

DOPORUČENÍ KOMISE

ze dne 19. září 2005

o odděleném účetnictví a systémech nákladového účetnictví podle předpisového rámce pro elektronické komunikace

(Text s významem pro EHP)

(2005/698/ES)

KOMISE EVROPSKÝCH SPOLEČENSTVÍ,

s ohledem na směrnici Evropského parlamentu a Rady 2002/21/ES ze dne 7. března 2002 o společném předpisovém rámci pro sítě a služby elektronických komunikací (rámcová směrnice)⁽¹⁾, a zejména na čl. 19 odst. 1 uvedené směrnice,

po konzultaci s Komunikačním výborem,

vzhledem k těmto důvodům:

(1) Některá ustanovení předpisového rámce pro sítě a služby elektronických komunikací, jmenovitě články 9, 11, 13 a čl. 6 odst. 1 ve spojení s přílohou I směrnice Evropského parlamentu a Rady 2002/19/ES ze dne 7. března 2002 o přístupu k sítím elektronických komunikací a přiřazeným zařízením a o jejich vzájemném propojení (přístupová směrnice)⁽²⁾, článek 17, čl. 18 odst. 1 a příloha VII bod 2 směrnice Evropského parlamentu a Rady 2002/22/ES ze dne 7. března 2002 o univerzální službě a právech uživatelů týkajících se sítí a služeb elektronických komunikací (směrnice o univerzální službě)⁽³⁾ a článek 13 směrnice 2002/21/ES, vyžadují zavedení nezbytných a vhodných mechanismů nákladového účetnictví.

(2) Operátorům označeným na základě analýzy trhu provedené v souladu s článkem 16 směrnice 2002/21/ES jako operátoři s významnou tržní silou na relevantním trhu (dále jen „oznámení operátoři“) mohou být mimo jiné uloženy povinnosti týkající se vedení odděleného účetnictví a/nebo zavedení systému nákladového účetnictví. Účelem uložení uvedených povinností je více zprůhlednit transakce mezi operátory a/nebo určit skutečné náklady na poskytované služby. Oddělené účetnictví a zavedení systému nákladového účetnictví navíc mohou použít národní regulační úřady jako doplněk k uplatňování jiných regulačních opatření (týkajících se například průhlednosti, nediskriminace, nákladové orientace) vůči oznámeným operátorům.

(3) Tímto doporučením se aktualizuje doporučení Komise 98/322/ES ze dne 8. dubna 1998 o propojení na liberalizovaném telekomunikačním trhu (část 2 – oddělené účetnictví a nákladové účetnictví)⁽⁴⁾ v důsledku uplatňování předpisového rámce pro elektronické komunikace (ode dne 25. července 2003). Tato revize je nezbytná, neboť předpisový rámec z roku 2002 přinesl důležité změny souboru právních předpisů z roku 1998, například rozšíření oblasti působnosti předpisového rámce, odlišný přístup k ukládání povinností *ex ante*, odlišnou oblast působnosti zvláštních ustanovení týkajících se nákladového účetnictví a odděleného účetnictví a uplatnění zásady technologické neutrality.

(4) Celkovými cíli tohoto doporučení je podpořit uplatňování jednotných účetních zásad a metodik na úrovni EU při zohlednění zkušeností, které národní regulační úřady získaly v oblasti nákladového účetnictví a odděleného účetnictví, a zlepšit průhlednost účetních systémů, metodik, zpracovávaných údajů a procesu auditu a výkaznictví ku prospěchu všech zúčastněných stran.

(5) Operátoři mohou vykonávat činnost na trzích, kde byli označeni jako operátoři s významnou tržní silou, i na konkurenčních trzích, kde takto označeni nebyli. Aby mohl národní regulační úřad plnit své regulační úkoly, může potřebovat informace o trzích, na kterých operátoři nemají významnou tržní sílu. Je-li oznámenému operátorovi s významnou tržní silou na jednom či více trzích uložena povinnost vést oddělené účetnictví, může se tato povinnost vztahovat na trhy, kde dotčený operátor nemá významnou tržní sílu, například za účelem zajištění soudržnosti údajů.

(6) Jakákoliv nařízená metodika vedení nákladového účetnictví nebo odděleného účetnictví použitá zejména jako základ pro rozhodnutí o regulaci cen musí být stanovena tak, aby podporovala účinné investice, identifikovala potenciální protisoutěžní chování, především stlačování marží, a byla v souladu s cíli politiky národního regulačního úřadu, jak stanoví článek 8 směrnice 2002/21/ES.

⁽¹⁾ Úř. věst. L 108, 24.4.2002, s. 33.

⁽²⁾ Úř. věst. L 108, 24.4.2002, s. 7.

⁽³⁾ Úř. věst. L 108, 24.4.2002, s. 51.

⁽⁴⁾ Úř. věst. L 141, 13.5.1998, s. 6.

- (7) Provádění nové nebo přepracované metodiky pro výpočet nákladů může ukázat, že stávající úroveň regulovaných poplatků nebo cenové mechanismy jsou nevhodné či v nějakém směru nevyrovnané. Pokud by se národní regulační úřad domníval, že je nezbytné nápravné opatření, je třeba vzít náležitý ohled na obchodní a hospodářské prostředí za účelem minimalizace rizik a nejistoty na relevantních trzích. Takové opatření může například zahrnovat rozložení úpravy ceny do přiměřeného časového období.
- (8) Při zavádění účetního systému, který používá přístup zaměřený na budoucí vývoj (např. dlouhodobé přírůstkové náklady) a založený nikoli na historických nákladech, ale na běžných (aktuálních) nákladech, například přístup, kdy se aktiva znovu oceňují na základě nákladů na používání moderní ekvivalentní infrastruktury postavené za použití nejúčinnější dostupné technologie, mohou národní regulační úřady potřebovat upravit parametry metodiky výpočtu nákladů, aby bylo určených cílů dosaženo. Kdekoliv je to možné, je třeba vzít v úvahu koordinované použití přístupů shora dolů a zdola nahoru. Účetní systémy musí být založeny na zásadě původu nákladů, například na výpočtu nákladů podle odvětví činnosti (metoda ABC – „Activity Based Costing“).
- (9) Pokud se účtování běžných nákladů (metoda CCA – „Current Cost Accounting“) použije na aktiva tvořící síť operátora, například na účastnické vedení, které se považuje ve střednědobém horizontu za méně replikovatelné, je pro jednotné používání metodik výpočtu nákladů nutné, aby národní regulační úřad patřičně upravil parametry (například náklady na kapitál, odpisové skupiny, obchodní přírůžky, komponenty proměnné v čase).
- (10) Jestliže je zavedení systému nákladového účetnictví nařízeno v souladu s čl. 13 odst. 4 směrnice 2002/19/ES, musí být pravidla používaná pro rozdělení nákladů uváděna natolik podrobně, aby byly zřejmé vztahy mezi náklady a poplatky týkajícími se součástí a služeb sítí, přičemž je třeba rovněž uvést základ, podle něhož se přímo nebo nepřímo přiřaditelné náklady rozdělují mezi různé účty.
- (11) Toto doporučení obsahuje pokyny jak zavést nákladové účetnictví a oddělené účetnictví podle nového předpisového rámce z roku 2002. Doporučení 98/322/ES obsahuje pokyny pro zavedení nákladového účetnictví a odděleného účetnictví podle předpisového rámce z roku 1998. Doporučení z roku 1998 nadále platí v situacích, kdy členské státy nedokončily přezkum stávajících povinností týkajících se nákladového účetnictví a odděleného účetnictví v souladu s článkem 16 směrnice 2002/21/ES.
- (12) Pokud členské státy zavedly mechanismus náhrad, který zahrnuje finanční převody, vyžaduje příloha IV část B směrnice o univerzální službě, aby takové převody probíhaly objektivním, průhledným, nediskriminačním a přiměřeným způsobem. Pro splnění těchto záměrů musí být veškeré přijaté náhrady za povinnosti poskytovat univerzální službu řádně vykazovány v systémech pro oddělené účetnictví.
- (13) Pokud jde o financování povinností univerzální služby, není tímto doporučením dotčena směrnice Komise 80/723/EHS ze dne 25. června 1980 o zprůhlednění finančních vztahů mezi členskými státy a veřejnými podniky a o finanční průhlednosti uvnitř jednotlivých podniků⁽¹⁾.
- (14) Uplatňováním zásad tohoto doporučení není dotčena povinnost členských států a podniků plně dodržovat pravidla Společenství týkající se hospodářské soutěže.
- (15) Doporučení Komise 2002/590/ES ze dne 16. května 2002 o nezávislosti statutárních auditorů v EU: Sada základních zásad⁽²⁾ stanoví řádný rámec, pomocí něhož lze případně ověřit nezávislost auditora.
- (16) Skupina evropských regulačních orgánů⁽³⁾ poskytla stanovisko k revizi doporučení Komise o odděleném účetnictví a nákladovém účetnictví z roku 1998, včetně podrobné přílohy o aspektech nákladového účetnictví a odděleného účetnictví.

DOPORUČUJE:

1. Toto doporučení se týká zavádění odděleného účetnictví a systémů nákladového účetnictví operátory, které příslušný národní regulační úřad na základě výsledku analýzy trhu provedené podle článku 16 směrnice 2002/21/ES označil jako operátory s významnou tržní silou na relevantních trzích. Operátoři s takovými povinnostmi se dále nazývají „oznamovací operátory“.

Účelem uložení povinnosti zavést systém nákladového účetnictví je zajistit, aby oznámení operátoři při rozdělování svých nákladů na služby v situacích, kdy se na ně vztahují povinnosti týkající se regulace cen nebo nákladově orientovaných cen, postupovali podle spravedlivých, objektivních a průhledných kritérií.

⁽¹⁾ Úř. věst. L 195, 29.7.1980, s. 35. Směrnice naposledy pozměněná směrnicí 2005/52/ES (Úř. věst. L 193, 29.7.2000, s. 75).

⁽²⁾ Úř. věst. L 191, 19.7.2002, s. 22.

⁽³⁾ Skupina evropských regulačních orgánů byla zřízena rozhodnutím Komise 2002/627/ES (Úř. věst. L 200, 30.7.2002, s. 38), ve znění rozhodnutí Komise 2004/641/ES (Úř. věst. L 293, 16.9.2004, s. 30).

Účelem uložení povinnosti týkající se odděleného účetnictví je poskytnout informace na podrobnější úrovni, než jakou poskytují statutární finanční výkazy oznámeného operátora, co nejpřesněji odrážet výkonnost částí podnikání oznámeného operátora, pokud by byly provozovány jako samostatné podnikatelské subjekty, a v případě vertikálně integrovaných podniků zabránit diskriminaci ve prospěch jejich vlastních činností a zabránit nekalému křížovému subvencování.

2. Doporučuje se, aby národní regulační úřady od oznámených operátorů vyžadovaly členění jejich provozních nákladů, vloženého kapitálu a výnosů na úrovni potřebné k zajištění souladu se zásadami proporcionality a průhlednosti a s cíli regulace nařízenými vnitrostátními právními předpisy nebo právními předpisy Společenství.

Doporučuje se rozdělovat náklady, vložený kapitál a výnosy v souladu se zásadou původu nákladů (například výpočtem nákladů podle odvětví činnosti – metodou ABC).

Systémy nákladového účetnictví a odděleného účetnictví oznámených operátorů musí být schopny vykazovat finanční informace související s regulací za účelem prokázání plného dodržování regulačních povinností. Doporučuje se, aby tato schopnost byla měřena vůči kvalitativním kritériím relevantnosti, spolehlivosti, srovnatelnosti a závažnosti.

Doporučuje se, aby se národní regulační úřady ujistily o přiměřenosti a účinnosti systémů nákladového účetnictví a odděleného účetnictví; tyto systémy mohou být předmětem veřejné konzultace.

3. Doporučuje se, aby národní regulační úřad při posuzování vlastností a specifikací systému nákladového účetnictví přezkoumal schopnost systému nákladového účetnictví oznámeného operátora analyzovat a předkládat údaje o nákladech způsobem, který podporuje cíle regulace. Systém nákladového účetnictví oznámeného operátora musí být zejména schopen rozlišovat přímé náklady⁽¹⁾ a nepřímé náklady⁽²⁾.

Doporučuje se, aby národní regulační úřady po přijetí rozhodnutí o systémech nákladového účetnictví založených na běžných nákladech stanovily jasné lhůty a základní rok pro implementaci nových systémů nákladového účetnictví založených na běžných nákladech dotčenými oznámenými operátory.

⁽¹⁾ Přímými náklady se rozumí náklady zcela a jednoznačně vynaložené na určené činnosti.

⁽²⁾ Nepřímými náklady se rozumí náklady, které vyžadují rozdělení za použití spravedlivé a objektivní metodiky přiřazování.

Ocenění aktiv tvořících síť výhledovou nebo běžnou hodnotou výkonného operátora, tj. odhad nákladů vynaložených ekvivalentními operátory, pokud by byl trh vysoce konkurenční, je klíčovým prvkem metodiky účtování běžných nákladů (CCA). Vyžaduje, aby odpisy zahrnuté do provozních nákladů byly vypočteny na základě průběžného ocenění ekvivalentních moderních aktiv. Následkem toho je třeba vykazovat vložený kapitál rovněž na základě běžných nákladů. Další úpravy nákladů mohou být nezbytné k zachycení běžných nákupních cen aktiva a oceňovací základny pro jeho provozní náklady. Ocenění aktiv tvořících síť výhledovou nebo běžnou hodnotou lze podle potřeby doplnit použitím metodiky nákladového účetnictví, například dlouhodobými přírůstkovými náklady (LRIC).

Doporučuje se, aby národní regulační úřady řádně zohlednily otázky cen a hospodářské soutěže, které mohou být nastoleny při zavádění metody CCA, jako například při uvolňování přístupu k účastnickému vedení.

Doporučuje se, aby národní regulační úřady patřičně zohlednily další úpravy finančních informací, pokud jde o faktory účinnosti, a to zejména při použití údajů o nákladech pro kvalifikovaná rozhodnutí o cenách, neboť použití systémů nákladového účetnictví (i při použití metody CCA) nemusí plně odrážet účelně vynaložené nebo relevantní náklady⁽³⁾. Faktory účinnosti mohou zahrnovat hodnocení různých topologií a architektur sítě, metody odpisování, technologii použitou v síti nebo technologii, jejíž použití v síti se plánuje.

4. Doporučuje se, aby oznámení operátoři, kteří musí vykazovat oddělené účetnictví, poskytli výkaz zisků a ztrát a výkaz vloženého kapitálu pro každou vykazující jednotku podléhající regulaci (na základě relevantních trhů a služeb). Poplatky za převody nebo nákupy mezi trhy a službami musí být jasné a dostatečně podrobně označeny za účelem zdůvodnění dodržování povinností nediskriminace. Tyto povinnosti vykazování odděleného účetnictví mohou vyžadovat vypracování a zveřejnění informací pro trhy, kde operátor nemá významnou tržní sílu.

V zájmu jednotnosti a integrity dat se doporučuje, aby byly finanční zprávy týkající se regulačních účtů konsolidovány do výkazu zisků a ztrát a výkazu vloženého kapitálu za podnik jako celek. Rovněž se vyžaduje sesouhlasení oddělených regulačních účtů s účetní závěrkou operátora. Tyto výkazy musí být podrobeny nezávislému auditu nebo auditu, který provede národní regulační úřad (za předpokladu dostupnosti patřičně kvalifikovaných pracovníků).

⁽³⁾ Některá aktiva mohou být vůči požadavkům nadbytečná, nebo nemusí být optimální architektura sítě. Použití ekonomického/inženýrského modelu „zdola nahoru“ pomůže poskytnout informace o neúčinných a zbytečně vynaložených nákladech, které by se měly odstranit.

5. Doporučuje se, aby národní regulační úřady zpřístupnily zúčastněným stranám dostatečně podrobné relevantní účetní informace od oznámených operátorů. Podrobnost poskytnutých informací by měla sloužit k ujistění, že nedošlo k neoprávněné diskriminaci mezi poskytováním služeb interně a jejich poskytováním jiným subjektům, a umožnit určení průměrných nákladů na služby a metod použitých pro výpočet nákladů. Při poskytování informací k těmto účelům musí národní regulační úřady brát patřičně ohled na obchodní tajemství.

V tomto ohledu zvýší průhlednost a důvěru konkurence, že nedochází k protisoutěžnímu křížovému subvencování, pokud oznámený operátor zveřejní dostatečně podrobné výkazy o nákladech, které například ukáží průměrné náklady na komponenty sítě. To se považuje za velmi důležité zejména pro velkoobchodní služby. Prováděcí pravidla o požadavcích na výkaznictví a zveřejňování informací jsou uvedena v příloze.

6. Některé podniky mohou být označeny jako podniky mající povinnosti univerzální služby podle článku 8 směrnice o univerzální službě a může se na ně vztahovat regulace cen pro koncové uživatele podle článku 17 směrnice

o univerzální službě. Členskými státy, které provozují systémy pro financování povinností univerzální služby, se doporučuje, aby veškeré příspěvky, které určený (určené) podnik (podniky) obdrží v rámci kompenzačního mechanismu, byly v systémech pro oddělené účetnictví označeny.

7. Tato účetní pravidla se týkají regulačního výkaznictví a nejsou zamýšlena jako náhrada případného statutárního finančního výkaznictví, které může členský stát vyžadovat.

8. Toto doporučení bude přezkoumáno nejpozději do tří let ode dne jeho použitelnosti.

9. Toto doporučení je určeno členskými státy.

V Bruselu dne 19. září 2005.

Za Komisi
Viviane REDING
členka Komise

PŘÍLOHA

PRAVIDLA O POŽADAVCÍCH NA VÝKAZNICTVÍ A ZVEŘEJŇOVÁNÍ INFORMACÍ

Tato příloha nastiňuje rámec pro pravidelné výkaznictví, otázky zveřejňování a prohlášení o dodržování.

Podle zásad doporučených v bodu 2 doporučení musí systémy nákladového účetnictví a odděleného účetnictví poskytovat finanční informace natolik podrobně, aby prokázaly dodržování zásad nediskriminace a průhlednosti a řádně identifikovaly a přiřazovaly výnosy, náklady, vložený kapitál a objemy pro různé činnosti, které operátor provádí. Tyto účetní informace musí být neprodleně dány k dispozici národnímu regulačnímu úřadu.

Dobrá prezentace regulačních účtů zajistí, že se podstatná sdělení obsažená ve finančních výkazech sdělí jasně a účinně a nejjednodušším a nejpřímějším možným způsobem. Prezentace informací ve finančních výkazech zahrnuje jistý stupeň abstrakce a agregace. Pokud se tento proces provede řádným způsobem, je výsledná vypovídací hodnota větší, neboť taková prezentace splní různé cíle regulace, například prokáže, že poplatky jsou nákladově orientovány a že nedochází k neoprávněné diskriminaci.

Účetní výkazy zahrnují doplňkové poznámky a dodatečné formuláře, které rozvádí a vysvětlují finanční výkazy. Finanční výkazy i doplňkové poznámky tvoří integrovaný celek.

Účetní informace související s regulací slouží národním regulačním úřadům a jiným stranám, které mohou být ovlivněny regulačními rozhodnutími založenými na těchto informacích, například konkurentům, investorům a spotřebitelům. V této souvislosti může zveřejnění informací přispět k otevřenému a konkurenčnímu trhu a rovněž zvýšit důvěryhodnost regulačního účetního systému.

Úplné zveřejnění může být nicméně omezeno vnitrostátními předpisy a předpisy Společenství, které se týkají obchodního tajemství. Proto se doporučuje, aby národní regulační úřady po obdržení stanoviska operátorů určily, jaké informace mohou být považovány za důvěrné a neměly by být přístupné.

1. Příprava a zveřejňování informací

Pro relevantní trh/službu je třeba vypracovat a zveřejnit (v souladu s povinnostmi týkajícími se důvěrnosti a povinnostmi uloženými vnitrostátními právními předpisy) následující finanční informace:

- výkaz zisků a ztrát,
- výkaz vloženého kapitálu (podrobnou metodiku výpočtu a hodnoty použitých parametrů),
- konsolidaci a sesouhlasení s účetní závěrkou nebo jiným zdrojem informací o výpočtu nákladů,
- popis metodik výpočtu nákladů včetně odkazů na oceňovací základnu a standardy, metodik rozdělování a oceňování, určování nepřímých nákladů a zacházení s nimi,
- poznámky o nediskriminaci (podrobné poplatky za převod),
- stanovisko auditora (pokud jej národní regulační úřad vyžaduje),
- popis účetních strategií a regulačních účetních zásad,
- prohlášení o dodržování vnitrostátních předpisů a předpisů Společenství,
- podle potřeby jiné dodatečné formuláře.

Formy výkaznictví, které se mohou opírat o standardní návrh statutárního účetnictví, po konzultacích s operátory předem stanoví národní regulační úřad. Prohlášení o dodržování vnitrostátních právních předpisů a právních předpisů Společenství, stanovisko auditora a popis použitých účetních zásad, strategií, metod a postupů, a to zejména metodiky rozdělování nákladů, nelze považovat za důvěrné. Aniž jsou dotčeny vnitrostátní právní předpisy a právní předpisy Společenství týkající se obchodního tajemství, budou výsledky auditu veřejně dostupné.

2. Prohlášení o dodržování

Výroční prohlášení o dodržování musí obsahovat alespoň:

- závěry auditora,
- veškeré zjištěné nesrovnalosti,
- doporučení auditora (s popisem odpovídajících účinků),
- úplný popis použité metodiky ověřování a
- některé souhrnné finanční a účetní údaje (jako například úpravy v rámci metodiky CCA, hlavní předpoklady o metodikách přiřazování, úroveň rozdělených nákladů a úroveň granularity modelu).

Zveřejnění prohlášení o dodržování a výsledků auditu musí být provedeno v takové podobě, která je zúčastněným stranám snadno přístupná, například v tištěné nebo elektronické podobě nebo na webových stránkách operátora či národního regulačního úřadu.

3. Vykazované období

Regulační účty se zveřejňují každoročně, a to co nejdříve po skončení účetního (vykazovaného) roku. Prohlášení se musí zveřejnit nejpozději do dvou měsíců po dokončení regulačního auditu, nebo nejpozději do doby, kterou stanoví současné postupy stanovené regulačními povinnostmi.
