



**INSTITUT BELGE DES SERVICES POSTAUX  
ET DES TÉLÉCOMMUNICATIONS**

**I B P T**

---

**COMMUNICATION DU CONSEIL DE L'IBPT DU  
4 FÉVRIER 2015  
CONCERNANT  
LA DÉCLARATION DE CONFORMITÉ DU SYSTÈME DE  
COMPTABILISATION DES COÛTS POUR BPOST POUR 2013 SUR LA  
BASE DES RAPPORTS ÉTABLIS PAR LE COLLÈGE DES COMMISSAIRES  
AUPRÈS DE BPOST**

**VERSION NON-CONFIDENTIELLE**

## TABLE DES MATIÈRES

1. OBJET.....	3
2. RÉTROACTES.....	3
3. BASE JURIDIQUE ET PRINCIPES DE BASE .....	3
3.1. BASE JURIDIQUE.....	3
3.2. PRINCIPES DE BASE.....	4
4. DÉCLARATION DE CONFORMITÉ.....	5

## 1. OBJET

La présente communication porte sur la déclaration de conformité du système de comptabilisation des coûts pour bpost pour 2013 établie par le Collège des Commissaires pour le compte de l'IBPT. Cette déclaration a été établie conformément à l'arrêté royal du 11 janvier 2006 mettant en application le titre IV de la loi du 21 mars 1991 portant réforme de certaines entreprises publiques économiques.

## 2. RÉTROACTES

Dans sa décision du 30 mai 2007 relative à la spécification portant sur le contrôle de la comptabilité analytique de bpost SA, en vue d'établir annuellement une déclaration de conformité, l'IBPT a spécifié la mission du Collège des Commissaires.

La conformité du système de comptabilisation des coûts de bpost pour 2006 a été publiée le 12 novembre 2009. La conformité du système de comptabilisation des coûts de bpost pour 2007, 2008 et 2009 a été publiée le 23 mars 2012. Ensuite, la conformité du système de comptabilisation des coûts de bpost pour 2010 a été publiée le 9 août 2013 et la conformité pour 2011 et 2012 le 20 février 2014.

Le Collège des Commissaires a transmis son rapport relatif à la conformité du système de comptabilisation des coûts de bpost pour 2013 à l'IBPT le 19 novembre 2014.

Le projet de communication concernant la présente déclaration de conformité a été approuvé par le Conseil de l'IBPT le 16 décembre 2014.

bpost a été ensuite consultée dans le but d'indiquer les données confidentielles. Bpost a transmis sa réponse le 22 décembre 2014. Les données confidentielles ont été retirées du texte de ce projet de communication.

Ce projet a été transmis pour vérification au Collège des Commissaires de bpost le 23 décembre 2014. Le 27 janvier 2015, le Collège des Commissaires a signalé à l'IBPT n'avoir aucune remarque concernant le projet de communication. En même temps, le Collège des Commissaires a approuvé la traduction française du rapport, effectuée par l'IBPT.

## 3. BASE JURIDIQUE ET PRINCIPES DE BASE

### 3.1. Base juridique

Un descriptif sommaire du cadre légal est repris ci-dessous:

- L'article 144septies de la loi du 21 mars 1991 prévoit ce qui suit:

« L'Institut veille à ce que:

- les comptes visés à l'article 144quinquies soient vérifiés par un organisme compétent, indépendant du prestataire du service universel;
- une déclaration de conformité soit publiée chaque année. »

- L'article 10 de l'arrêté royal du 11 janvier 2006 prévoit ce qui suit:

« §1er. La comptabilité mentionnée aux articles 8 et 9 est chaque année vérifiée par le Collège des Commissaires.

§ 2. Il est stipulé dans le mandat du Collège que sa mission s'étend au-delà de la révision des comptes annuels financiers et inclut l'examen de la comptabilité analytique interne.

§ 3. Le contrôle des comptes analytiques est effectué conformément à une spécification rédigée par l'Institut. »

La décision de l'IBPT du 30 mai 2007 spécifie les différents points dont les coûts doivent être vérifiés:

- La réconciliation entre la comptabilité analytique et la comptabilité générale.
- La vérification du lien de causalité entre les inducteurs de coûts et les activités reprises dans la comptabilité analytique, ce principe étant également d'application pour l'allocation des BU et SU.
- La vérification par sondage de l'exactitude des données statistiques introduites dans le modèle des coûts de bpost.
- La vérification de l'exactitude de la classification des produits en catégories « Réservé », « Universel », « Public » et « Commercial » (obligation en vertu de l'art. 8 de l'AR).
- La vérification de l'allocation du Global Sustaining.
- La vérification des processus/des procédures de modification et d'introduction des données de base dans la comptabilité analytique. »

La déclaration de conformité du système de comptabilisation des coûts pour bpost pour 2014 aura toutefois pour base légale le nouvel arrêté royal du 25 avril 2014 relatif à la comptabilité analytique du prestataire du service universel postal.

### 3.2. Principes de base

Ces principes de base sont applicables qu'il s'agisse de coûts ou de revenus. Le système de comptabilisation des coûts doit respecter les principes suivants:

- **Principe de causalité:** les coûts doivent être alloués, directement ou indirectement, aux services qui sont la « cause » de ces coûts. Ceci exige de vérifier la pertinence de chaque poste de coûts, d'identifier et de quantifier le facteur de coûts pertinent (« inducteur de coût ») et d'utiliser cet inducteur de coût pour l'allocation des coûts correspondants.

Des méthodologies de type « Activity-Based Costing » (ABC) doivent être utilisées. ABC est une méthode basée sur des inducteurs de coût suivant et allouant les coûts via les activités effectuées et permettant d'établir des liens de causalité clairs entre les activités, les coûts correspondants et les résultats de ces activités.

- **Principe d'objectivité:** l'allocation des coûts doit être objective et ne peut pas présenter d'avantages ou d'inconvénients pour l'opérateur ou pour certains produits, services ou éléments de réseau.
- **Principe de cohérence:** les règles de répartition doivent, dans la mesure du possible, être comparables d'année en année. Lorsque des changements de méthodologie, de structure, d'organisation interne ou de fonctionnement ont un impact significatif, la nature et la justification de ces changements doivent être clairement exposées.

- **Principe de transparence:** le système de comptabilisation des coûts doit faire l'objet d'une documentation détaillée et complète. L'opérateur doit pouvoir expliquer dans le détail les méthodologies utilisées et le système de comptabilisation des coûts.

Outre le fait que le système de comptabilisation des coûts doive respecter les principes de causalité, d'objectivité, de cohérence et de transparence, les informations utilisées par le système et les informations qui en sont extraites se doivent d'être:

- **Pertinentes:** c'est-à-dire utiles pour le processus décisionnel (dans le cas présent, il s'agit des décisions que le régulateur peut être amené à prendre) et disponibles en temps utile;
- **Fiables:** c'est-à-dire complètes, exemptes d'erreurs matérielles et systématiques, reflétant ainsi fidèlement la réalité. Lorsque des échantillons sont utilisés pour dériver l'attribution des coûts, les méthodes d'échantillonnage doivent reposer sur des techniques statistiques reconnues;
- **Comparables:** de manière à mettre en évidence les tendances et les différences au fil du temps;
- **Matérielles:** une information est matérielle si son omission ou une présentation inexacte influence raisonnablement l'interprétation des résultats ou les décisions à prendre sur la base du système de comptabilisation des coûts;
- **Vérifiables:** les informations doivent pouvoir être suivies et réconciliées entre elles au travers du processus d'allocation, depuis les données sources jusqu'au résultat final. L'opérateur doit en outre conserver les données nécessaires pour permettre le contrôle du système de comptabilisation des coûts.

#### 4. DÉCLARATION DE CONFORMITÉ

La déclaration de conformité (version non-confidentielle) établie par le Collège des Commissaires pour le compte de l'IBPT est reprise en annexe.

Annexe: déclaration de conformité (version non-confidentielle) établie par le Collège des Commissaires pour le compte de l'IBPT

Bpost SA de droit public  
Centre de la Monnaie  
1000 Bruxelles

9 juillet 2014

Conformément à l'arrêté royal du 11 janvier 2006 et à la lettre de mission, nous faisons rapport des travaux particuliers dont nous avons convenu et que nous avons réalisés concernant des informations financières spécifiques. Notre mission a été exécutée conformément aux « International Standards on Auditing » (« ISA ») 4400 (« Missions d'exécution de procédures convenues en matière d'information financière »).

La portée de cette mission a été spécifiée dans la Décision du Conseil de l'Institut Belge des Services Postaux et des Télécommunications (ci-après « IBPT ») du 30 mai 2007. Plus précisément, cette mission englobe une série de travaux de contrôle relatifs à la comptabilité analytique de bpost SA de droit public (ci-après « bpost ») pour l'exercice 2013. Nos travaux ont été exécutés et clôturés conformément aux spécifications précitées. Le présent rapport ne peut être utilisé que dans le cadre de la mission précitée et ne peut par conséquent pas être utilisé à d'autres fins, ni transmis à des parties autres que bpost ou l'IBPT. Notre responsabilité ne peut en aucun cas être engagée vis-à-vis de parties autres que bpost ou l'IBPT.

Les travaux réalisés et répertoriés ci-après ne se rapportent pas à un contrôle complet ni à un examen limité, tels que définis dans les normes et recommandations de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises. Nous ne portons par conséquent pas de jugement sur la fidélité de la comptabilité analytique de bpost dans son ensemble. Pour être complet, nous attirons encore l'attention sur le fait que, si nous avons réalisé des travaux complémentaires ou effectué un contrôle complet, d'autres résultats auraient peut-être pu être mis au jour qui auraient pu se révéler importants pour vous.

Les travaux spécifiques que nous avons réalisés et dont nous avons convenu dans le cadre de la mission précitée sont synthétisés ci-dessous:

1. Réconciliation entre la comptabilité analytique et la comptabilité générale.
2. Vérification du lien causal entre les inducteurs de coûts et l'activité de la comptabilité analytique.
3. Vérification par sondage de l'exactitude des données statistiques introduites dans le modèle de calcul des coûts de bpost.
4. Vérification de l'exactitude de la classification des produits dans les catégories « Réservés », « Universels », « Publics » et « Commerciaux » (obligation en vertu de l'article 8 de l'arrêté royal du 11 janvier 2006 et de l'article 144quinquies de la loi du 21 mars 1991).
5. Vérification de l'imputation du Global Sustaining.
6. Vérification des processus/procédures en matière de modification et d'introduction des données de base dans la comptabilité analytique.

#### Constatations de fait

Nos constatations de fait, qui ressortent des travaux que nous avons réalisés, sont résumées ci-après:

- **En ce qui concerne le point 1:** Les charges et les produits d'exploitation repris dans la comptabilité analytique ont pu être réconciliés avec les charges et produits d'exploitation de la comptabilité générale. Les éléments permettant cette réconciliation ont été identifiés et dûment expliqués.

- **En ce qui concerne le point 2:**

1. Vérification et documentation des modifications des inducteurs de coûts

- L'IBPT demande de fournir chaque année une liste des principaux changements en matière d'inducteurs de coûts, une liste des motivations des modifications apportées et une vérification du lien logique entre la source et la destination. Les informations fournies par bpost se composent de plusieurs log-files dans Excel reprenant les principales modifications au niveau des inducteurs de coûts, ressources, activités et produits ainsi que d'extraits du modèle de calcul des coûts (SAS ABM) avec les détails des allocations. Par étape d'attribution, et donc par séquence, un ou plusieurs log-files ont été mis à disposition. L'introduction du nouveau modèle de calcul des coûts (SAS ABM) a permis d'améliorer la qualité des log-files par rapport à l'année passée. Les files mentionnent plus clairement la nature et la motivation de l'élément qui a été modifié (ressource, activité ou produit). Les remarques suivantes peuvent être formulées concernant l'utilisation des log-files:
  - Nos travaux sur les log-files ont permis de constater que ceux-ci étaient cohérents, bien structurés et documentés, ce qui simplifie leur vérification. Il convient de noter que deux sortes différentes de files sont utilisées: l'une pour monter les modifications au niveau des étapes d'allocation et l'autre pour les modifications au niveau des produits commerciaux. En matière de documentation, cette approche améliore la transparence et la clarté des adaptations réalisées.
  - Il ressort de nos travaux que certaines modifications des log-files étaient mieux motivées que d'autres. Si la nature ou la motivation des changements n'étaient pas suffisamment claires dans les log-files, les explications et justifications nécessaires ont été fournies par le management. Aucune information ou définition n'est disponible dans les log-files mêmes concernant les noms d'inducteurs nouvellement créés. Nous devons ce faisant préciser que nous avons reçu les explications et les justifications nécessaires du management.
  - La référence des produits dans les log-files a été modifiée en 2013 par rapport à 2012. Ces modifications compliquent une comparaison des produits par rapport à l'année passée. En ce sens, le management nous a fourni un tableau qui permet une comparaison entre les deux années.
  - Nos recommandations de 2012 pour mieux définir les statuts et les appliquer de manière cohérente ont été prises en considération par bpost.

- Le contenu d'une activité, telle que reprise dans les log-files, ne peut pas toujours être compris uniquement sur la base de son code dans les log-files. Dans ce cadre, il serait conseillé de développer une sorte de « glossaire des activités » qui donne plus d'explications à propos de l'activité. Nous devons toutefois mentionner à ce propos que le management nous a donné les explications et justifications nécessaires par rapport à nos questions.

## 2. Évaluation des modifications des inducteurs de coûts

- Nous avons sélectionné 25 modifications par échantillonnage et évalué l'admissibilité économique des modifications. Nos travaux nous permettent de conclure que nous n'avons aucune remarque à formuler concernant l'admissibilité économique des modifications apportées:
  - Dans le cadre de nos procédures, nous avons comparé les inducteurs utilisés dans SAS ABM aux inducteurs utilisés dans OROS. Le modèle de calcul des coûts SAS ABM permet d'utiliser davantage de sortes d'inducteurs que OROS. Ce faisant, nous avons remarqué que certains inducteurs ont été modifiés dans le nouveau modèle de calcul des coûts. L'on peut souligner que ces modifications ont eu une influence positive (déterminante) ou neutre sur la causalité et la transparence du modèle de calcul des coûts.
  - En bref, les modifications au niveau des inducteurs peuvent être considérées comme un affinement ou une simplification du modèle ou comme la conséquence de la fusion entre les business units Business (« BIZ ») et Residential market and maSS channels (« RSS ») de bpost en Mail & Retail Solutions (« MRS »).
  - Les activités Collect, Distribution et Parcels & International ont été séparées afin de mieux représenter la spécificité des produits.
  - Par rapport à l'année passée, la plupart des activités non opérationnelles sont réparties via l'inducteur %Cost. À ce propos, nous insistons sur le fait que le management peut envisager la possibilité d'utiliser un inducteur plus adapté, plus spécifique, malgré l'absence de changement d'inducteur par rapport à 2012.
  - Tous les inducteurs dont le nom commence avec la référence « RSS- » ont été créés suite à la fusion des business units BIZ et RSS en MRS. L'objectif suivi est de pouvoir continuer à différencier les BU précédentes

de manière à ce que les coûts puissent être imputés en fonction des BU précédentes (BIZ ou RSS) dont les coûts sont issus. La création de ces inducteurs permet de maintenir la causalité malgré la fusion entre BIZ et RSS.

- Depuis 2010, une grande partie des services de support sont déjà répartis en ressources/services opérationnels dans le système comptable I-promis. Ce changement a été réalisé dans le cadre de l'implémentation de la nouvelle structure de rapportage interne « Full Income Statement » (« FIS »). Depuis 2010, tous les coûts non opérationnels liés à l'énergie, au service achats, aux TIC, aux ressources humaines, aux services de nettoyage, au facility management, au business intelligence, aux general cost et Corporate Project Managers ont été facturés aux ressources opérationnelles via les inducteurs de coûts. Dans le modèle de calcul des coûts (SAS ABM), les coûts de ces activités de support ont été imputés comme tels aux ressources opérationnelles. Dans ce cadre, nous avons exécuté les procédures supplémentaires suivantes:
  - Les coûts décrits ci-dessus dans la comptabilité (I-promis) ont pu être reliés au détail des coûts imputés.
  - L'admissibilité économique des inducteurs de coûts a été évaluée et nos travaux nous ont permis de conclure ce qui suit:
    - L'allocation des coûts énergétiques de 2013 est basée sur la consommation budgétisée pour 2013 de chaque bâtiment. Le budget est complètement basé sur les coûts effectifs de 2012 par bâtiment. Ces bâtiments sont attribués aux « business units » dans I-promis. Pendant nos procédures, nous avons remarqué que certaines business units se sont vues imputer des coûts énergétiques en 2013 mais pas en 2012. C'est principalement dû aux réorganisations et à l'impact de la fusion entre les business units RSS et BIZ en MRS. Durant nos procédures, nous avons également remarqué qu'aucun budget de consommation n'est disponible pour les nouvelles « business units », vu qu'elles n'ont encouru aucun coût en 2012. Nous recommandons qu'à l'avenir et dans la mesure du possible, la consommation d'énergie soit évaluée pour les nouvelles business units, pour que des coûts énergétiques soient également facturés aux business units.
    - Le département « Purchasing & Supply » est subdivisé en différents groupes opérationnels sur la base du type de coûts pour lesquels des services sont fournis. Les coûts « Purchasing & Supply » de ces groupes opérationnels sont basés sur les ETP mensuels de chacun des groupes opérationnels. Ensuite, les coûts de chaque groupe opérationnel sont

imputés à un ou plusieurs « resource pool(s) » sur la base de pourcentages fixes. Ces pourcentages fixes ont été déterminés lors de la mise sur pied du modèle FIS en 2010. Nous recommandons d'examiner annuellement les éventuelles modifications au niveau des inducteurs et par conséquent le pourcentage à appliquer.

- Pour 25 attributions à des activités opérationnelles, des inducteurs de coûts ont été réconciliés et recalculés à l'aide des données source telles qu'elles ressortent de la base de données sous-jacente. La base de données sous-jacente à l'aide de laquelle ces inducteurs de coûts ont été réconciliés, est la comptabilité analytique dans I-promis.
- Les coûts dans la comptabilité imputés aux ressources opérationnelles ont pu être reliés aux ressources respectives dans le modèle de calcul des coûts (SAS ABM).

- **En ce qui concerne le point 3:**

Sur la base d'une sélection de 5 produits, nous avons, pour chacun de ces produits, sélectionné 5 activités et, pour chacune de ces activités, une ressource connexe. Les inducteurs de ressources et d'activité résultant de cette sélection ont été analysés. Pour chaque inducteur, nous avons vérifié et réconcilié le processus du modèle de calcul des coûts (SAS ABM) jusqu'à la source finale d'informations. Les procédures effectuées ont établi que les inducteurs de ressources et d'activité pouvaient être réconciliés à l'aide des données source résultant de la base de données sous-jacente.

- **En ce qui concerne le point 4:**

La liste de 1 090 produits (exclusivement les produits ayant un lien avec le global sustaining), telle qu'elle nous a été transmise par bpost, a été intégralement réconciliée avec la liste des produits de 2013 à transmettre à l'IBPT. Nous comprenons que l'IBPT a approuvé la classification de 2008, 2009 et 2010 dans le cadre de la vérification des coûts nets du prestataire du service universel. En raison de l'adaptation de la méthodologie de vérification des coûts nets du service universel et du vide juridique dû à l'absence de cadre légal spécifique en ce qui concerne l'approbation de la classification, les listes de 2011 et 2012 n'ont jamais été formellement approuvées par l'IBPT. Nous signalons ce faisant que ce vide juridique vaut également pour 2013. C'est la raison pour laquelle nous avons exécuté des procédures alternatives. Ces procédures consistaient à (i) vérifier que tous les produits auxquels des coûts avaient été imputés étaient également repris sur la liste et avaient donc une classification pertinente et (ii) obtenir une explication convaincante d'autres modifications importantes dans la classification ou de nouvelles définitions de produits par rapport à la liste de 2012.

[CONFIDENTIEL]

- **En ce qui concerne le point 5:**

Le mode d'imputation et les modifications par rapport à l'année précédente ont été correctement et suffisamment décrits. D'une part, une comparaison analytique des coûts et des recettes de global sustaining en 2013 a été réalisée par rapport à 2012 et les principales différences ont été commentées. D'autre part, les principaux coûts et recettes de global sustaining ont été expliqués et vérifiés au niveau du contenu.

Les remarques faites les années précédentes par rapport au point 5 ne sont plus d'application vu l'entrée en vigueur du cinquième contrat de gestion en 2013.

- **En ce qui concerne le point 6:**

Par le biais d'interviews, sur la base des informations reçues des intéressés et sur la base d'un échantillon de 25 modifications, nous avons analysé les procédures selon lesquelles les données de base de la comptabilité analytique sont modifiées et/ou introduites ainsi que les différents contrôles que contiennent ces procédures. Sur la base des travaux réalisés, nous sommes en mesure de confirmer que (i) les modifications ont été inventoriées et documentées suivant une chronologie bien établie et claire, dans le respect des procédures prévues, (ii) les modifications ont été réalisées par des personnes habilitées selon l'organigramme et (iii) les modifications ont été traduites concrètement dans le modèle de calcul des coûts.

En ce qui concerne (i), nous avons constaté que l'enregistrement de modifications par séquence (chronologie d'imputation des coûts en SAS ABM) est inventorié manuellement dans un fichier Excel. De plus, les modifications depuis 2010 sont également justifiées via les log-files. Nous souhaitons à ce propos également attirer l'attention sur le fait que toutes les informations reprises dans les log-files n'ont pas non plus été enregistrées automatiquement. En ce qui concerne les autres remarques sur l'utilisation des log-files, nous vous renvoyons au point 3 du présent rapport.

En ce qui concerne (ii) et (iii), nous avons constaté, sur la base d'un échantillon de 25 modifications, que les modifications ont été réalisées par des personnes habilitées selon l'organigramme et que les modifications ont été traduites concrètement dans le modèle de calcul des coûts SAS ABM.

**LE COLLÈGE DES COMMISSAIRES,**

**LES MEMBRES DE L'INSTITUT DES RÉVISEURS D'ENTREPRISES**

Ernst & Young Réviseurs d'Entreprises  
SCCRL

représentée par

PVMD Réviseurs d'Entreprises SCRL  
représentée par

Daniel Wuyts  
Associé

Eric Golenvaux  
Associé

Lieven Delva  
Associé

**LA COUR DES COMPTES**

représentée par

P. Roland  
Premier Président de la Cour des comptes

J. Beckers  
Conseiller à la Cour des comptes