

**INSTITUT SUPERIEUR DU COMMERCE ET
D'ADMINISTRATION DES ENTREPRISES
-CASABLANCA-**

*Mémoire du Mastère spécialisé
en contrôle de gestion*

Thème:

*La restructuration du système de
contrôle de gestion
cas de : « BARID AL –MAGHRIB »*

**Encadré par le professeur :
A. BENDRIOUCH**

**Préparé par :
Y.HILMI**

promotion

2002-2003

DEDICACE

*A ma famille, dont l'amour
et le soutien m'ont illuminé le
chemin de la vie.*

REMERCIEMENTS

Qu'il me soit d'abord permis de remercier Monsieur :

A.BENDRIOUCH, Professeur à l'ISCAE, qui a supervisé avec rigueur et clairvoyance l'encadrement de ce mémoire, qu'il trouve ici l'expression de ma profonde gratitude et reconnaissance.

Mes remerciements et l'expression de ma très respectueuse considération vont également à :

- ◆ Monsieur Med WAKRIM, Directeur Général de Barid-Al-Maghrib ;
- ◆ Monsieur MAHRAOUI, attaché au Directeur Général- Chef de la Division contrôle de gestion ;
- ◆ Monsieur ANBARI, Directeur Régional de Barid-Al-Maghrib à Meknès.
- ◆ Monsieur HAYATI, Receveur du bureau de poste Meknes principal.

Merci à toutes ces personnes qui m'ont permis de préparer ce travail dans de bonnes conditions ainsi qu'à toute personne que je n'ai pas citée et surtout le personnel de Barid-Al-Maghrib.

SOMMAIRE

Dédicace	1
Remerciements.....	2
Introduction générale.....	3
<u>Partie I</u>: présentation générale de Barid-Al-Maghrib et du contrôle de gestion.....	6
I / Présentation générale de Barid-Al-Maghrib.....	6
1-1/ Cadre institutionnel.....	6
1-2/ Missions de Barid-Al-Maghrib.....	6
1-3/ Structure de Barid-Al-Maghrib.....	7
II/ Présentation de la division contrôle de gestion	7
2-1/ Missions et attributions	8
2-2/ relation de la division contrôle de gestion avec les autres entités de Barid-Al-Maghrib.....	8
III/ Tableau de bord comme outil de pilotage	9
3-1/ Tableau de bord de Barid-Al-Maghrib.....	9
3-2/ Analyse du tableau de bord.....	15
<u>partie II</u>: analyse critique du contrôle de gestion de Barid-Al-Maghrib.....	17
I/ Budgétisation par objectifs	17
1-1/ Diagnostic du processus de budgétisation.....	17
1-2/ Méthode de fixation des objectifs.....	18
II/ système de reporting basé sur le tableau de bord.....	22
2-1/ Au niveau des régions.....	22
2-2/Au niveau des directions.....	23
III/ Un contrôle de gestion limité à un rôle de centralisateur d'information.....	24
<u>Partie III</u>: les nouvelles orientations stratégiques et propositions d'une restructuration du système de Contrôle de Gestion au sein de BAM.....	26
<u>Chap I</u>: contribution au niveau du système d'objectifs....	27
<u>ChapII</u>:contribution au niveau du systèmed'organisation	28
II-1 / les principes structurants.....	29

II-2/ l'organigramme de la division contrôle de gestion.....	30
II-3/ l'organigramme de la direction régionale de Meknes.....	30
II-4/ les missions des cellules contrôle de gestion au niveau des régions.....	32
II-5/ les nouvelles pratiques managériales.....	32
II-5 -a le management par filière.....	33
II-5 -b le contrat de gestion	34
Chap III : contribution au niveau du système d'information.	35
I / Passer d'un tableau de bord unique à des tableaux de bord adaptés aux besoin de pilotage de chaque niveau...	35
II/ Mise en place d'un système d'Information dédiée au contrôle de gestion	37
2-1/ Instaurer les méthodes et les outils de la comptabilité analytique.....	37
2-2/ Développer un système d'information dédié au contrôle de gestion.....	41
III/ Améliorer le processus de budgétisation	42
Conclusion Générale	44
Bibliographie.....	46
Annexes	
Sommaire	

INTRODUCTION GENERALE

La croissance importante des affaires depuis les années soixante s'est ralentie et a cédé la place à une bonne recherche de la rentabilité.

Dans le passé, d'énormes erreurs ont pu être absorbés par des profits abondants, or ce n'est pas le cas aujourd'hui. Ceci a pour conséquence d'inciter à plus de rigueur, de précision et à créer un besoin de gestionnaires de qualités.

De cette approche découle la nécessité de mettre en œuvre des outils de gestion qui permettent de mettre en évidence les situations sensibles, de nourrir la réflexion pour anticiper les effets pervers de décision et faciliter les arbitrages financiers.

Ce processus de gestion fait appel au système d'information qui permet aux responsables de contrôler leurs coûts pour éviter gaspillage et double emploi, d'allouer les ressources aux meilleurs usages possibles, de mesurer les résultats pour détecter et corriger les erreurs commises, d'adapter les activités aux besoins du public et de développer les efforts entrepris par l'organisation.

C'est en partant de ce constat qu'on peut dire que le contrôle de gestion permet à l'entreprise publique de découvrir des gisements internes de ressources, des marges de manœuvre

pour accroître sa performance économique sans dégrader sa performance sociale et sans recours au financement extérieur.

Le contrôle de gestion a répondu à ce souci et est devenu une arme fondamentale par son apport de rationalisation économique et par sa rigueur à tous les niveaux de l'entreprise.

Le contrôle de gestion est à la fois une question de maîtrise des techniques et une question d'homme, les deux ont la même importance dans le système.

Pour concrétiser cette expérience nous avons choisi à ce propos le cas de Barid Al-Maghrib : la poste marocaine qui est un établissement public plus aisément maîtrisable dans sa globalité et sa diversité, est cependant tout à fait représentatif des grands problèmes de conception du système de contrôle de gestion et où les techniques de gestion sont présentes dans une perspective décentralisée et aussi opérationnelles que possible.

Aussi, BAM, en tant qu'établissement public, a démontré sa capacité à assumer sa viabilité économique et la continuité du service public, il a pu notamment réaliser de bonnes performances financières. Mais, l'organisation actuelle, en dépit des résultats satisfaisants a montré ses limites et demeure fortement caractérisé par le model administratif face à une concurrence exacerbée et un secteur en pleine mutation, il était donc nécessaire de procéder à une restructuration à même de

rendre l'entreprise plus efficiente et mieux compétitive dans la perspective de sa libération.

C'est dans ce cadre que j'envisage de contribuer à cette grande réforme de Barid-Al-Maghrib en essayant de me focaliser sur l'un des aspects les plus importants de cette restructuration à savoir le contrôle de gestion, qui représente à l'heure actuelle la clé de réussite pour la mise en œuvre de la gestion moderne.

La fonction contrôle de gestion est de genèse récente à Barid-Al-Maghrib, elle présente des insuffisances tant au niveau de sa conception qu'au niveau de sa mise en œuvre et demeure ainsi inapte pour accompagner les changements actuels, de ce fait, une analyse critique du fonctionnement de ce système est nécessaire dans un premier temps, pour permettre de dégager les failles. Ensuite on pourra présenter des pistes pour la restructuration du système, afin de le faire évaluer.

Ainsi, ce mémoire sera articulé autour de trois parties :

- Dans la première partie, on présentera d'une manière générale Barid-Al-Maghrib et le système de contrôle de gestion de cet établissement ;
- La seconde partie fera ensuite l'objet d'un diagnostic et d'une analyse critique du fonctionnement du système ;

PRESENTATION GENERALE DE BARID AL-MAGHRIB ET DU CONTROLE DE GESTION

I/ Présentation générale de Barid Al-Maghrib

1-1/ Cadre institutionnel :

Issu du démembrement de l'ex-office national des postes et télécommunications, Barid Al-Maghrib est un établissement public doté de la personnalité morale et de l'autonomie financière.

Créé le 26 février 1998 suite à la réforme du secteur des postes et télécommunications introduite par la loi 24/96, et chargé en vertu de cette loi d'accomplir au profit de l'Etat des activités et prestations relatives au secteur de la poste et services financiers.

1-2/ Missions de Barid Al-Maghrib :

Barid Al-Maghrib a pour mission d'exercer pour le compte de l'Etat :

- L'émission des timbres de poste ainsi que toutes autres formes d'affranchissement ;
- Les activités relevant du monopole de l'Etat en matière du service du courrier sous toutes ses formes, dans les relations intérieures et internationales (monopole jusqu'à 1kg) ;
- La collecte de l'épargne à travers la caisse de l'épargne nationale (compte à vue et à terme) ;
- L'émission des mandats-postes (nationales et internationales) ;
- La gestion du service de comptes courants des chèques postaux.

1-3/ Structure de Barid Al-Maghrib :

La structure organisationnelle de BAM¹ s'articule autour de 3 parties à savoir :

1. La direction générale et ses attachées composée de la division commerciale, l'inspection générale, la Division contrôle de gestion, le service relations internationales et la service relations publiques.
 2. Les directions fonctionnelles qui englobent : la Direction des ressources Humaines, la Direction des Achats et de la logistique et la direction Financière.
 3. Les directions opérationnelles constituées de la direction des services postaux et la direction des services Financiers.
- (Organigramme, ci-après).

II/ PRESENTATION DE LA DIVISION

CONTROLE DE GESTION

Le contrôle de gestion au sein de BAM est représenté par la division contrôle de gestion qui est une entité attachée directement à la direction générale, celle-ci n'abrite à l'heure actuelle qu'un seul service « service contrôle des Entités Opérationnelles ». le rattachement hiérarchique à la direction générale répond au souci de l'indépendance et de la neutralité qui lui est indispensable pour le bon fonctionnement de ses tâches.

Au niveau régional, BAM a crée des cellules contrôle de gestion au niveau des directions et services régionaux. Ces dernières sont le point de médiation entre la direction générale et les opérateurs du terrain.

¹BAM : Barid Al – Maghrib

2-1 Missions et attributions :

Les principales attributions du contrôle de gestion au sein de BAM se résument :

* L'élaboration des objectifs annuels sur la base des propositions budgétaires des entités opérationnelles et des objectifs et axes stratégiques fixés par « le contrat programme » signés entre l'Etat et BAM .

* L'élaboration du tableau de bord de BAM (central et régional), qui permet de vérifier les données communiquées par les directions fonctionnelles et opérationnelles.

* l'analyse mensuelle du tableau de bord (central et régional) permettant de :

- Mettre en évidence les points forts et points faibles.
- Suivre la réalisation des objectifs.

* L'élaboration des documents statistiques tel les chiffres clés au niveau central.

2-2/ Relation de la division contrôle de gestion avec les autres entités de BAM.

***Direction générale :**

- Elaboration du tableau de bord central
- Analyse préliminaire du tableau de bord central

- Elaboration des tableaux de bord régionaux et document synthétique d'analyse.
- Chiffres clés de Barid Al-Maghrib (annuel)
- Plan d'action de Barid Al-Maghrib (annuel)

***Toutes les directions centrales :**

- Elaboration du tableau de bord central (pour les 5 directions).
- Analyse du tableau de bord central.

*** Direction régional – services régionaux postaux :**

- Elaboration du tableau de bord régional.
- Fixation des objectifs par produit (annuel).

III/-TABLEAU DE BORD COMME OUTIL DE PILOTAGE :

Pour piloter les entités, le contrôle de gestion au sein de Barid Al- Maghrib est axé sur l'élaboration des tableaux de bord (tableau de bord central et régional).

Ainsi chaque direction fait parvenir à la division contrôle de gestion son tableau de bord, les maquettes de tableau de bord, ainsi que les indicateurs sont établit en coordination entre contrôle de gestion et les directions concernées.

3-1/ Tableau de bord de BAM : (voir annexe)

Avant de procéder à la définition de la structure du tableau de bord de BAM, il est primordial de donner une définition du tableau de bord.

Donc, le tableau de bord est un ensemble de renseignements judicieusement choisis. C'est un outil de synthèse qui permet au contrôleur de gestion de diriger l'attention des responsables sur les points clés, lesquels devront être ensuite éventuellement étudiés plus en détail à l'aide de l'ensemble des informations issues des documents comptables ou statistiques qui ont permis l'élaboration du dit tableau de bord. ».

A travers la lecture des tableaux de bord de la direction générale de Barid Al- Maghrib et des régions, on a donc des informations sur l'activité de chaque direction sur une période d'un mois. Il convient de noter que l'architecture du tableau de bord retrace l'organigramme de Barid Al-Maghrib et par là constitue point fort de la globalité et de l'exhaustivité.

Ainsi, mensuellement chaque direction produit son propre tableau de bord et le communique à la division contrôle de gestion pour vérification. Jusqu'à présent le système en vigueur est manuel et pose donc des problèmes de retard dans la transmission des données.

- **Les indicateurs de pilotage :**

Les indicateurs de pilotage « sont des concentrés d'informations particulièrement significantes qui ont un sens immédiat pour celui qui les regarde ». Ils permettent d'anticiper les événements et d'activer les responsables à temps :

Il s'ensuit que l'on préférera une imprécision quantitative autorisant une transmission rapide de l'information à des données précises mais fournies trop tardivement, sous condition, que l'imprécision ne soit pas telle qu'il devienne impossible d'interpréter les résultats.

Ces indicateurs peuvent être qualitatifs, quantitatifs (non monétaires) ou financiers.

Au sein de Barid Al-Maghrib, les indicateurs sont déterminés par direction. Ainsi, pour les directions de métier à savoir : la direction des services Financiers postaux et la direction des services postaux, les indicateurs sont articulés autour des produits, de la production, de la capacité de production et de la qualité de service. Par contre, pour les directions fonctionnelles, les indicateurs sont hétérogènes par la nature de leur domaine d'activité. Ainsi, pour la direction financière : suivi du budget de fonctionnement, budget

d'investissement et budget de trésorerie ; pour la direction des achats et de la logistique : suivi des marchés et du stock ; pour la direction des ressources humaines : suivi des recrutements, des mutations, de la formation du personnel, de l'absentéisme, du départ volontaire...

- **L'objectif annuel** :

« Un objectif se définit comme un but à atteindre et non une tâche à accomplir. Il va décrire un ensemble de résultats que le responsable doit se montrer capable d'atteindre pour être reconnu compétent et qu'il s'engage à avoir fournir à son client à une date donnée. »

La formalisation d'objectifs est très importante dans une organisation, que ce soit une entreprise privé, une entreprise publique ou une administration.

Il permet de comparer de manière objective les résultats de la conduite de la politique avec les résultats qui étaient attendues.

Il permet de procéder à un diagnostic de la situation et d'initier les actions correctives s'il s'avère que les résultats obtenus se révèlent très inférieures aux résultats escomptés.

La fixation des objectifs annuels au sein de BAM se base sur une méthode de calcul arithmétique approximative qui se

fait par produit sur la base des réalisations des 3 dernières années et du potentiel de développement de la prestation concernée, en rajoutant un taux de croissance fortuit pour chaque prestation (5% pour produit qui marche mal, 10% en général et 25 % pour les produits à fort potentiel).

En l'absence d'une entité chargée de la stratégie et d'études prévisionnelles par marché ou segment (taux de pénétration de BAM sur le marché, évolution des grandes tendances macro-économiques, évolution du comportement d'achat «particulier et institution», concurrence...) la méthode actuelle reste arbitraire et fortuite.

- **Résultat Mensuel :**

- + **Prévu** : objectif mensualisé

- +**Réalisé** : produit réalisé au cours du mois
concernant une prestation .

- +**% R/P** : ce ratio est obtenu par le rapport

- sui vant : **Réalisé courant du mois x 100**

Prévu mensuel

Il permet de suivre sur l'année la cadence de réalisation de l'objectif mensuel.

- Si % R/P > 100 % La réalisation mensuelle est jugée favorable.

- Si % R/P < 100% La réalisation mensuelle est jugée défavorable.

+ **MMAP** : le même mois de l'année précédente.

Ce ratio permet de :

-Comparer l'activité durant les mêmes périodes sur 2 années différentes (exemple : s'il s'agit du tableau de bord du mois de juin 2002, le MMAP sera : Juin 2001).

-Confirmer ou non la saisonnalité d'un produit ou d'un service.

+**% Var** : ce ratio est égal à :

$$\frac{t_1 - t_0}{t_0} \times 100$$

Avec T_1 : le réalisé du mois en cours

T_0 : le réalisé du même mois de l'année précédente

Il permet de suivre le niveau d'évolution d'une prestation ou d'un service.

- **Résultat cumulé** :

+ **Réalisé** : cette information permet de renseigner sur le degré d'atteinte de l'objectif annuel.

Exemple : pour le tableau de bord du mois 6, le réalisé est l'agrégation des réalisations mensuelles cumulées des mois :1,2,3,4,5, et 6

+ **% R/OP : Réalisé cumulé x 100**

Objectif annuel

-il renseigne sur le taux de réalisation de l'objectif à un temps donné.

-il permet également de mettre en valeur la performance de l'entreprise.

+ **MPAP : Même Période de l'année Précédente**

Exemple : s'il s'agit d'un tableau de bord de juin 2002, la MPAP sera le réalisé cumulé du juin 2001.

+ **% Var : Ce ratio est égal à :**

$$\frac{t_1 - t_0}{t_0} \times 100$$

Avec t_1 : le réalisé cumulé de la période encours

t_0 :le réalisé cumulé de la même période de l'année précédente

3-2/ l'analyse du tableau de bord :(voir annexe)

Chaque direction fait parvenir à la direction contrôle de gestion son tableau de bord.

-Les maquettes de tableau de bord ainsi que les indicateurs ont été dès le départ établit en coordination entre la division contrôle de gestion et les directions concernées.

La division contrôle de gestion prépare une analyse préliminaire des grands indicateurs d'activités par directions opérationnelles : direction des services postaux et la direction des services postaux et la direction des services financiers postaux.

Ainsi, la direction générale a une vision globale et synthétique sur les tendances mensuelles et cumulées par rubrique de produit et prestation atteinte de l'objectif annuel par le truchement du chiffre d'affaire sur l'objectif.

Cette analyse préliminaire peut faire l'objet de discussion au niveau du comité de direction.

ANALYSE CRITIQUE DU CONTROLE DE GESTION DE BARID AL-MAGHRIB.

A- Budgétisation par objectifs :

1-1/ Diagnostic du processus de budgétisation :

a- Toutes les étapes du cycle sont sous tendues par la même logique de reproduction des réalisations antérieures

:

-Le calcul des prévisions à 3 ans se fait sur le chiffre d'affaire global sur la base des réalisations passées en ajoutant un taux de croissance annuel très approximatifs (en moyenne 10 % par an)

-le calcul des objectifs (il y a lieu de préciser qu'il s'agit uniquement d'objectifs de développement) se fait par produit en rajoutant un taux de croissance annuel (de 5 à 25%) sur les objectifs et les réalisations antérieures.

-l'animation des réalisations se fait autour de la tendance (écart par rapport au réalisation du même mois de l'année précédente) : elle ne permet pas de réviser les objectifs encours de l'année.

b- Les instances de coordination veillent au maintien du statu quo et non à la régulation critique du processus :

-la validation et la révision des propositions de produits effectués par le service du budget et les directions opérationnelles se basent sur la comparaison des prévisions aux réalisations des années précédentes.

-l'examen du budget et sa validation par le ministre des finances se fait selon des critères de stabilité de l'enveloppe budgétaire globale et de la masse salariale.

- Le comité de direction extraordinaire, où les objectifs des années précédentes sont examinés et les nouveaux objectifs communiqués aux régions, ne donne pas lieu à une analyse critique des objectifs.

- L'analyse mensuelle du tableau de bord régional se fait en comparaison entre les réalisations et les objectifs fixés par les directions opérationnelles. Le tableau de bord enregistre les écarts mais sans proposer des pistes de corrections.

- 1-2/ Méthode de fixation des objectifs :

Un- Un processus calqué sur le mode d'élaboration du budget propre aux administrations publiques :

a-1/ Une assimilation explicite entre objectifs et produits et implicite entre moyens et produits :

pour les produits :

- L'élaboration des objectifs annuels s'effectue au sein des différents services des directions opérationnelles pour chacun des produits dont elles ont la charge.

- Les objectifs seront centralisés au niveau de chaque direction opérationnelle qui les valide dans un premier temps, puis les communique en début de processus budgétaire au service du budget chargé de leur centralisation.

- Les objectifs pour chaque produit sont affectés suivant les rubriques correspondantes de la comptabilité publique et constituent des différentes lignes du budget et produits.

-Pour les charges :

- Chaque direction présente ses charges de fonctionnement pour les fonctions exercées au siège.

- a-2/ Un processus pénalisé par les lourdeurs de la procédure budgétaire.

- Un décalage temporel entre l'élaboration des objectifs et leur communication au terrain :

- Le délai de validation du budget par le ministère des finances retarde son exécution jusqu'au mois de Février – Mars

- Le délai est représenté dans la communication des objectifs, ce qui laisse les régions sans objectifs pendant les deux premiers mois de l'année.

- Une absence de réflexion partagée durant le processus d'élaboration des objectifs :

- Les processus de discussion des objectifs, lors de l'approbation du budget se font seulement sur des critères comptable .

- Il ne concerne que les rubriques en augmentation significative par rapport à l'année précédente.

Un- Méthode de calcul arithmétique approximative lors de la détermination des objectifs annuels :

b-1/ un calcul élémentaire réalisé pour chaque produit au sein des directions opérationnelles :

- Un calcul qui consiste à appliquer un taux de croissance forfaitaire pour chaque prestation (à l'historique des réalisations).

- Ce taux est appliqué sur la base des réalisations de 3 dernières années et du potentiel de développement de la prestation concernée. Ces taux de croissance sont déterminés de façon aléatoire y compris pour certains des taux fixés pour les partenaires (exemple : Western union : 5% pour un produit qui marche mal, 10 % en général et 25% pour les produits à fort potentiel).

- Absence d'études prévisionnelles par marché, et segment de marché (taux de pénétration de Barid Al-Maghrib sur le marché, évolution des grandes tendances macro-économiques, évolution du comportement d'achat (particuliers et institutions, concurrence...)).

b-2 / Un décalage croissant entre objectifs

tracés par le plan et les réalisations effectives :

- Les taux de croissance appliqués aux tendances passés sont toujours positifs quelques soient les réalisations effectives.

- Dans la mesure où, on pondérerait encore pour certains produits les objectifs et non les réalisations, le décalage, en cas de non réalisations, n'a fait que s'accroître par rapport aux prévisions du plan.

c- Un processus d'évaluation des charges déconnecté de celui des produits :

Les charges sont évaluées à part et de manière séparée des produits :

- Les charges sont présentées de manière globale par les directions pour leurs activités du siège, sur la base des budgets précédents en y ajoutant les nouvelles activités IFS IMO, Western union...) ;

- seul les produits sont individualisés au niveau des directions ;

- C'est au niveau du service budget que s'effectue le rapprochement entre produits et charges, de manière à

conserver au global une situation équilibrée proche de celle des années précédentes.

Donc, on gère le budget global de BAM¹ et il n'y a pas de relation charges-produits au niveau des directions.

- Les moyens évalués à travers les charges sont perçus comme des coûts supplémentaires.

- Les moyens ne sont pris en compte qu'indirectement lors du dimensionnement des produits (nombre de poste offrant la prestation).

II/ un système de reporting basé sur les tableaux de bord :

2-1/ Au niveau des régions :

- un circuit de reporting qui double les échanges d'informations au niveau des régions.

- Les régions reçoivent mensuellement un grand nombre de courriers sans liens les uns avec les autres auxquels il faut répondre : services postaux et service financiers et notes de contrôle de gestion...

- Un circuit de reporting qui fait double emploi avec les informations remontées au contrôle de gestion : un travail supplémentaire réalisé au niveau de la cellule régionale.

¹BAM : Barid Al -Maghrib

Il ne suffit pas de centraliser les informations, il faut les contrôler, les corriger, c'est à dire les recouper avec les autres bureaux, refaire les calculs et souvent appeler les bureaux de postes.

- Les directions sont à la fois juge et partie, elles décident des critères de fixations des objectifs et jugent leurs réalisations.

- Les objectifs se transforment en instrument de pression plutôt que moyen d'amélioration continue.

- Les régions répercutent des tendances sans participer à leur élaboration et demandant des explications au bureaux de poste .

2-2 /Au niveau des directions :

Au niveau des directions une analyse mensuelle qui ne fait pas suffisamment appel au savoir faire opérationnel des métiers :

- Une analyse mensuelle des écarts effectuée par les services opérationnels et les communiqués de contrôle de gestion par notes de services.

- Une absence de plans d'actions ou de mesures correctrices.

- Un système de reporting en décalage temporel (décalage d'un mois).

III/ un contrôle de gestion limité a un rôle de centralisateur d'information.

- **Une entité dont les rôles sont limités au strict minimum**

- un rôle d'animateur régional, à savoir : répartition des objectifs, organisation des réunions régionales, compte rendu des écarts (voir annexes).

- Un rôle de centralisation d'information à travers la centralisation de statistique des réalisations au niveau des cellules régionales pour élaborer le tableau de bord .

- **Une entité qui doit s'impliquer à tous les niveaux du processus :**

-Lors d'élaborations des propositions d'objectifs : la direction de contrôle de gestion ne participe pas à l'élaboration du budget.

- Lors de la communication des objectifs aux régions.

-Lors de l'analyse des réalisations : la direction de contrôle de gestion ne révisé pas les propositions d'objectifs et les répercute tel quel sur les régions.

- **Une entité pénalisée par l'insuffisance des circuits de remontée d'informations :**

- Manque un système d'information uniforme pour toutes les régions dédiée au contrôle de gestion.

- Le mode de fixation des objectifs est très rudimentaire à cause du manque d'un système de calcul des charges qui permet de compléter la démarche par une analyse en terme de résultat.

- Manque des méthodes et des outils d'une comptabilité analytique pour établir un raisonnement en terme de résultat.

- Problème de fiabilité de données transmises au contrôle de gestion : les données transmises pour élaborer les tableaux de bord ont plus d'un mois de décalage.

Les nouvelles orientations stratégiques et proposition d'une restructuration du système de contrôle de gestion au sein de Barid-Al Maghrib

Depuis son accession au statut d'établissement public, Barid-Al-Maghrib a démontré sa capacité à assurer sa viabilité économique et la continuité du Service Public. Il a pu réaliser de bonnes performances financières à travers les bénéfices successifs qu'il a réalisés ces dernières années, a entamé une politique dynamique de diversification et de partenariat, et a procédé à l'ouverture des chantiers ambitieux, notamment, dans le domaine des nouvelles technologies d'information.

Cependant, à l'instar de l'ensemble des Postes, BAM évolue dans des marchés progressivement ouverts à la concurrence d'acteurs nationaux et d'intégrateurs mondiaux, il devient alors fondamental que BAM sache s'adapter pour développer son activité, et ce, dans des conditions de rentabilité qui lui permettent de poursuivre le financement de ses missions de service public avec une qualité et à des coûts conformes.

Afin de faire face à ces défis actuels et futurs, BAM, à travers une approche participative, impliquant les responsables et les cadres, a décidé d'entreprendre une vaste opération de restructuration et de modernisation de son système de gestion, touchant à toutes les activités et toutes les entités tant au niveau

du siège qu'au niveau des régions. Cette opération a été lancée officiellement en 2002 pour être mise en œuvre dès le début l'an 2004.

Ainsi, dans le cadre de cette opération de restructuration mon apport se situe à trois niveaux :

Chapitre I : Contribution au niveau du système d'objectifs.

Il s'agit de participer à l'élaboration de la nouvelle politique générale de BAM en dégagant les orientations stratégiques de la nouvelle structure.

Ainsi, durant la première phase de l'opération, il était question de faire un diagnostic approfondi visant d'abord à mettre le doigt sur les faiblesses de l'organisation actuelle et sa capacité à faire face à son environnement et, à travers des enquêtes menées auprès des clients particuliers et professionnels, de la concurrence ou de Barid-Al-Maghrib, à détecter les besoins actuels et futurs de ces clients pour y adapter le positionnement de la nouvelle entreprise BAM. Cette phase a permis donc tout d'abord de fixer un certain nombre d'orientations stratégiques avant de tracer les contours de la nouvelle organisation. Ces orientations stratégiques ont été basées sur cinq principes fondamentaux :

- Préserver et développer la synergie entre les métiers (le réseau postal doit être partagé solidairement entre les

trois métiers : le courrier, la messagerie et les services financiers) .

- Retrouver les standards de qualité à tous les niveaux (prestations, accueil, information,...).
- Capitaliser sur le core-business(métiers de base) et diversifier les prestations (la stratégie de BAM doit prendre appui sur l'orientation client à travers les métiers qu'il maîtrise tout en diversifiant ses prestations pour les adapter aux besoins des clients particuliers et professionnels).
- Intégrer les NTIC (Nouvelle Technologies de L'information et de Communication) dans le but d'une meilleure maîtrise de ses métiers.
- Conjuguer service public et marché concurrentiel.

Chapitre II : contribution au niveau du système

d'organisation

A cette étape, il s'agit de participer à l'élaboration de la nouvelle structure et aux actions d'organisation.

La première phase de l'opération ne visait pas uniquement la définition des nouvelles orientations stratégiques. Sur la base de celles-ci, il est devenu possible de déterminer la nouvelle architecture de l'organisation de Barid-Al-Maghrib et de définir clairement les missions de chaque

entité dans un esprit de complémentarité et de synergie entre les différentes composantes du nouvel organigramme.

II-1 / Les principes structurants :

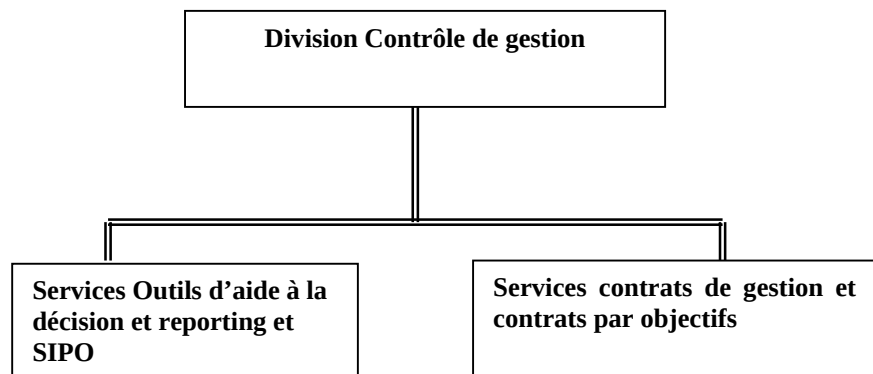
La nouvelle organisation est construite autour des principes structurants suivants :

- Orienter la structure vers les clients en différenciant les métiers (services financiers / services postaux), les marché (grands comptes, entreprises, particuliers), les segments (croisements marché / produits) et en responsabilisant des personnes sur la conception du marketing mix par segment puis sur l'assistance à la mise en œuvre.
- Recentrer le siège sur le pilotage stratégique en le débarrassant de tâches opérationnelles et en renforçant ses moyens et compétences de pilotage et de contrôle.
- Affirmer clairement la ligne hiérarchique d'animation du réseau territorial par la création d'une direction du réseau.
- Décentraliser les décisions et les moyens vers le niveau d'animation régional pour mettre une meilleure adaptation au terrain et la responsabilisait des régionaux dans le cadre d'un « contrat de gestion » annuel.
- Favoriser les coopérations entre directions du siège via des instances de coordination et le management par

projet et entre le siège et le réseau, notamment au travers d'un management par filières fonctionnelles.

De ces principes résulte l'organigramme suivant de la structure-cible.

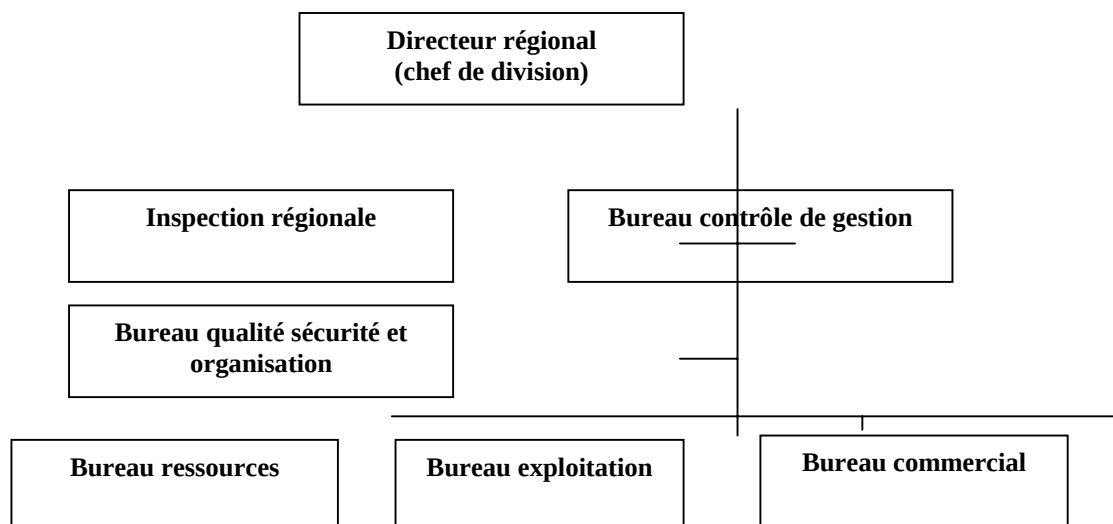
II –2/ L'organigramme de la division contrôle de gestion (DCG)



Les principales missions de la DCG :

- Conçoit les politiques et les systèmes de contrôle de gestion et anime leur mise en œuvre.
- Est responsable de l'organisation et de l'animation du processus de Management des objectifs pour l'ensemble de Barid-Al-Maghrib.
- Conçoit, met en œuvre et anime la mise en œuvre du tableau de bord de gestion qui répond aux besoins de pilotage des directions du siège et du réseau territorial.

II- 3 L'organigramme de la direction régionale de Meknes .



Les principales missions de la direction régionale :

- Propose à la direction du réseau la déclinaison régionale des stratégies métiers ;
- Négocie son contrat de gestion régional avec le directeur du réseau (couple objectifs/ moyens)
- Négocie et fixe les objectifs de développement, qualité de service et de rentabilité avec ses responsables, délégués provinciaux.
- Assure la représentation au niveau régional de Barid Al –Maghrib en coordination avec le directeur Réseau et la Division de communication.
- Alimente la réflexion de l’entité « présence postal » en termes de couverture postale de sa région.

II –4/ Les missions des cellules contrôle de gestion au niveau des régions :

- Animer fonctionnement la filière contrôle de gestion au niveau régional.
- Coordonner et consolider au niveau de la région les propositions couple objectifs / moyens.
- Proposer au directeur régional le projet de contrats de gestion objectifs / moyens
- Organiser le processus de négociation du contrat de gestion entre les responsables des délégations et le directeur régional.
- Elaborer le contrat de gestion Région- Délégations.
- Préparer les réunions d'analyse des indicateurs de tableaux de bord.
- Proposer au directeur régional les actions correctrices.
- Animer et assister l'entité « aide au pilotage ».

II -5 / Les nouvelles pratiques managériales

La fixation des orientations stratégiques et l'identification de la nouvelle structure correspondante ne suffit pas pour assurer la bonne marche de Barid-Al- Maghrib. Encore faudrait-il prévoir des outils à même de mettre « sous tension » la nouvelle organisation. L'opération devait alors introduire de nouvelles pratiques en matière de gestion pour permettre aux cadres dirigeants et aux cadres de piloter les

entités placées sous leur responsabilité et atteindre les objectifs tracés par l'entreprise. Deux pratiques managériales ont été retenues car elles s'adaptent mieux aux spécificités de BAM : le management par filière et le contrat de gestion .

II –5-a/ Le management par filière :

D'abord la filière est un ensemble homogène qui poursuit les mêmes objectifs et dont les différents niveaux hiérarchiques sont solidaires pour la réalisation de ces objectifs. Ainsi on parle de la filière courrier Messagerie par exemple pour désigner l'ensemble des niveaux (du siège à l'établissement postal en passant par la région), qui doivent utiliser tous les moyens nécessaires pour réaliser ensemble les objectifs Courrier Messagerie.

Le management par filière permet à chaque niveau de la filière d'animer la diffusion, d'assurer la maîtrise et de contrôler la bonne application des méthodes (Politiques, Procédures, outils) propre à sa filière auprès de ses correspondants du niveau régional. Le « feed back » est assuré par ces derniers qui doivent remonter vers le siège leurs besoins et participer à l'élaboration des politiques et des procédures. Cet échange à travers des circuits d'information organisés facilite la réactivité et la prise de décisions pertinentes au moment opportun et permet en outre de diffuser les bonnes

pratiques et de professionnaliser l'ensemble des acteurs de la filière.

L'animation par filière passe par l'organisation de réunions périodiques, des formations ciblées et l'élaboration de plans progrès spécifiques.

II –5 -b / Le contrat de gestion

C'est un mode de management par objectifs qui permet de décentraliser les décisions ainsi que les moyens vers le niveau d'animation directement concerné par la réalisation des objectifs.

Ce mode de management permet donc de mieux adapter les objectifs aux potentialités de la zone de réalisation de ceux-ci. Il permet en outre de mieux responsabiliser le niveau d'animation concerné qui s'engage alors sur la réalisation des objectifs.

A travers un processus de dialogue et de négociation entre les différents niveaux, des propositions et contre-propositions sont faites, qui après une phase de discussions bilatérales aboutissent à l'accord des parties et la signature du contrat de gestion entre un niveau et celui placé sous sa responsabilité (contrat de gestion entre direction de Réseau et les directions Régionales, entre la direction régionale et les Délégations provinciales, entre la délégation provinciale et l'établissement postal).

Le contrat de gestion comprend d'une part les objectifs (de développement commercial, de qualité de service, de formation et de rentabilité), et d'autre part les moyens nécessaires (budget de fonctionnement, budget d'investissement, ressources humaines). Les objectifs du contrat de gestion doivent cadrer avec les objectifs globaux fixés par la Direction Générale en matière de développement, de qualité et de rentabilité.

Le suivi du contrat de gestion se fait grâce aux tableaux de bord et de séances d'analyse mensuelles avec la mise en évidence des écarts. Ainsi, un système de réaction et de sanction basé sur le mérite et mis en place.

Chapitre III: Contribution au niveau du système d'information

I/ Passer d'un tableau de bord unique à des tableaux de bord adaptés aux besoins de pilotage de chaque niveau :

A fin de répondre au besoin de chaque responsable, il est recommandé de partir du découpage hiérarchique en terme de responsabilité, le tableau de bord d'un niveau N donné ne peut pas se réduire à une simple agrégation des données des niveaux inférieurs, il y aura lieu d'une part de sélectionner les données qui le seront utiles pour apprécier la performance de ces collaborateurs directs, d'autre part de les enrichir avec les éléments propres à la responsabilité et à son niveau d'expertise.

Ainsi on peut remarquer qu'on transmet à la direction générale plusieurs indicateurs chaque mois, (un tableau de bord unique contenant 69 pages, destiné aux différentes directions de BAM), qui se contente d'une dizaine d'indicateurs clés en fin de mois pour être rassurée sur le cours des affaires. Et pour cette fin, j'ai proposé un tableau de bord pour la direction générale.

Proposition du tableau de la Direction Générale

Détermination des indicateurs de pilotage de la Direction Générale

Points clés de performance	Plan d'action	Paramètre de mesure	Indicateurs de pilotage
Développement commercial	Développer les services (services postaux, financiers et autre	Panier clientèle	CA/Service/mois
Qualité du service rendu	Limiter les réclamations	Taux de réclamation	Taux de réclamation de la clientèle (le taux est calculé sur la base d'un échantillon aléatoire et représentatif)
Développer les Ressources humaines	Amélioré la gestion des ressources humaines	Panier personnel	• nombre de personnel recruté • nombre de départ volontaire • taux de formation = nb de personnel formé/nb total de personnel • taux d'absentéisme =nb de personnel absenté/nb total de personnel
Suivi du budget	La gestion budgétaire	Budget de BAM	*montant du budg. fonctionnement *montant du budg. Investissement *montant du budg global
Suivi de trésorerie	Gestion de la trésorerie	Trésorerie de BAM	* Montant de la trésorerie

II- Mise en place d'un système d'information dédiée au contrôle de gestion :

2-1/ Instaurer les méthodes et les outils de la comptabilité analytique :

Barid-Al-Maghrib est une entreprise de réseau, que ce soit en raison de ses implantations multiples, ou la nature des services rendus.

En premier lieu, la taille de l'entreprise laisse entrevoir la complexité inhérente à l'élaboration d'un système de gestion.

En outre l'existence de 2 métiers bien distincts (courrier / messagerie et services financiers) aux structures de production dissemblables rend complexe les outils de dimensionnement et de suivi.

Par ailleurs, BAM est une entreprise de services partagés, les activités des entités sont étroitement interdépendantes et la solidarité constitue la raison d'être de l'entreprise.

En sus, les coûts ne sont pas localisés au lieu de perception des produits. Il n'existe donc pas de centre de profit naturel dans le réseau. Ainsi un colis postal affranchi dans un bureau de poste de dépôt (Rabat), les charges d'acheminement et de distribution seront supportées par d'autres entités territoriales. A partir du moment où les coûts de distributions, par exemple, représentent près de la moitié du traitement de courrier, et les volumes distribués sont largement indépendants

de l'action commerciale directe de l'entité distributrice, il devient impossible d'espérer retracer sa performance de gestion à travers une lecture directe de ces résultats comptables basés sur la comptabilité générale.

Dans la mouvance de rationalisation de gestion et de la recherche de performance, BAM doit disposer dans la mesure du possible d'un système de comptabilité analytique, tout en tenant compte des contraintes relatives au système d'information actuel, et aux particularités des métiers et de l'organisation de l'entreprise.

Donc, il paraît souhaitable de préciser les enjeux de la comptabilité analytique. Ces enjeux sont de 2 ordres :

- **Des enjeux externes :**

Ils concernent l'évolution des métiers de la poste et de son environnement concurrentiel. L'outil analytique devra aider l'entreprises :

- à mesurer le coût de son service universel, il s'agit essentiellement des coûts fixes exposés par l'entreprise pour assurer une présence postale sur tout le territoire et exercer ces missions de services publics, non seulement pour la distribution des courriers, mais aussi le paiement de mandats et l'offre de compte CCP dans des zones non couvertes par le secteur bancaire concurrentiel.

- à vérifier si les prestations financières de BAM apportent une contribution positive à l'entreprise où si au contraire, ces activités sont subventionnées par les activités postales (courrier).

- **Des enjeux internes :**

Ils concernent l'amélioration des performances de l'entreprise notamment sur les aspects suivants :

La refonte des tarifs, tant pour les activités postales que pour les services financiers. L'étude des coûts doit permettre de vérifier leur couverture par les tarifs, notamment :

- optimiser l'allocation des ressources en fonction du volume d'activité traité, tant pour les guichets que pour les activités de traitement et de distribution du courrier.

- rationaliser les coûts de structure, notamment au niveau des fonctions de contrôle du siège.

- responsabiliser les gens à travers la mesure de l'évolution de leur performance.

L'outil analytique va permettre à BAM de fournir une analyse par centre de profit.

1/ Analyse par centre de profit :

BAM exerce 2 activités principales, qui obéissent à des logiques très différentes en matière de gestion et d'analyse des coûts :

- une activité de distribution de produits à travers un réseau d' agences commerciales (bureaux de poste),

- une activité de logistique qui consiste à trier, acheminer et distribuer des objets (courriers, colis postaux) à travers tout le territoire.

Dans la pratique, la séparation des activités n'est pas aisée, mais les principes directeurs peuvent être posés :

- le réseau doit comprendre l'ensemble du personnel de guichets y compris de personnel de contrôle des activités de guichets ;

- l'activité logistique doit comprendre l'ensemble du personnel affecté au traitement départ / arrivé (tri, manutention...) à l'acheminement (convoyeurs, chauffeurs) et à la distribution (facteurs) du courrier et des fonds, et le personnel de contrôle correspondant.

Ces principes de séparation paraissent plus pertinents que la séparation entre services postaux et financiers car :

- Certains produits sont mixtes (mandat)
- Les produits postaux et financiers sont commercialisés par le même réseau ;
- Les services financiers sous traitent des prestations à la direction postale (distribution des relevés et chèquiers CCP ...)

par ailleurs, l'affectation des produits en centres (au niveau des bureaux de poste) permettra une analyse fine de l'activité et de la contribution du réseau.

Donc, les centres de profit seront principalement constitués par les bureaux de poste en distinguant l'activité réseau (guichets) et l'activité postale (arrière).

S'agissant du siège et des directions régionales le découpage analytique en centres de coût devra être orienté en fonction des métiers et des produits pour les directions opérationnelles (DSP, DSF).

2-2 développer un système d'information dédié au contrôle de gestion :

Il est recommandé de développer un système d'information dédié et intégré au contrôle de gestion (basculement automatique de certaines données à partir des applications informatiques d'exploitations). Qui a pour objectifs de restituer sous une forme directement utilisable au moment utile afin de réorienter les décisions de gestion.

La solution de constitution d'un Data Warehouse permet de centraliser toutes les données dont dispose l'entreprise, de traiter et les rendre comme information pour en faire des connaissances facilitant la prise de décision.

Pour BAM, à côté de la mise en place d'un système de la comptabilité analytique, on pourra envisager facilement des

sorties de connaissance pour le contrôle de gestion : tableau de bord par activité ou niveau hiérarchique. Ainsi les calculs de ratio du mesure de performance seront automatiques et automatisés.

SYSTEME D'INFORMATION ACTUEL	SYSTEME D'INFORMATION CIBLE
Traitement sur papier	Basculement automatique à partir des bureaux de poste
Inexistence de bases de données	Consolidation au niveau des régions pour les besoins du contrôle de gestion des régions
Inexistence d'applications dédiées au système d'information	Consolidation au niveau du siège
Traitement des données sur Exel	Mettre en place des progiciels adaptés
	Mettre en place un datawarehouse permettant d'intégrer un plus grand nombre de données
	Instaurer l'informatique décisionnelle comme Business Objects permettant : -d'intégrer efficacement les bases de données de BAM -croiser les critères d 'analyse de BAM -ressortir les conclusions pertinentes.

III/ AMELIORER LE PROCESSUS DE BUDGETISATION :

Le système budgétaire de BAM est fondé sur un régime d'autorisation préalable des dépenses, une déresponsabilisation des acteurs, une consommation des ressources allouées mais sans objet.

La refonte du système de gestion de BAM doit viser à pallier le défaut majeur du contrôle de gestion traditionnel, à savoir l'absence de lien et d'organisation du passage de l'objectif à l'action.

Au delà de la question « combien », le contrôleur de gestion doit connaître « le pourquoi » et « le comment », pour mieux piloter les ressources.

Aux objectifs doivent être associés les moyens, et les négociations doivent porter sur le couple : objectifs / moyens ;

Par conséquent, BAM pourra introduire un large dialogue sur le diagnostic et l'élaboration des plans d'actions avec des entités concernées, et donner une plus grande visibilité au cadrage national sur les objectifs et les charges.

Pour la fixation des objectifs, la déclinaison des objectifs des régions doit se baser sur le potentiel commercial de ces dernières, condition nécessaire pour la pertinence des analyses des écarts des prévisions par apport aux réalisations à posteriori. C'est dans ce cadre qu'un grand projet est en phase de réalisation à BAM ; il s'agit d'une étude géo-stratégique sur tout le réseau national, visant d'approcher les réalités socio-économiques spécifiques à chaque région, et ce, dans le but de fixer des objectifs commerciaux rationnels et réalisables.

CONCLUSION GENERALE

Le contrôle de gestion est considéré à l'heure actuelle comme un système d'information captant et traitant en permanence des informations passées et présentes pour mesurer la performance de l'activité.

BAM est une entreprise de service où les missions du service public sont toujours d'ordre public et d'intérêt général, les exigences de la compétitivité et la nécessité d'être rentable ne l'épargne pas plus que les autres entreprises.

Il lui faut donc des outils de gestion fiables pour son activité et des outils de contrôle de gestion permettant de gérer son fonctionnement avec la même précision et les mêmes moyens que les autres entreprises.

S'agissant de ma mission, l'objectif était de changer la perception statique du contrôle de gestion à BAM du fait qu'il est basé surtout sur les informations de la comptabilité générale qui ont un caractère essentiellement monétaire, et qui ne permettent pas une localisation des responsabilités et des performances de chacun. S'ajoute à cela, l'absence d'un système d'information adéquat qui empêche le suivi permanent des écarts et la rapidité des actions correctrices.

La durée de préparation de cette étude au sein de BAM ne m'aurait cependant pas suffi pour appliquer et organiser tous les principes de base du contrôle de gestion, mais c'était une occasion pour traiter les outils essentiels tout en espérant que ce travail sera à même d'aider les responsables dans leur processus d'amélioration continue du système de contrôle de gestion.

En conclusion, et dans un environnement particulièrement mouvant et incertain, exigeant une réactivité forte et des remises en questions fréquentes, l'évolution vers un contrôle de gestion stratégique est perçue comme indispensable dans le redressement de l'entreprise. Le système de gestion joue un rôle fondamental dans le comportement d'une organisation. BAM l'a bien compris qui mis sur l'effet de structuration et d'entraînement d'une refonte radicale de son cycle et de ses processus de gestion pour restaurer rapidement la compétitivité globale de l'entreprise.

Références bibliographiques

1er) Livres :

« Comptabilité Analytique pour le contrôle de gestion » :

A.BENDRIOUCH-

« La Statistique pour la Pratique dans La gestion et l'économie » :

A.BENDRIOUCH.

- Jean – Louis Malo
 - Jean – Charles Mathé
 - Henri Bouquin : Le contrôle de gestion et ses fondements
 - Boisselier (e) : contrôle de gestion
 - PEIX : Système d'information et Management Des organisations.
 - Malots J.L : Tableau de Bord
 - Louis, Malo : Les tableaux de Bord comme signe d'une gestion et d'une Comptabilité.
 - CROZIERR. M et E.FRIEDBEGR : L'acteur et le Système.
 - BOISVERT.H : Le contrôle de Gestion vers une pratique Renouvelée.
- } L'essentiel du contrôle de gestion

« CONTROLE DE GESTION » : MICHEL GERVAIS

« CONCEVOIR LE TABLEAU DE BORD – outil de contrôle, de pilotage et d'aide à la décision »- CAROLINE SELMER-DUNOD.

« LE CONTROLE DE GESTION –techniques et pratique des affaires »

JEAN LOUP ARDOIN, DANIEL MICHEL, JEAN SCHMIT – PIBLI.UNION.

« LE NOUVEAU CONTROLE DE GESTION » -SAVALL H-ZARDET V –ECONOMICA.

B)stages professionnels :

- Stage de formation postale : septembre –novembre 1997
- Stage de formation au contrôle de gestion : décembre 1997
- Stage de formation en informatique : janvier 1998 (INPT) .

c) Internet :

Site web de Barid-Al-Maghrib : barid.com@bam.net.ma

D)Documentation interne

“projet de loi relative a la poste et au telecommunications” –Royaume du Maroc – ministère des postes et telecommunications.

- Bulletin officiel
- Lettre de communication interne Mensuelles
- Notes De service
- Etude sur la refonte du système d’information : Octobre 1998.

E) Semainières :

- Séminaire sur la gestion des projets avec les Membres du Cabinet d’étude : Iman center (Mars 2001).
- Séminaire sur la Restructuration de Barid Al Maghrib (2002).