	ACHATS
SUPER 91 GASOIL/DDO JET A1/PETROLE FUEL					

II. COMMANDES

PRODUITS	(En TM)	Ajustements (TM)
SUPER 91 GASOIL/DDO JET A1/PETROLE FUEL		
TOTAL		

III. ECHEANCIER

- Envoi DGMP (au plus tard) : Jeudi 07juin 2012
- Lancement : Jeudi 18 juin 2012
- Réception des Offres : Mercredi 04 Juillet 2012
- Dépouillement : Mercredi 04 Juillet 2012

IV. LIEU ET PERIODES DE LIVRAISON

STSL

11-15 Juillet : Super = TM ; Gasoil = TM ; JET/PETR = TM ; FUEL = TM

SONACOP

11-15 Juillet : Super = TM ; Gasoil = TM ; JET/PETR = TM ; FUEL = TM

GESTOCI

11-15 Juillet : Super = TM ; Gasoil = TM ; JET/PETR = TM

Ampliatiions Le Directeur Commercial et Marketing

DCM/CSA/CSTR Prénom et Nom

Signature et cachet

Annexe 5: Structure des prix dépôt BINGO

STRUCTURE DE PRIX DEPOT BINGO OCTOBRE 2008

POSTES	SUPER 91	GASOIL
1. PRIX CAF DEPÔT CÔTIERS	325,64	381,67
2. CHARGES DEPÔTS COTIERS	15,55	15,19
3. TRANSPORTS ET TRANSITS	43,84	43,84
4. FRAIS ET MARGES IMPORTATEUR	28,04	28,29
5. PRIX DE VENTE SORTIE DEPÔT HT	413,06	468,99
6. DROITS ET TAXES DE DOUANES	42,25	48,65
7. TAXES SUR LES PRODUITS PETROLIERS	125,00	50,00
8. TAXES SUR LA VALEUR AJOUTEE	99,41	97,08
9. PRIX DE VENTE SORTIE DEPOT TTC	679,73	664,72
10. PRIX DE VENTE SORTIE DEPOT TTC SI PRIX CAF SIR	646,25	639,78
11. ECART	33,47	24,95
12. VOLUMES PRODUITS A CEDER	1 300 000	2 300 000
13. TOTAL ECART	43 512 734	57 374 102
TOTAL ECART DES DEUX PRODUITS	100 886 836	

Source : Direction Commerciale et Marketing

Annexe 6: Questionnaire du contrôle interne

Objet : Eviter les coûts cachés liés au processus approvisionnement			
	Oui	Non	N/A
Processus approvisionnement en hydrocarbures			
1. Les commandes font l'objet d'une procédure d'autorisation	x		
2. les commandes en cours font l'objet d'un suivi attentif		x	
3. les commandes en cours font-elles l'objet d'une valorisation régulière		x	
4. la livraison fait l'objet d'un contrôle qualité	x		
5. la livraison fait l'objet d'un contrôle volumique	x		
6. la livraison fait l'objet d'un contrôle technique	x		
7. les contrôles sont ils matérialisés	x		
8. les factures sont-elles rapprochées au BL, BE en qualité	x		
9. les factures sont-elles rapprochées au BL, BE en volume	x		
10. les factures sont-elles rapprochées au BE de dépôt côtiers et les BC en prix		x	
11. les factures font-elles l'objet d'un contrôle arithmique	x		
12. ces contrôles sont matérialisés par une signature	x		
13. y a-t-il un suivi des avoirs	x		
14. les factures portent-elles l'imputation comptable	x		
15. les factures comportent les références du règlement		x	
16. les factures comportent un visa de paiement		x	
17. la comptabilité fournisseur est-elle à jour		x	
18. les paiements se font systématiquement au vu d'une justificative	x		
19. existe-t-il une cartographie des coûts cachés		x	
20. existe-t-il un dispositif de contrôle interne formalisé		x	
21. existence d'une procédure de coulage transport		x	
22. existe-t-il une procédure de déroutage transport		x	
23. existence d'une procédure de remboursement du coulage transport	x		
24. ce dispositif couvre 100% du processus approvisionnement		x	

Source : Nous-mêmes

Annexe 7: FAR

FAR :
Référence papier de travail : FAR N° :
Coûts cachés :
Constat :
Causes :
Conséquences :
Établi par :

Source : Nous-mêmes en s'inspirant du FAR de Pierre SCHICK- Olivier LEMANT

Annexe 8: La grille de séparation des tâches

Tâches	Types de tâches				
	Autorisation	Exécution	Déclenchement	Contrôle	Suivi
Déclenchement de la fiche technique	DCM	Service approvisionnement et statistiques	DCM	DCM	DCM
Autorisation de la commande d'hydrocarbures	DCM	DG	Service approvisionnement	Contrôle de gestion	Service approvisionnement
Déclenchement de l'appel d'offre	DG	DCM	DCM	DGMP	Service approvisionnement

Source : Nous-mêmes en s'inspirant de Pierre SCHICK

Annexe 9 : Les ventes par produit et par an de la SONABHY de 2004 à 2011 en K.F/CFA.

PRODUITS	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
SUPER	3 269 645	36 360 953	59 985 666	65 863 467	68 525 449	82 240 651	92 986 787	104 341 642
PETROLE	9 426 535	8 796 023	10 613 196	11 142 856	12 625 558	10 640 846	9 476 304	11 027 465
GASOIL	31 870 090	42 940 822	62 197 745	66 854 398	82 309 476	96 299 342	108 524 304	141 120 644
DDO	19 708 633	26 249 477	32 053 813	27 605 164	28 936 741	29 925 514	36 826 153	45 155 695
FUEL OIL	7 319 326	9 352 315	21 776 875	30 561 889	33 413 366	31 947 032	24 245 046	19 839 389
JET A1	3 870 919	6 684 780	6 782 363	6 729 316	10 028 213	5 562 746	10 574 085	15 609 506
GAZ BUTANE	5 140 288	6 253 251	8 652 635	9 481 548	13 741 799	10 929 466	9 445 424	18 360 959
TOTAL	80 605 436	136 637 621	202 062 293	218 238 638	249 580 602	267 545 597	292 078 104	355 455 300

Source : rapport d'activité de la période allant de 2004 à 2011 de la DCM

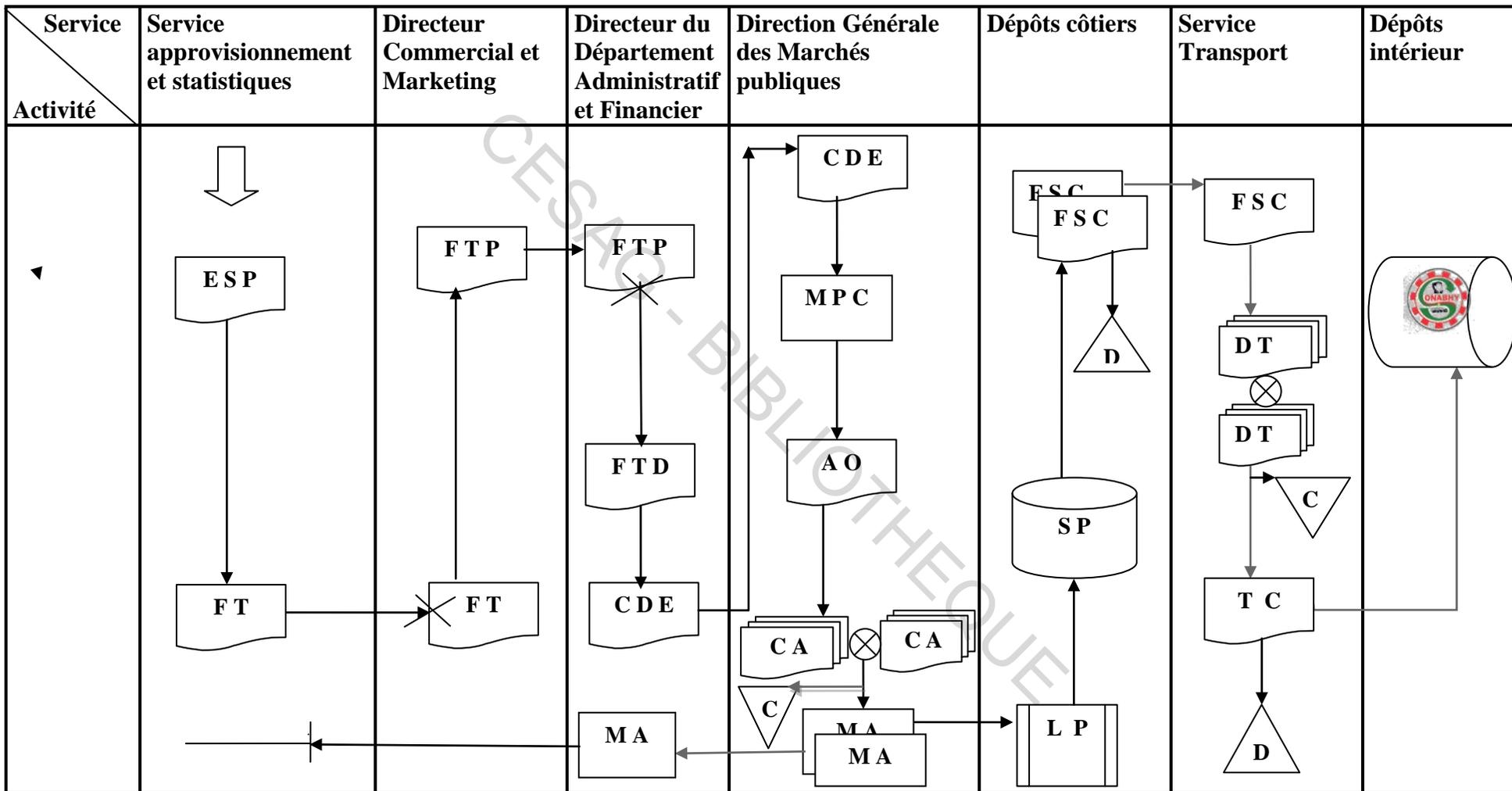
Annexe 10 : la vente du premier semestre de l'année 2012 en F/CFA

PRODUITS	QUANTITE	PRIX D'UNE TM	VENTES
SUPER 91	110 691	732 000	81 025 812 000
PETROLE	8	610 000	4 880 000
GASOIL	293 205	656 000	192 342 480 000
DDO	3 000	740 000	2 220 000 000
FUEL OIL	29 569	385 600	11 401 806 400
JET A1	33 567	390 860	13 119 997 620
BUTANE	21 297	320 000	6 815 040 000
Le chiffre d'affaire du premier semestre 2012			306 930 016 020

Source : les ventes du service Marketing de la DCM

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe 11: FLOW CHART du processus approvisionnement en hydrocarbures



Source : Nous-mêmes

BIBLIOGRAPHIE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

- 1- ALAIN Henry et DAVERET Ignace Monkan (1994), *Rédiger les procédures de l'entreprise* ; Les Editions d'organisation, Paris, 387 pages.
- 2- ALAZARD Claude et SEPARI Sabine (2010), DCG 11, *Contrôle de gestion, manuels et applications 2^e édition*, Les Editions DUNOD, Paris, 750pages.
- 3- AUTORITE DE REGULATION DES MARCHES PUBLICS du BURKINA FASO(2008), *Code des marchés publics*, NIDAP Burkina Faso, Ouagadougou, 139pages.
- 4- Arrêté n° 2004-153/MCE/SG/DGE portant sur les prescriptions à respecter sur les emplacements des dépôts d'hydrocarbures, JO du 6 janvier 2005.
- 5- BARRY Mamadou (2009), *Audit, contrôle interne*, Les Editions LA SENEGALAISE DE L'IMPRIMERIE, Dakar, 371 pages.
- 6- BARTHELEMY Bernard et CORREGES Philippe (2004), *Gestion des risques méthode d'optimisation globale 2^e édition*, Les Editions d'Organisation, Paris, 482pages.
- 7- BeM, Management School Bordeau (2010), *Executive Practice*, Dakar, pages 35-37.
- 8- BURLAUD Alain et Claude SINON (2003), *Comptabilité de gestion coûts/contrôle 3^e édition*, Les Editions VUIBERT, Paris, 411pages.
- 9- CARTIER Manuel, DELCOUR Hélène et JOFFRE Olivier (2010), *Maxi fiches de stratégie*, Les Editions DUNOD, Paris, 178pages.
- 10- CHIAPELLO Eve, MICHEL Daniel et SOLE Andrieu (2008), *Contrôle de gestion organisation, outils et pratiques 3^e édition*, Les Editions DUNOD, Paris, 305pages.
- 11- Décret N°2008-173 /PRES/PM/MEF du 19 Avril 2008, Ouagadougou, Pages 1-2.
- 12- DELLIARD Olivier et REY Dominique (2008), *Culture d'entreprise: unactifstratégique : Efficacité et performance collective*, Les Editions DUNOD, Paris, 258 pages.
- 13- DELORME Pierre (1990), *Théories et pratiques du management : L'entreprise moderne, sa gestion et son environnement*, Les Editions Presse Université du Québec, Québec, 203pages.

- 14- DIASSO Joseph (2009), *Le manuel de la qualité*, Les Editions SONABHY, Ouagadougou, 48pages.
- 15- E-book, Source: www.management.free.fr , 2009,188 pages.
- 16- FABRE Pascal, SEPARI Sabine, SOLLE Guy, et CHARRIER Hélène (2008), *Management et contrôle de gestion : Manuel et applications*, Les Editions DUNOD, Paris, 354pages.
- 17- faso.net : www.lefaso.net/Burkinapmepmi.com (du vendredi 7octobre 2011).
- 18- HAMZAOUI Mohamed (2008), *Gestion des risques d'entreprise et contrôle interne normes ISA 200 ,315 ,330 et 500, 2ième édition*, Pearson Education France, Paris, 288 pages.
- 19- IMBERT Joëlle (2007), *Les tableaux de bord du RH*, Les Editions EROYLLES, Paris, 194pages.
- 20- KERJEA Alain N(2000), *Les nouveaux comportements dans l'entreprise : Oser secouer l'organigramme*, Les éditions d'ORGANISATION, Paris, 510pages.
- 21- Le journal officiel Le Pays N°5061 du mercredi 29 février 2012 - Date de mise en ligne : lundi 27 février 2012. Ecrit par SIDZABD, Ouagadougou.
- 22- LEVY-LEBOYER Claude (2009), *La gestion des compétences*, Les Editions EROYLLES, Paris, 146pages.
- 23- LONING Hélène, MERIC Jérôme, PESQUEUX Yvon, MALLERET Véronique, MERIC Jérôme, CHIAPELLO Eve, MICHEL Daniel et SOLE André (2008), 3^e édition, Les Editions DUNOD, Paris, 322 pages.
- 24- M. STEINBERG Richard et L. BROMILOW Cathérine (2002), *Gouvernement d'entreprises et conseils d'Administration : Meilleures pratiques IFACI*, Paris, 146pages.
- 25- MARGOTTEAU Eric (2001), *Contrôle de gestion*, Les Editions ELLIPSES, Paris, 396pages.

- 26- NICOLAS Berland (2009), *Mesurer et piloter la performance*, e-book, www.management.free, Paris, 188 pages.
- 27- RENARD Jacques (2010), *Théorie et pratique de l'audit interne*, 7ième édition, groupe Eyrolles, Paris, 472 pages.
- 28- SAVALL Henri et ZARDET Véronique (1994), *Maîtriser les couts et les performances cachés*, Les Editions ECONOMICA, Paris, 397pages.
- 29- SCHICK Pierre (2007), *Mémento d'audit interne : Méthode de conduite d'une mission*, Les Editions DUNOD, Paris, 217pages.
- 30- SCHICK Pierre et LEMANT Olivier (2002), *Guide de self-audit*, 2ième édition, Les Editions d'Organisation, Paris, 217pages.
- 31- SILEM Ahmed (2006), *lexique d'économie*, 9^e édition, Les Editions DALLOZ, Paris, 773pages.