

II

(Säädökset, joita ei tarvitse julkaista)

KOMISSIO

KOMISSION SUOSITUS,
annettu 8 päivänä huhtikuuta 1998,
yhteenliittämisestä vapautetuilla telemarkkinoilla
(Osa 2 — Erillinen kirjanpito ja kustannuslaskenta)
(ETA:n kannalta merkityksellinen teksti)

(98/322/EY)

EUROOPAN YHTEISÖJEN KOMISSIO, joka

ottaa huomioon Euroopan yhteisön perustamissopimuksen,

ottaa huomioon televiestinnän yhteenliittämisestä soveltaen avoimen verkon tarjoamisen (ONP) periaatteita yleispalvelun ja yhteentoimivuuden varmistamiseksi 30 päivänä kesäkuuta 1997 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 97/33/EY⁽¹⁾ ja erityisesti sen 7 artiklan 5 kohdan,

sekä katsoo, että

direktiivillä 97/33/EY annetaan kansallisille telealan sääntelyviranomaisille tärkeä asema turvattaessa riittävää verkkojen yhteenliittämistä yhteisön oikeuden mukaisesti ottaen huomioon komission antamat suositukset todellisten Euroopan kotimarkkinoiden kehittymisen helpottamiseksi; erityisesti direktiivin 97/33/EY 7 artiklan 5 kohdassa pyydetään komissiota laatimaan kustannuslaskentamenetelmiä ja erillistä kirjanpitoa koskevia suosituksia,

direktiivin 97/33/EY 7 artiklan 2 kohdassa edellytetään, että organisaatiot, joiden kansallinen sääntelyviranomaisen on ilmoittanut olevan merkittävässä markkina-asemassa, jäljempänä 'ilmoitetut operaattorit', noudattavat yhteenliittämismaksuisaan avoimuuden ja kustannuksiin suhteuttamisen periaatetta,

direktiivin 97/33/EY 8 artiklan 2 kohdassa säädetään, että ilmoitettujen operaattorien on pidettävä erillistä kirjanpitoa toisaalta niiden yhteenliittämiseen liittyvistä toimin-

noista — joihin kuuluvat sekä sisäisesti tarjotut yhteenliittämispalvelut että muille tarjotut yhteenliittämispalvelut — ja toisaalta muista toiminnoista, jotta voitaisiin yksilöidä kaikki meno- ja tuloerät sekä niiden laskentaperuste ja käytetyt yksityiskohtaiset kohdistamismenetelmät, jotka liittyvät yhteenliittämistoimintaan mukaan lukien eritelty selvitys kiinteistä varoista ja rakenteellisista kustannuksista,

yhteenliittämisestä vapautetuilla telemarkkinoilla: osa 1 — yhteenliittämisen hinnoitteluista 8 päivänä tammikuuta 1998 annetussa komission suosituksessa 98/195/EY⁽²⁾ katsotaan, että sopivin menetelmä yhteenliittämisen hinnoitteluksi perustuu ennakoiviin pitkän aikavälin lisäkustannuksiin (long run average incremental cost, LRAIC), sillä se soveltuu parhaiten kilpailluille markkinoille; menetelmä ei sulje pois mahdollisuutta käyttää perusteltuja voittolisiä sellaisten yhteis- ja yleiskustannusten kattamiseksi, joita tehokkaalle operaattorille aiheutuisi kilpailulle avoimissa olosuhteissa,

yhteenliittämisen hinnoittelu pitkän aikavälin keskimääräisten lisäkustannusten pohjalta edellyttää kustannuslaskentajärjestelmää, joka perustuu nykykustannuksiin ennemmin kuin alkuperäiseen hankintamenuun; komissio on suositellut jäsenvaltioille (8 päivänä tammikuuta 1998 antamassaan suosituksessa) määräaikaisten asetamista ilmoitetuille operaattoreille toimintoperusteiseen kustannuslaskentaan perustuvien uusien kustannuslaskentajärjestelmien toteuttamiseksi; vaikka alhaalta ylös etenevät taloudelliset tekniset mallit ovat varsin pitkälle

⁽¹⁾ EYVL L 199, 26.7.1997, s. 32

⁽²⁾ EYVL L 73, 12.3.1998, s. 42

kehittyneitä, ne ovat yhä edelleen epätäydellisiä, sen vuoksi lähitulevaisuudessa on vielä tarpeen yhdistää ylhäältä alas ja alhaalta ylös etenevät lähestymistavat,

direktiivin 97/33/EY 7 artiklan 5 kohdassa edellytetään kansallisten sääntelyviranomaisten varmistavan, että kustannuslaskentamenetelmän kuvaus, josta ilmenevät tärkeimmät kustannusluokat ja yhteenliittämistä koskevassa kustannusluokittelussa käytettävät säännöt, on pyynnöstä käytettävissä; kohdentamismenetelmien on oltava niin yksityiskohtaisia, että niistä käy selvästi ilmi verkko-komponenttien ja -palveluiden kustannusten ja maksujen välinen yhteys (toisin sanoen käyttöosuudet); myös periaate, jonka mukaisesti kohdistamattomat kustannukset on kohdennettu eri tileille, on ilmoitettava; kansallisen sääntelyviranomaisen tai muun toimivaltaisen elimen, joka on riippumaton teleorganisaatiosta ja joka on kansallisen sääntelyviranomaisen hyväksymä, on tarkastettava kustannuslaskentamenetelmän noudattaminen; noudattamista koskeva laskelma on julkaistava vuosittain,

avoimen verkon tarjoamisen (ONP) soveltamisesta pientaajuuspuheviestitykseen 13 päivänä joulukuuta 1995 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 95/62/EY (1) 12 artiklan 1 kohdassa ja 13 artiklan 1 kohdassa edellytetään, että kiinteän yleisen puhelinverkon ja puhelintoimintapalvelujen tariffit noudattavat avoimuuden ja kustannuksiin suhteuttamisen peruseriaatteita mukaan lukien sen, että ilmoitetut operaattorit ottavat käyttöön soveltuvan kustannuslaskentajärjestelmän; liittymäalijäämien ja vastaavien kulujen kattamiseen tarkoitettuihin järjestelmiin liittyvien maksujen periminen liittyviltä organisaatioilta on sallittua vain silloin, kun kansalliset viranomaiset ovat asettaneet tariffirajoituksia puhelinpalveluiden kohtuuhintaisuuden ja saatavuuden perusteella direktiivin 95/62/EY 12 artiklan 2 kohdan mukaisesti; teleyleispalvelun kustannuslaskentaa ja rahoitusta koskevien kansallisten järjestelmien arviointiperusteista ja jäsenvaltioille annettavista järjestelmien toimintaa koskevista suuntaviivoista tällaisten järjestelmien edellytetään poistuvan 1 päivään tammikuuta 2000 mennessä (2),

kilpailusta telepalvelumarkkinoilla 28 päivänä kesäkuuta 1990 annetussa komission direktiivissä 90/388/ETY (3), sellaisena kuin se on muutettuna direktiivillä 96/2/EY (4) edellytetään, että jäsenvaltiot varmistavat operaattorien välisen tehokkaan kilpailun merkityksellisillä markki-

noilla; kiinteitä verkkopalveluja ja matkaviestinverkkopalveluja tarjoavien operaattoreiden kustannuslaskennassa vaaditaan erityisesti avoimuutta,

direktiivin 90/388/ETY muuttamisesta kaapelitelevisioverkojen käyttöä jo vapautettujen telepalveluiden tarjontaan koskevien rajoitusten poistamiseksi 18 päivänä lokakuuta 1995 annetun komission direktiivin 95/51/EY (5) 2 artiklassa edellytetään, että jäsenvaltioiden poistaessa kaapelitelevision käyttöä koskevia rajoituksia ne toteuttavat tarvittavat toimenpiteet kirjanpidon avoimuuden varmistamiseksi ja syrjinnän estämiseksi tapauksessa, jossa yhdellä operaattorilla on yksinoikeus yleisen televerkon infrastruktuuriin tarjoamiseen ja jossa tämä operaattori tarjoaa myös kaapelitelevision infrastruktuuria, sekä erityisesti kirjanpidon eriyttämisen varmistamiseksi kunkin verkon tarjoamisen ja sen telepalvelujen tarjoajana toimimisen osalta; direktiivin 97/33/EY 8 artiklan 1 kohdan mukaisesti ilmoitettujen operaattorien, joilla on erityis- tai yksinoikeuksia palveluiden tarjoamiseen muilla aloilla (toisin sanoen kaapeli- tai satelliittitelevisiolähetykset) on pidettävä erillistä kirjanpitoa teletoininnan osalta siinä laajuudessa kuin vaadittaisiin, jos kyseistä teletointaa harjoittaisi oikeudellisesti itsenäinen yhtiö, tai erotettava teletointa rakenteellisesti muista toiminnoista,

direktiivin 97/33/EY 8 artiklan 3 kohdassa edellytetään, että yleisiä televerkkoja ylläpitävien ja/tai yleisesti saatavilla olevia telepalveluja tarjoavien organisaatioiden on toimitettava niiden kansalliselle sääntelyviranomaiselle niiden taloutta koskevia tietoja heti pyydettyä ja riittävän yksityiskohtaisesti; kansalliset sääntelyviranomaiset voivat julkaista näitä tietoja, jos ne edistävät avoimia ja kilpailullisia markkinoita ottaen samalla huomioon liikesalaisuuden,

tämän suosituksen periaatteiden soveltaminen ei vaikuta jäsenvaltioiden ja yritysten velvollisuuteen noudattaa yhteisön kilpailusääntöjä, ottaen samalla huomioon kilpailusääntöjen soveltamisesta televiestinnän liittymäsopimukseen annettuun komission tiedonantoon (6) sisältyvät kannat, ja

neuvoston direktiivin 90/387/ETY (7) 9 artiklan 1 kohdan mukaan perustettu neuvoa-antava komitea (ONP-komitea) on ilmaissut laajan tukensa tämän suosituksen periaatteille, ja komissio on perusteellisesti ottanut huomioon esitetyt näkökannat,

(1) EYVL L 321, 30.12.1995, s. 6

(2) KOM(96) 608, 27.11.1996.

(3) EYVL L 192, 24.7.1990, s. 10

(4) EYVL L 20, 26.1.1996, s. 59

(5) EYVL L 256, 26.10.1995, s. 49

(6) EYVL C 76, 11.3.1997, s. 9

(7) EYVL L 192, 24.7.1990, s. 1

ON ANTANUT TÄMÄN SUOSITUKSEN:

1. Jäljempänä esitettävät suositukset ja periaatteet koskevat sellaisten operaattorien, joiden kansallinen sääntelyviranomaisena on ilmoittanut olevan merkittävässä markkina-asemassa, jäljempänä 'ilmoitetut operaattorit', direktiivin 97/33/EY 8 artiklan 2 kohdan mukaisesti erillisen kirjanpidon ja kustannuslaskentamenetelmien soveltamista yhteenliittämismallisuuden täytäntöönpanemiseksi, erityisesti avoimuuden ja kustannuslähtöisyyden periaatteiden osalta.

Erillisen kirjanpidon tarkoituksena on antaa kirjanpidon perusteella analyysi mahdollisimman tarkkaan liiketoiminnan osien tuloksesta harjoitettuna erillisinä liiketoimintoina.

2. Suositellaan erillistä kirjanpitoa ja sääntelyn edellyttämää raportointia varten, että kansalliset sääntelyviranomaiset vaativat ilmoitettuja operaattoreita jakamaan käyttökustannuksensa, sidotun pääomansa ja tuotonsa vähintään seuraaviin laajoihin liiketoiminta-aloihin:

Runkoverkko (kytkentäinen infrastruktuuri)

Runkoverkkoon kuuluvat yhteenliittämispalvelut, kauttakulkuliikenne ja kauttakulkuoperaattorin palvelut.

Paikallisverkko (tilaajaliittymien infrastruktuuri)

Paikallisverkon liiketoimintaan sisältyvät puhelinverkkoon liittämistä aiheuttavat kustannukset.⁽¹⁾

Vähittäismyynti

Vähittäismyyntiin liiketoimintaan kuuluvat lähinnä toiminnot, jotka liittyvät kiinteiden puhelinpalveluiden ja kiinteiden johtojen tarjoamiseen kaupallisesti loppukäyttäjille. Erillistä kirjanpitoa voidaan pitää kaikista säännellyistä, vähittäismyyntiin kuuluvista toiminnosta (esimerkiksi kiinteät johdot, puhelintoiminta).

Muut toiminnot

"Muut toiminnot" kattavat ilmoitettujen operaattorien muut toiminnot, joihin voivat kuulua niin sääntelemättömät kuin myös muun tyyppiset säännellyt toiminnot. Säänneltyjen ja sääntelemättömien toimintojen kirjanpito on pidettävä erillään.

Liitteessä olevassa 1 jaksossa määritetään jokaisen liiketoiminnan ala. Liiketoimintojen väliset siirtomaksut yksilöidään 2 jaksossa.

Kansalliset sääntelyviranomaiset saattavat kansallisen tai yhteisön lainsäädännön avoimuutta ja kilpailua

⁽¹⁾ Tähän kuuluvat verkon asiakaskohdaiset osat, jotka eivät reagoi liikenteen määrään, esimerkiksi paikallisliittymät ja keskitetyt ja/tai vaihteissa sijaitsevat johtolaitteet ja liittymät.

koskevien vaatimusten perusteella katsoa aiheelliseksi, että näiden yleisten liiketoiminta-alojen kirjanpitoa eriytetään edelleen (esimerkiksi matkaviestin-, kaapelelevisio- ja kansainväliset toiminnot).

3. Suositellaan, että kustannukset, sidottu pääoma ja tuotto kohdistetaan aiheuttamisperiaatteen mukaisesti (esimerkiksi toimintoperusteiden kustannuslaskenta, ABC).

Ilmoitettujen operaattorien kustannuslaskentamenetelmien on oltava riittävän yksityiskohtainen, jotta sen avulla voitaisiin — mahdollisuuksien rajoissa — kohdentaa erillisten verkkokomponenttien kustannukset ja etenkin määrittää erillisten yhteenliittämispalveluiden kustannukset.

Toimivan kustannusten kohdentamismenetelmän avulla voidaan kohdistaa vähintään 90 prosenttia kustannuksista joko välittömän tai välillisen aiheuttamisen perusteella⁽²⁾.

Kohdistamattomat kustannukset (kustannukset, jotka voidaan kohdistaa vain summittaisesti) suositellaan yksilöitäviksi selkeästi erityiselle tilille, minkä jälkeen kansallinen sääntelyviranomaisena käsittelee niitä (toisin sanoen ne jaetaan kustannuspaikoille kussakin jäsenvaltiossa määriteltävien sääntöjen yhteisön kilpailusääntöjen mukaisesti ja noudattaen avoimuuden ja suhteellisuuden periaatetta).

Suosittelaa, että kansalliset sääntelyviranomaiset käynnistävät markkinaosapuolten julkisen kuulemisen sopivien kohdentamismenetelmien ja kohdistamattomien kustannusten erityisen käsittelytavan hyväksymiseksi.

Liitteessä olevassa 3 jaksossa esitetään periaatteet, joiden noudattamista suositellaan kohdistettaessa kustannuksia, sidottua pääomaa ja tuottoja erillisessä kirjanpidossa.

Liitteessä olevassa 4 jaksossa annetaan ohjeita näiden periaatteiden soveltamisesta käyttökustannusten laskeamiseen, mukaan lukien poistot; 5 jaksossa annetaan vastaavia ohjeita pääomakustannusten ja sidotun pääoman osalta, ja 6 jaksossa tuottojen osalta.

4. Suosituksessa 8 päivältä tammikuuta 1998 suositellaan, että kansalliset sääntelyviranomaiset asettaisivat ilmoitetuille operaattoreille määräajat, joihin mennessä uusi nykykustannuksiin perustuva laskenta on otettava käyttöön.

⁽²⁾ Välittömästi kohdistettavat kustannukset liittyvät suoraan ja yksiselitteisesti tuotteeseen tai palveluun. Välillisesti kohdistettavat kustannukset voidaan kohdistaa tuotteisiin tai palveluihin mitattavalla ja loogisella perusteella, joka johtuu näiden kustannusten ja välittömästi kohdistettavien kustannusten välisestä suhteesta (toisin sanoen yhteisiä resursseja käytettäessä käyttöosuudet).

Suosittelaa, että kansallinen sääntelyviranomaisen määrittelee kuultuaan markkinoiden toimijoita nykykustannuksiin perustuvan menetelmän ja perusteet verkko-omaisuuden arvostamiseksi.

Nykyarvolaskennan keskeinen tekijä on verkko-omaisuuden arvostaminen tehokkaan operaattorin ennakkoivaan arvoon tai nykyarvoon — toisin sanoen arvoon, joka verkko-omaisuudella olisi, jos markkinoilla vallitsisi kova kilpailu. Tämä edellyttää käyttökustannuksiin sisältyvien poistojen laskemista vastaavan omaisuuden nykyarvon perusteella, mistä syystä myös sidottu pääoma on arvostettava nykyarvoon.

Liitteen lisäyksessä annetaan ohjeita nykyaikaisista omaisuuden arvostusmenetelmistä ja menetelmistä, joilla nykyarvoon voidaan tehdä tarkistuksia.

5. Yhteenliittämisen hinnoittelussa kansalliset sääntelyviranomaiset voivat vaatia tehokkuuskertoimien käyttöä, koska verkon arvostaminen nykyarvoon ei välttämättä vastaa tehokkaan operaattorin kustannuksia⁽¹⁾. Suosituksen 1 päiväältä tammikuuta 1998 mukaiset ”parhaan käytännön mukaiset yhteenliittämismaksut” ovat sopiva vertailukohta.

6. Suositellaan, että operaattorit, jotka ovat velvolliset pitämään erillisiä kirjanpitoja laativat tuloslaskelman ja taseen jokaisesta eri liiketoiminnosta. Liiketoimintojen väliset siirtomaksut ja ostot on yksilöitävä selkeästi.

Ilmoitetuilta operaattoreilta sääntelyn takia edellytetään tilinpäätösinformaation suositeltava sisältö ja muoto esitetään liitteessä olevassa 7 jaksossa.

Yhdenmukaisuuden varmistamiseksi suositellaan sääntelyn takia tehtävien erillisten tilinpäätösten konsolidoimista yhdeksi koko yhtiön kattavaksi tuloslaskelmaksi ja taseeksi. Edelleen ehdotetaan sääntelyn takia pidettävien erillisten päivä- ja pääkirjojen yhdistämistä operaattorin lakisääteisessä kirjanpidossa.

7. Suositellaan, että kansalliset sääntelyviranomaiset pyynnöstä toimittavat asianomaisille osapuolille ilmoitettujen operaattorien tilinpäätöstietoja, jotka ovat riittävän yksityiskohtaisia sen varmistamiseksi, ettei sisäisesti ja ulkoisesti tarjottujen palveluiden välillä ole perusteetonta syrjintää, ja joiden perusteella voidaan yksilöidä erillisten yhteenliittämispalveluiden keskimääräiset kustannukset.

Ilmoitettujen operaattorien julkaisemat ja riittävän yksityiskohtaiset kustannuslaskelmat, joista ilmenevät verkkokomponenttien keskikustannukset, lisäävät avoimuutta ja kilpailijoiden luottamusta siihen, ettei kilpailua vääristäviä ristikkäistukia ole. Tämän katsotaan olevan erityisen tärkeää valtioiden rajat ylittävien yhteenliittämispalveluiden ja kansainvälisten toimintojen osalta.

Lisäksi jäsenvaltioissa, joissa on käytössä järjestelmiä yleispalveluvelvoitteiden ja/tai liittymäalijäämämaksujen rahoittamiseksi, suositellaan kansallisten sääntelyviranomaisten pitävän saatavilla riittävästi ilmoitettujen operaattorien tilinpäätösinformaatiota sen varmistamiseksi, ettei muilta operaattoreilta veloitetujen maksujen ja (implisiittisesti) sisäisesti veloitetujen maksujen välillä esiinny syrjintää.

8. Nämä kirjanpidon suuntaviivat koskevat sääntelyn edellyttämää raportointia, ne eivät korvaa jäsenvaltioiden vaatimia lakisääteisiä taloudellisia raportteja.

9. Komissio tarkastelee uudelleen tätä suositusta 31 päivään heinäkuuta 1999 mennessä.

10. Tämä suositus on osoitettu kaikille jäsenvaltioille.

Tehty Brysselissä 8 päivänä huhtikuuta 1998.

Komission puolesta

Martin BANGEMANN

Komission jäsen

⁽¹⁾ Osa omaisuudesta saattaa ylittää vaatimukset tai verkon arkkitehtuuri ei kenties ole optimaalinen. Alhaalta ylös etenevän taloudellisen mallin avulla voidaan saada tietoa tästä tehostumuksesta.

LIITE

OHJEITA ERILLISEN KIRJANPIDON TOTEUTTAMISEKSI

1. Erillinen kirjanpito

1.1 Paikallisverkko

Paikallisverkko tarjoaa yhteyksiä runkoverkkoihin. Paikallisverkon liiketoiminnan kirjanpitoon kuuluu näiden yhteyksien tarjoamiseen ja ylläpitoon liittyvät kustannukset ja sidottu pääoma.

Erillisessä kirjanpidossa paikallisverkon liiketoimintaan kuuluvat kaikki asiakaskohtaiset verkkokomponentit, esimerkiksi keskittimissä ja/tai vaihteissa sijaitsevat johtolaitteet ja liittymät. Kaikki muut verkkokomponentit kuuluvat runkoverkon liiketoimintaan.

Kiinteät johdot on vähittäismyynnin tarjoama palvelu, ja loppukäyttäjille vuokrattujen johtojen tuotto kirjataan siten vähittäismyyntiin. Jos muille operaattoreille vuokrataan erillisiä paikallisliittymiä, on näiden johtojen vuokratuotto kuitenkin kirjattava paikallisverkon liiketoimintaan.

Kiinteiden johtojen tarjoaminen kirjataan siis ensin paikallisverkon liiketoimintaan, minkä jälkeen kustannukset on siirrettävä vähittäismyyntiin tulojen kirjaamiseksi menoja vastaan. Vähittäismyyntiin siirrettävistä kustannuksista on poistettava mahdolliset paikallisliittymistä saatavat tulot, kuten markkinoiden muilta toimijoilta saadut kiinteiden johtojen vuokratulot ja liittymäalijäämämaksut (ks. kappale 2.2).

1.2 Runkoverkko

Runkoverkon liiketoiminta tarjoaa yhteenliittämiseen liittyviä tukkupalveluita sisäisesti ja ulkoisesti. Näiden palveluiden avulla operaattorin asiakkaat voivat olla yhteydessä joko toisiinsa tai toisen operaattorin asiakkaisiin tai käyttää toisen operaattorin tarjoamia palveluita. Näihin palveluihin kuuluvat puheluiden kytkentä ja ohjaus. Tämän lisäksi runkoverkon liiketoiminta voi tarjota operaattoreille muita palveluita, esimerkiksi yksityisten verkkojen kehittämiseen ja ylläpitoon tai kilpailun kehittämiseen liittyviä suunnittelupalveluita (esim. numeroiden siirrettävyys ja operaattorin valinta).

Runkoverkon liiketoiminnan kirjanpitoon kuuluvat näiden palveluiden tarjoamiseen liittyvät kustannukset, tuotot ja sidottu pääoma. Liiketoiminnan tuotot syntyvät pääasiassa yhteenliittämispalveluiden myynnistä vähittäismyynnin liiketoiminnalle ja muille operaattoreille.

Jos kansallinen sääntely sallii siirtopiirien tukkukaupan, kirjataan tähän liittyvät tuotot runkoverkon liiketoimintaan.

1.3 Vähittäismyynti

Vähittäismyynnin liiketoimintaan kuuluvat kaikki puhelinpalveluiden myyntiin loppukäyttäjille liittyvät toiminnot, mukaan lukien johtojen vuokraus, kiinteät johdot, puhelut, yleisöpuhelimet ja luettelopalvelut.

Vähittäismyynnin kirjanpitoon kuuluvat näiden palveluiden tarjoamiseen loppukäyttäjille liittyvät kustannukset, tuotot ja sidottu pääoma. Vähittäismyyntiin kohdistettaviin kustannuksiin sisältyvät siirtomaksut, jotka liittyvät paikallisverkon ja runkoverkon liiketoimintojen tarjoamien verkkoresurssien ja palveluiden käyttöön, samoin kuin loppukäyttäjille tarjottavien palveluiden markkinointi ja laskutus.

Kansallisten sääntelyviranomaisten on kansallisen ja yhteisön oikeuden avoimuutta koskevien vaatimusten pohjalta harkittava, missä määrin vähittäismyynnin kirjanpitoa on pilkottava edelleen yksittäisten palveluiden kustannusten ja tuottojen erottelun vuoksi. Kaikista vähittäismyyntiin kuuluvista sääntelyn alaisista toiminnoista on pidettävä erillistä kirjanpitoa. Ei kuitenkaan ole tarpeen vaatia erillistä kirjanpitoa myös sellaisista toiminnoista, jotka eivät ole säänneltyjä⁽¹⁾.

(¹) Periaatteessa on odotettavissa, että tarve pitää erillistä kirjanpitoa yksittäisistä vähittäismyyntitoiminnoista vähenee sitä mukaa kun kilpailu kiristyy palveluiden tarjonnassa.

1.4 Muut toiminnot

Vakiintuneet operaattorit tarjoavat yleensä monia muita palveluita, esimerkiksi laitevuokrausta ja asiakkaiden laitteiden huolto- ja korjauspalveluita. Tämän lisäksi niillä saattaa olla omistusosuuksia muuta liiketoimintaa harjoittavissa yrityksissä (esim. televisiolähetykset). Erillistä kirjanpitoa varten näihin toimintoihin liittyvät kustannukset, tuotot ja sidottu pääoma on yksilöitävä erikseen.

Kansalliset sääntelyviranomaiset voivat katsoa, että joistakin näistä muista toiminnoista on pidettävä erillistä kirjanpitoa. Näin saattaa olla etenkin niiden vakiintuneiden operaattorien kohdalla, jotka eivät ole erottaneet matkaviestintotoimintojaan erilliseksi liiketoiminnaksi. Kansallisten sääntelyviranomaisten on otettava huomioon kansallisen ja yhteisön oikeuden avoimuutta koskevat vaatimukset ja määriteltävä, missä laajuudessa näistä toiminnoista on pidettävä erillistä kirjanpitoa.

2. Siirtomaksut

Ohjeiden tässä osassa määritetään periaatteet, joita operaattorien on noudatettava sisäisesti käytettyjen tuotteiden tai palveluiden kustannusten kirjaamisessa.

Siirtomaksuja koskevaa järjestelmää sovelletaan, kun jokin liiketoiminta (esimerkiksi paikallisverkko, runkoverkko tai vähittäismyynti) tuottaa palveluita tai tuotteita toiselle liiketoiminnalle.

Käytettyjen siirtomaksujen on oltava loogisia, eikä niiden suuruus saisi kuormittaa suhteettomasti toista liiketoimintaa. Maksujen on oltava syrjimättömiä ja niiden on oltava avoimia erillisessä kirjanpidossa (ks. kappale 7).

2.1 Sisäisen käytön binnoittelu

Sisäiset siirtomaksut määritetään kertomalla käyttö yksikkökustannuksilla. Sisäisestä käytöstä veloittavan maksun olisi oltava suuruudeltaan sama kuin maksun, joka veloittaisiin ulkopuoliselta.

Erillisessä kirjanpidossa on oletettava, että operaattorin vähittäismyynnin liiketoiminto maksaa samasta palvelusta saman yhteenliittämismaksun.

2.2 Liittymäalijäämämaksut ja yleispalveluvelvoitemaksut

Yhteenliittämisdirektiivissä edellytetään, että yhteenliittämismaksut erotetaan yleispalveluvelvoitteeseen liittyvistä maksuista, mukaan lukien maksut, jotka johtuvat siitä, että kansalliset sääntelyviranomaiset estävät operaattoreita tasapainottamasta tariffejaan (ts. liittymäalijäämämaksut). Komissio on ilmoittanut, että tariffien tasapainottaminen olisi saatava päätökseen 1. tammikuuta 2000 mennessä lukuun ottamatta niitä jäsenvaltioita, joille täydellisen kilpailun direktiivin nojalla on myönnetty täytäntöönpanoon lisäaikaa⁽¹⁾.

Niissä jäsenvaltioissa, joissa on käytössä liittymäalijäämäjärjestelmiä, liittymäalijäämämaksut olisi kohdistettava paikallisverkon liiketoiminnalle. Liittymäalijäämämaksut veloitetaan muilta operaattoreilta ja vähittäismyynnin liiketoiminnalta. Muilta operaattoreilta veloittavien ja vähittäismyynniltä veloittavien liittymäalijäämämaksujen välillä ei saa olla syrjintää.

Jäsenvaltioissa, joissa on käytössä järjestelmiä yleispalveluvelvoitteiden rahoittamiseksi, on kaikki rahoitusosuudet — sekä muiden operaattorien että omat — yksilöitävä erikseen kirjanpidossa. Kuten liittymäalijäämienkin kohdalla, muilta operaattoreilta veloittujen ja sisäisesti veloittujen maksujen välillä ei saa esiintyä syrjintää.

3. Kustannusten kohdistamisperiaatteet

Tässä kappaleessa esitetään periaatteet, joita on seurattava kustannusten, sidotun pääoman ja tuottojen kohdistamisessa erillisessä kirjanpidossa. Näiden periaatteiden soveltamista käyttökustannuksiin käsitellään tarkemmin kappaleessa 4, soveltamista sidottuun pääomaan kappaleessa 5 ja tuottoihin kappaleessa 6.

⁽¹⁾ *Läbde*: Komission tiedonanto teleyleispalvelun kustannuslaskentaa ja rahoitusta koskevien kansallisten järjestelmien arviointiperusteista ja jäsenvaltioille annettavista järjestelmien toimintaa koskevista pääperiaatteista, KOM(96) 608 lopullinen, Bryssel, 11.11.1996.

Näillä periaatteilla saattaa olla merkitystä myös erillisten yhteenliittämispalveluiden yhteenliittämismaksujen määrittelyssä, sillä kyseisten palveluiden osalta operaattorien kustannuslaskentamenetelmien on oltava riittävän yksityiskohtaisia kustannusten kohdistamiseksi — mahdollisuuksien rajoissa — erillisille verkkokomponenteille. On kuitenkin otettava huomioon myös eräitä muita tekijöitä, esimerkiksi kustannusten merkityksellisyys, joilla saattaa olla merkitystä yksittäisten yhteenliittämispalvelujen hinnoittelussa⁽¹⁾. Näitä tekijöitä ei kuitenkaan käsitellä näissä ohjeissa.

3.1 Periaatteet

Erillisen kirjanpidon on perustuttava aiheuttamisperiaatteelle: toisin sanoen kustannukset⁽²⁾ ja tuotot on kohdistettava niille palveluille tai tuotteille, joista ne ovat aiheutuneet. Tämä edellyttää sopivan ja yksityiskohtaisen menetelmän käyttöä kustannusten kohdistamiseksi. Käytännössä operaattorien on:

- tarkasteltava jokaista kustannusta, sidotun pääoman erää ja tuottoa
- määritettävä näiden jokaisen aiheuttaja
- kohdistettava tämän aiheuttajan avulla tapahtumat yksittäisiin liiketoimintoihin.

Kansallinen sääntelyviranomainen voi puuttua kohdistamiseen.

Jokainen kustannus ja tuotto on kohdistettava operaattorin tarjoamille tuotteille ja palveluille. Tuotoista suurin osa, vaikkei kenties kaikkia, voidaan todennäköisesti kohdistaa suoraan niille tuotteille tai palveluille, joihin ne liittyvät. Kustannusten osalta tämä ei kuitenkaan ole mahdollista, sillä suurehko osa operaattorien kustannuksista on yhteisiä useille tuotteille ja palveluille.

3.2 Kustannusten kohdistamisprosessi

Kuvio 1 esittää tyypillistä kustannusten kohdistamisprosessia. On huomattava, että tosiasiallinen kustannusten kohdistamisprosessi vaihtelee yksikön organisaatorakenteen mukaan ja sen perusteella, miten taloudellista ja toimintaa koskevaa tietoa kerätään. Todellinen prosessi on huomattavasti kuvion 1 esittämää prosessia monimutkaisempi. Kustannusten kohdistamisen perimmäinen tavoite on kuitenkin kummassakin tapauksessa sama.

Lähtötietoina käytetään kirjanpitoon (pääkirjaan) tai yrityksen muuhun kustannuslaskenta- tai talousjärjestelmään kerättyä informaatiota. Näiden järjestelmien kustannuslaskentainformaatio jaetaan käyttökustannuksiin, pääomakustannuksiin ja poistojen kaltaisiin kirjanpidon vienteihin.

Kustannukset voidaan kohdistaa joko suoraan palveluille tai kustannuspaikoille kuten verkkokomponenteille, oheistoiminnoille tai muille toimintoille. Nämä määritellään seuraavasti:

Palvelut

Nämä kustannukset liittyvät suoraan tiettyyn palveluun. ”Palvelulla” tarkoitetaan tässä yhteydessä sekä loppukäyttäjälle suunnattuja palveluita (esim. yleisöpuhelimet) että muita palveluita (esim. verkkopalvelut).

Verkkokomponentit

Tälle kustannuspaikalle kuuluvat kustannukset, jotka liittyvät siirron, kytkennän ja muiden verkkolaitteiden ja -järjestelmien eri komponentteihin. Näitä verkkokomponentteihin liittyviä kustannuksia ei voida kohdistaa suoraan tietylle palvelulle, sillä verkkokomponentteja käytetään useampien palvelujen tuottamiseen.

Oheistoiminnot

Tälle kustannuspaikalle kuuluvat toiminnot, joita tarvitaan palveluiden tuottamiseksi asiakkaille, kuten laskutus, ylläpito ja asiakaspalvelut.

Muut toiminnot

Tälle kustannuspaikalle kuuluvat sellaisten toimintojen kustannukset, jotka eivät liity joidenkin tiettyjen palveluiden tuottamiseen, mutta ovat kuitenkin tärkeä osa yrityksen toimintaa. Esimerkkejä ovat suunnittelu-, henkilö- ja rahoituskustannukset.

⁽¹⁾ Näiden luonteen voidaan odottaa muuttuvan ajan myötä markkinoiden muuttuvien vaatimusten mukaan.

⁽²⁾ Mukaan lukien käyttö- ja pääomakustannukset.

Näiden kustannuspaikkojen kustannuksia kohdistetaan useammassa vaiheessa. Lopullisena päämääränä on kohdistaa kustannukset palveluille. Vaiheittain etenevässä kohdistamisessa tukeudutaan sopiviin kustannusajureihin. Vaiheiden pääasiallinen sisältö on seuraava:

Vaihe 1

Muut toiminnot kohdistetaan oheistoiminnoille, verkkokomponenteille ja palveluille

Vaihe 2

Oheistoiminnot kohdistetaan palveluille ja verkkokomponenteille

Vaihe 3

Verkkokomponentit kohdistetaan palveluille

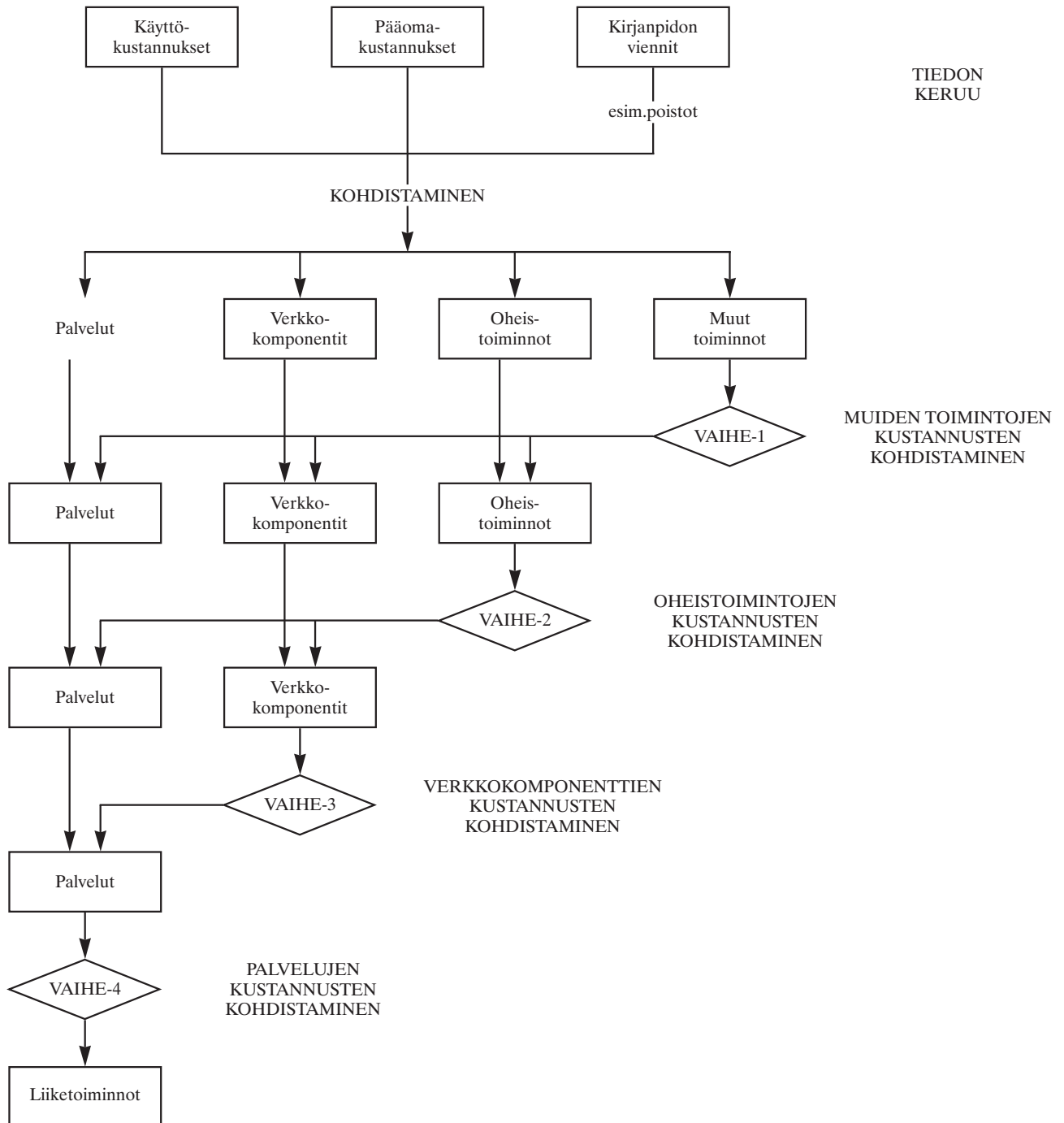
Vaihe 4

Palvelut ryhmitellään liiketoimintakohtaisesti (liiketoimintojen jaottelussa noudatetaan erillisen kirjanpidon vaatimuksia).

Edellä kuvatut vaiheet saattavat jakautua useampiin alavaiheisiin, etenkin tapauksissa, joissa kustannusinformaatio on lähtötilanteessa esitetty hyvin yleisluontoisina kokonaisuuksina. On suositeltavaa kohdistaa kustannukset — mikäli mahdollista — välittömästi tai välillisesti useammassa vaiheessa, ennemmin kuin summitaisesti yhdessä vaiheessa.

Kuva 1

Tyypillinen kustannusten kohdistamisprosessi



Teleoperaattorien on todennäköisesti käytettävä otantamenetelmiä ja jaksottaisia toimintakatsauksia kustannusten (myös pääomakustannusten) kohdistamiseksi palveluille ja sitä kautta erillisen kirjanpidon liiketoiminnoille. Esimerkiksi määräajan kestävä analyysiä asiakaspuheluja vastaanottavassa keskuksessa työskentelevän henkilöstön työtehtävistä voidaan käyttää apuna määrittäessä, miten tämä henkilöstö jakaa aikansa eri tehtävien kesken. Tätä tietoa voidaan sitten käyttää kohdistettaessa henkilöstöön liittyviä kustannuksia — välittömästi tai välillisesti — operaattorien tuottamille palveluille.

4. Käyttökustannukset

Ohjeiden tässä osassa käsitellään kappaleessa 3 esitettyjen periaatteiden soveltamista operaattorien käyttökustannuksiin, myös poistoihin.

Soveltaminen käyttökustannuksiin

Edeltävässä kappaleessa käsitelty kustannusten kohdistamisprosessi soveltuu periaatteessa sekä käyttö- että pääomakustannuksille. Jäljempänä esitettävässä taulukossa 4.1 on yhteenveto mahdollisista kohdistamismenetelmistä seuraavan jaottelun mukaisesti:

- poistot
- asennus- ja huoltokustannukset
- verkon suunnittelu- ja kehittämiskustannukset
- verkon hallintakustannukset
- markkinoinnin ja myynnin kustannukset
- laskutus- ja perintäkustannukset
- operaattoripalveluista aiheutuvat kustannukset
- luettelopalveluista aiheutuvat kustannukset
- maksut muille operaattoreille
- tukikustannukset.

Tämä jaottelu on ainoastaan esimerkinomainen, eikä sitä ole tarkoitettu ohjeeksi, jota operaattorien olisi noudatettava kustannusten kirjaamisessa. Jaottelu on siis varsin yleisen tason ohje. Yksittäisten operaattorien on kehitettävä kustannusten kohdistamisprosesseja, jotka ottavat huomioon operaattorien käyttämät kustannusten toteamis- ja kirjausmenetelmät, ja tarpeen mukaan ajan myötä kehitettävä näitä prosesseja.

Taulukon 4.1 viimeisessä sarakkeessa on pyritty osoittamaan pääasialliset liiketoiminnot, joille valtaosan kyseisistä käyttökustannuksista voisi olettaa kohdistuvan.

Taulukko 4.1

Menetelmiä käyttökustannusten kohdistamiseksi (*)

Käyttö- kustannustyyppi	Kuvaus	Kohdistamismenetelmä	Pääasialliset liiketoiminnot
Poistot	Poistot	Poistot kohdistetaan sen perusteella, mihin poiston perustana oleva käyttöominaisuus on kohdistettu (ks. kappale 5).	Kaikki
Laitteet ja niiden asennus	Palkkakustannukset	Mahdollisuuksien mukaan suoraan verkkokomponenteille/muulle laitteistolle; muuten asennustyöhön käytetyn ajan perusteella.	Runkoverkko, paikallisverkko
	Asennus-, sopimus- ja ylläpito-kustannukset	Mahdollisuuksien mukaan suoraan verkkokomponenteille/muulle laitteistolle; muuten asennustyöhön käytetyn ajan perusteella.	Runkoverkko, paikallisverkko
Huolto- ja korjauskustannukset	Palkkakustannukset	Mahdollisuuksien mukaan suoraan verkkokomponenteille/muulle laitteistolle; muuten asennustyöhön käytetyn ajan perusteella.	Runkoverkko, paikallisverkko
	Muut kustannukset	Mahdollisuuksien mukaan suoraan verkkokomponenteille/muulle laitteistolle.	Runkoverkko, paikallisverkko
Verkon suunnittelu- ja kehittämiskustannukset	Palkkakustannukset ja ulkoiset kustannukset	Mahdollisuuksien mukaan suoraan verkkokomponenteille/muulle laitteistolle.	Runkoverkko, paikallisverkko
Verkon hallintakustannukset	Palkkakustannukset	Suoraan verkkokomponenteille/muulle laitteistolle henkilöstön kunkin laitteistotyyppin hallintaan käyttämän ajan perusteella.	Runkoverkko, paikallisverkko
	Muut kustannukset	Mahdollisuuksien mukaan suoraan verkkokomponenteille/muulle laitteistolle sen perusteella, mihin laitteistoon työ kohdistuu.	Runkoverkko, paikallisverkko
Markkinointi- ja myyntikustannukset	Palkkakustannukset	Mahdollisuuksien mukaan suoraan tuotteille ja palveluille; muussa tapauksessa eri tuotteille käytetyn työajan perusteella.	Vähittäismyynti
	Laitteiden myyntikustannukset	"Muihin toimintoihin" kuuluville asiakashaitteiden myyntiin liittyville palveluille.	Muut toiminnot
	Mainonta	Mahdollisuuksien mukaan suoraan tuotteille ja palveluille. Useamman palvelun markkinointiin tai myynninedistämiseen liittyvät kustannukset jaetaan kyseisille palveluille kohtuullisen jatkoperusteen avulla.	Vähittäismyynti
	Myynninedistäminen		
	Markkinatutkimukset		
	Jakelupalkkiot		
	Muut kustannukset		
Laskutus- ja perintäkustannukset	Palkkakustannukset	Mahdollisuuksien mukaan suoraan tuotteille ja palveluille: muuten tuotteille työajan perusteella.	Vähittäismyynti (jotkut kustannukset runkoverkolle)
	Muut laskutus- ja perintäkustannukset (myös luottotappiot)	Mahdollisuuksien mukaan suoraan tuotteille ja palveluille: muuten tuotteille käytön perusteella (esim. laskujen lukumäärä).	Vähittäismyynti (jotkut kustannukset runkoverkolle)

Käyttö- kustannustyyppi	Kuvaus	Kohdistamismenetelmä	Pääasialliset liiketoiminnot
Operaattoripalveluiden kustannukset	Palkkakustannukset	Mahdollisuuksien mukaan suoraan palveluille. Useampaan eri palveluun liittyviä tehtäviä hoitavan henkilöstön kustannukset olisi kohdistettava eri tehtäviin käytetyn ajan perusteella.	Vähittäismyynti
Luettelopalveluiden kustannukset	Palkka- ja muut kustannukset	Suoraan tuotteille ja palveluille.	Vähittäismyynti
Maksut muille operaattoreille	Lähtevien kansainvälisten puhe- luiden maksut	Suoraan tuotteille ja palveluille.	Vähittäismyynti
	Yhteenliittämissopimusten maksut	Suoraan tuotteille ja palveluille.	Vähittäismyynti
Tukikustannukset	Henkilöstöhallinnon kustannukset	Henkilöstöhallinnon valvomalle henkilöstölle käyttäen henkilöstöhallinnon palkkakustannustenkin kohdistamiseen käytettävää perustetta.	Kaikki
	Rahoitus ja muut pääkonttorin tarjoamat tukitoiminnot	Jos liittyvät erityisesti johonkin tuotteeseen, palveluun tai liiketoimintoon, kohdistetaan sen mukaisesti.	Kaikki
	Rakennuskustannukset ja vuokrat	Kustannukset kohdistetaan samoin kuin maaomaisuuden ja rakennusten tapauksessa (ks. kappale 5).	Kaikki
	Yleiset tietokone- ja tietotek- niikkakustannukset	Operaattorin käyttämät ohjelmat kohdistetaan ohjelmien käyttäjien tietokonesurssien perusteella. Tämän jälkeen ohjelmien kustannukset voidaan kohdistaa niille tuotteille ja palveluille, joita ne tukevat.	Kaikki

(*) Operaattorien olisi nimenomaisesti yksilöitävä kohdistamatot kustannusjäännös, ja kansallisen sääntelyviranomaisen olisi erikseen harkittava näiden kustannusten käsittelyä.

5. Pääoman ja sidotun pääoman kustannukset

Yhteenliittämisdirektiivin 7 artiklan 2 kohdassa edellytetään, että yhteenliittämismaksut perustuvat todellisiin kustannuksiin sisältäen kohtuullisen tuoton investointeihinsa nähden. Tuoton taso määräytyy seuraavien tekijöiden perusteella:

- pääomakustannus, ja
- pääoma-arvo.

Pääomakustannuksen laskemista ja määrittämistä yhteenliittämisen hinnoitteluksi ei käsitellä näissä ohjeissa. Pääomakustannusten laskemisen perustana oleva sidottu pääoma ja yhteenliittämisdirektiivin edellyttämässä erillisessä kirjanpidossa ilmoitettu sidottu pääoma on kuitenkin määritettävä yhdenmukaisesti.

Tämä mahdollistaa säänneltyjen toimintojen maksujen tarkastelun yhteydessä tehtävän vertailun operaattorien säännellyistä toiminnoista, kuten yhteenliittamisestä, saaman tuottoprosentin ja kansallisen sääntelyviranomaisen salliman pääomakustannuksen välillä. Tässä kappaleessa tarkastellaan lähemmin yhtenäisen lähestymistavan tarvetta ja sen vaikutuksia sidotun pääoman kohdistamiseen.

5.1 Pääomakustannus

Operaattorien pääomakustannusten olisi kuvastettava verkkokomponentteihin ja niihin liittyvään muuhun omaisuuteen investoidun pääoman vaihtoehtokustannuksia. Yleensä pääomakustannukset kuvastavat

- operaattorin eri tyyppisen vieraan pääoman (painotettua) keskikustannusta,
- oman pääoman hintaa mitattuna osakkeenomistajien tuottovaatimuksella, jotta omistajat investoisivat verkkoon ottaen huomioon siihen liittyvät riskit, ja
- vieraan ja oman pääoman määrää.

Näiden tietojen avulla voidaan laskea keskimääräinen pääomakustannus (weighted average cost of capital, WACC) seuraavasta yhtälöstä:

$$WACC = r_e \cdot E/(D+E) + r_d \cdot D/(D+E)$$

missä r_e on oman pääoman kustannus, r_d vieraan pääoman kustannus, E oman pääoman määrä ja D korollisen vieraan pääoman määrä.

Keskimääräinen pääomakustannus on melko helppo laskea yksittäisen operaattorin koko toiminnalle, vaikka yhtälön tekijöiden tarkan arvon määrittämiseen saattaakin olla eri lähestymistapoja. Kansallisen sääntelyviranomaisen saattaa kuitenkin olla tarpeen arvioida, soveltuuko kyseisen kaavan mukaan laskettu kokonaispääomakustannus operaattorien säänneltyihin toimintoihin. Jos näin on, voidaan koko toiminnan WACC-arvoa käyttää yhteenliittämismaksujen määrittämiseen.

Muussa tapauksessa kansalliset sääntelyviranomaiset voivat ottaa huomioon, että eri toimintoihin liittyvät riskipreemiot poikkeavat yleensä toisistaan, mistä johtuen pääomakustannus r_e (1) ei välttämättä ole sama kaikille toiminnoille, vaikka niillä olisikin sama rahoituspohja. Tällaisissa tapauksissa jokaisella toimialalla tai eriytetyllä toiminnalla, kuten matkaviestin-, kaapelitelevisio- tai kansainvälisillä palveluilla, voi olla eri WACC-arvo.

5.2 Keskimääräinen pääomakustannus ja pääoma-arvo

Yhteenliittämismaksuilla katettavan tuoton määrittämiseksi on keskimääräistä pääomakustannusta sovellettava verkkokomponenttien ja muun niihin liittyvän omaisuuden pääoma-arvoon. Vaikka operaattorin vieraan ja oman pääoman yksilöiminen voikin olla yksinkertaista koko operaattorin osalta, voi se olla hankalaa yksittäisten toimintojen osalta. Tämä johtuu siitä, että lainarahoitusta koskevat päätökset ovat suureksi osin yhtiö-

(1) Rahoitustieteen ja sijoittajien todellisen käyttäytymisen perusteella voidaan todeta, että oman pääoman kustannus r_e voidaan määrittellä riskittömän velan kustannukseksi, johon lisätään yrityksen toiminnasta ja käytetyistä rahoitusmarkkinoista riippuvainen riskipreemio. Aloilla, joilla kilpailu on tavallista kovempaa, liittyy toimintaan yleensä suurempi riski. Vieraan pääoman kustannus r_d vaihtelee sekin yritysten toiminnan mukaan, mutta — samoilla rahoitusmarkkinoilla — yleensä vähemmän kuin oman pääoman kustannus r_e . Pääomarakenteen (E ja D) olisi heijastettava myöskin kaikkien päätoimintojen taseen rakennetta. Jos yksi tase kattaa useamman toiminnon, voidaan olettaa, että näillä toiminnoilla on sama pääomarakenne. Vieraan pääoman kustannuksen r_d voidaan yleensä olettaa olevan sama kaikille toiminnoille, elleivät toimintojen taseet poikkea voimakkaasti toisistaan.

tasolla tehtäviä päätöksiä, joihin vaikuttavat useat tekijät, esimerkiksi aikaisemmat lainanottomahdollisuudet ja verosuunnittelu. Yhtiön velkaantumisasteella ei näin ollen välttämättä ole selkeää yhteyttä yksittäisten toimintojen rahoitustarpeeseen. Säänneltyjen toimintojen (kuten yhteenliittämisen) pääoma-arvon määrittämiseksi tarvitaankin vaihtoehtoista lähestymistapaa.

Yksi mahdollinen menetelmä perustuu seuraavaan taseyhtälöön:

oma pääoma + vieras pääoma = nettovarallisuus⁽¹⁾.

Säänneltyjen toimintojen pääoma-arvo voidaan tämän perusteella määrittää jakamalla nettovarallisuus tai sidottu pääoma eri toiminnoille. Tämä olisi tehtävä aiheuttamisperiaatteen mukaisesti ja käypään arvoon.

5.3 Sidottu pääoma

Taulukossa 5.1 on esitetty yhteenvedo menetelmistä, joita voidaan käyttää sidottuun pääomaan kuuluvien erien kohdistamiseksi. Samalla on pyritty osoittamaan liiketoiminnot, joille suurin osa kustakin menoerästä todennäköisesti kohdistetaan. Tätä menetelmää — ja tarpeen mukaan muita menetelmiä — noudattamalla voidaan määrittää säänneltyjen toimintojen, myös yhteenliittämisen, pääoma-arvot.

Taulukkoa ei ole tarkoitettu kattavaksi luetteloksi eristä, jotka voidaan luokitella sidottuun pääomaan kuuluviksi. Se ei myöskään ole kattava luettelo näiden erien kohdistamiseksi eri toiminnoille käytettävistä menetelmistä.

⁽¹⁾ Ts. käyttöomaisuus + vaihto- ja rahoitusomaisuus — korottomat ostovelat — pakolliset varaukset.

Taulukko 5.1.

Sidotun pääoman kohdistamismenetelmiä (*)

Varat ja velat	Kuvaus	Kohdistamismenetelmä	Pääasialliset liiketoiminnot
Aineellinen omaisuus			
<i>Peruslaitteisto</i>			
Välityslaitteisto	Paikalliskeskuksen välityslaitteisto	Mahdollisuuksien mukaan suoraan liittymälle tai verkkokomponenteille. Muuten paikallisen verkoston palveluille ja verkkokomponenteille sen perusteella, miten kustannukset jakautuvat asiakasliittymien ja liikenteen välitykseen käytettävien osien kesken. Paikalliskeskuksen välityslaitteiston verkkokomponentit voidaan kohdistaa tuotteille ja palveluille käytettyjen sekuntien perusteella.	Runkoverkko (osa kustannuksista paikallisverkolle)
	Tandemkeskuksen välityslaitteisto	Mahdollisuuksien mukaan suoraan verkkokomponenteille, muuten kohdistetaan käytettyjen sekuntien mukaan.	Runkoverkko
	Kansainvälisen liikenteen keskuksen välityslaitteisto	Mahdollisuuksien mukaan suoraan verkkokomponenteille, muuten kohdistetaan käytettyjen sekuntien mukaan.	Runkoverkko
	Erikoispalveluita välittävien verkkojen välityslaitteisto	Suoraan runkoverkon komponenteille, jos tarkoituksenmukaista/sääntely vaatii, tai muiden verkkojen tuottamille yksittäisille palveluille — esim. datasiirtoon käytetty välityslaitteisto olisi kohdistettava suoraan datasiirtopalveluille.	Runkoverkko, muut toiminnot
	Muu välityslaitteisto	Mahdollisuuksien mukaan suoraan verkkopalveluille, muuten kohdistetaan muille verkon välityslaitteiston komponenteille laitteiston käytön perusteella.	Runkoverkko
<i>Siirtojärjestelmä</i>	Liikenteen määrään reagoiva siirtolaitte	Mahdollisuuksien mukaan suoraan verkkokomponenteille, muuten piirien käytön perusteella.	Runkoverkko
	Kaapelit ja johdot	Mahdollisuuksien mukaan suoraan liittymälle tai verkkokomponenteille, muuten komponenteille sen perusteella, miten paljon kaapelia kunkin palvelun tuottamiseen tarvitaan.	Paikallisverkko, runkoverkko
	Tilaaajaliittymän laitteisto	Mahdollisuuksien mukaan suoraan tuotteille (esim. erikseen määriteltävälle ISDN-liittymälaitteistolle), muuten liittymäpalveluille linjojen käytön perusteella.	Paikallisverkko
	Radio- ja satelliittilaitteisto	Mahdollisuuksien mukaan suoraan verkkokomponenteille, muuten kanavien käytön perusteella.	Runkoverkko

Varat ja velat	Kuvaus	Kohdistamismenetelmä	Pääasialliset liiketoiminnot
Muu verkon peruslaitteistoon kuuluva omaisuus	Erikoispalveluverkkojen siirtolaitteisto Kansainväliset/merenalaiset kaapelit	Suoraan verkon tuottamille yksittäisille, yleiseen puhelinverkkoon tai ISDN-verkkoon kuulumattomille palveluille — esim. datasiirtolaitteisto kohdistetaan suoraan datasiirtopalveluille. Mahdollisuuksien mukaan verkkokomponenteille, muuten käytön perusteella.	Runkoverkko
Muu verkon peruslaitteistoon kuuluva omaisuus	Erikoisverkkolaitteisto Asiakkaiden tiloissa sijaitseva laitteisto Yleisöpuhelimet ja niihin liittyvä laitteisto	Vain tietyt yksittäisen palvelun tuottamiseen käytettävät laitteisto ja laitteet kohdistetaan suoraan kyseisille palveluille. Esimerkiksi: — älyverkkolaitteet — datasiirtolaitteet — multimediaalaitteet Suoraan tuotteille ja palveluille. Suoraan palvelulle.	Runkoverkko Muut toiminnot
<i>Tukilaitteisto</i>	Suojusputket Voimantuontolaitteisto Verkon hallintajärjestelmä	Suojusputket voidaan kohdistaa niille kaapeleille ja johdoille, joita ne tukevat, ja kohdistaa sitten tuotteille samoin kuin kaapelit ja johdot. Peruslaitteisto-ryhmille kutakin laitteiston tukevan voimantuontolaitteiston käytön perusteella — esim. kilowattia tunnissa. Laitteisto olisi sitten kohdistettava tuotteille samoin kuin tehtiin peruslaitteiston osalta. Kohdistetaan eri verkkojen peruslaitteistolle sen perusteella, miten hallintajärjestelmällä tuetaan peruslaitteistoja — esim. paikallisvaihteiden, tandemvaihteiden ja kansainvälisten vaihteiden valvontaan käytetty aika. Kustannukset olisi kohdistettava tuotteille ja palveluille samoin kuin niihin liittyvän peruslaitteiston osalta.	Paikallisverkko, runkoverkko Paikallisverkko, runkoverkko
Verkkoon kuulumatonta käyttömaisuutta	Maa ja rakennukset Tietokoneet Mottorijoneuvot Kalusto ja toimistolaitteet	Tuotteille, palveluille ja verkkokomponenteille näistä kunkin tukemiseen käytetyn tilan perusteella (esim. lattiatala). Operaattorin käyttämät ohjelmat kohdistetaan ohjelmien käyttämien tietokonesurssien perusteella. Tämän jälkeen ohjelmien kustannukset voidaan kohdistaa niille tuotteille ja palveluille, joita ne tukevat. Tuotteille ja verkkokomponenteille käytön perusteella. Tuotteille ja verkkokomponenteille käytön perusteella.	Runkoverkko Kaikki Kaikki Kaikki Kaikki

Varat ja velat	Kuvaus	Kohdistamismenetelmä	Pääasialliset liiketoiminnot
Aineeton käyttöomaisuus	Aineeton käyttöomaisuus	Mahdollisuuksien mukaan suoraan tuotteille. Omaisuusjäännös ja kohdistamaton omaisuus kohdistetaan vapaasti kansallisen sääntelyviranomaisen hyväksymällä perusteella.	Kaikki
Käyttöpääoma	Investoinnit käyttöomaisuuteen: Arvopaperi- yms. sijoitukset Sijoitukset muuhun kuin varsinaiseen liiketoimintaan Muut sijoitukset Lyhytaikaiset sijoitukset (mukaan lukien käteisvarat) Varastot Myyntisaamiset Muut saamiset Ostovelat Pitkäaikaiset varaukset Verovelat ja osingot	Suoraan "Muille toiminnolle". Suoraan "Muille toiminnolle". Suoraan palveluille, joihin investoinnit liittyvät, muuten käytön perusteella. Mahdollisuuksien mukaan suoraan liiketoiminnoille, muuten kunkin liiketoiminnan operatiivisten vaatimusten perusteella. Varastot olisi kohdistettava suoraan tuotteille ja palveluille. Myyntisaamiset kohdistetaan mahdollisuuksien mukaan tuotteille ja palveluille laskutusjärjestelmän tietojen perusteella. Kohdistamaton jäännös kohdistetaan kansallisen sääntelyviranomaisen kanssa sovittavan periaatteen mukaisesti. Muut saamiset olisi mahdollisuuksien mukaan jaettava tuotteille ja palveluille. Kohdistamaton jäännös kohdistetaan kansallisen sääntelyviranomaisen kanssa sovittavan periaatteen mukaisesti. Ostovelat kohdistetaan mahdollisuuksien mukaan tuotteille ja palveluille. Kohdistamaton jäännös kohdistetaan kansallisen sääntelyviranomaisen kanssa sovittavan periaatteen mukaisesti. Suoraan toiminnolle, joista varaukset johtuvat. Ei tarpeen kohdistaa. Velkojen keskimääräinen arvo olisi sen sijaan otettava huomioon kunkin liiketoiminnan operatiivista rahoitustarvetta arvioitaessa (ks. "lyhytaikaiset sijoitukset").	Muut toiminnot Muut toiminnot Kaikki Kaikki Kaikki Kaikki Kaikki Kaikki Kaikki Kaikki

(¹) Operaattorien olisi nimenomaisesti yksilöitävä kohdistamaton kustannusjäännös, ja kansallisen sääntelyviranomaisen olisi erikseen harkittava näiden kustannusten käsittelyä.

Hinnoittelua varten kansallisten sääntelyviranomaisten ja operaattorien on käytettävä tietyn kauden keskimääräistä sidotun pääoman määrää enemmän kuin sidottua pääomaa tietyssä ajankohtana, kuten tilikauden lopussa. Tämä johtuu siitä, ettei tiettyä ajankohtaa koskeva ”tilannekuva” välttämättä anna edustavaa kuvaa operaattorien keskimääräisestä sidotusta pääomasta tietyltä ajanjaksolta. Myöskään käyttöpääoman tasearvo tietyssä ajankohtana ei välttämättä anna edustavaa kuvaa keskimääräisestä käyttöpääomatarpeesta pidemmän ajanjakson aikana. Tästä syystä operaattorien olisi erillisessä kirjanpidossa esitettävä keskimääräinen sidottu pääoma enemmän kuin tasearvo tilikauden lopussa (ks. kappale 7).

5.4 Käyttöpääomaa on käsiteltävä johdonmukaisesti

Taulukossa 5.1 on esitetty yksi tapa käsitellä käyttöpääomaa sidotun pääoman laskemiseksi, mutta käytössä on muitakin, mahdollisesti yhtä käyttökelpoisia tapoja. Käytännössä yksittäisten käyttöpääomaerien käsitelyssä erillistä kirjanpitoa varten on sovellettava kahta periaatetta:⁽¹⁾

— Omaisuutta ja siihen liittyviä kustannuksia ja tuottoja on käsiteltävä johdonmukaisesti.

— Yksittäisten erien sisällyttämisellä tai pois jättämisellä pitäisi periaatteessa olla vastaava vaikutus keskimääräiseen pääomakustannukseen. Nämä kaksi vaikutusta (ts. sisällytetäänkö tietty pääomaerä käyttöpääomaan vai ei, ja toisaalta vastaava keskimääräisen pääomakustannuksen muutos) eliminoivat toisensa, kun tarkastellaan niiden kokonaisvaikutusta operaattoreilta vaadittavaan tuottoasteeseen.

6. Tuotot

Kappaleessa 3 käsiteltiin periaatteita kustannusten ja tuottojen kohdistamiseksi ja jakamiseksi operaattorin tuottamien tuotteiden ja palvelujen kesken. Tässä kappaleessa käsitellään näiden periaatteiden soveltamista tuottoihin.

6.1 Peruspuhelintoiminnan tuotot

Peruspuhelintoiminnan tuottamien tuotteiden ja palvelujen tarjoamisesta saadut tuotot voidaan todennäköisesti kohdistaa kirjanpito- ja laskutusjärjestelmän tietojen perusteella suoraan niille tuotteille ja palveluille, joihin ne liittyvät. Niissä tapauksissa, joissa tämä ei ole mahdollista, ne kohdistetaan aiheuttamisperiaatteen mukaisesti.

Seuraavassa esitetään yhteenveto peruspuhelintoiminnan tuottojen kohdistamisesta kiinteässä puhelinverkossa paikallisverkon, runkoverkon ja vähittäismyynnin liiketoiminnalle⁽²⁾.

Liittymämaksut

Uusien liittymien liittämistä kiinteään puhelinverkkoon perittävät maksut (paitsi yhteeliittämispisteen perustaminen — ks. yhteenliittämismaksut edempänä) kohdistetaan vähittäismyynnille.

Maksut johtojen vuokraamisesta asiakkaille

Johtojen vuokraamisesta perittävät maksut kohdistetaan vähittäismyynnille.

Kiinteiden johtojen tuotto

Tuotto kiinteistä johdoista kohdistetaan vähittäismyynnille.

Johtojen vuokraamisesta muille operaattoreille saadut tuotot

Kun johtoja vuokrataan markkinoiden muille toimijoille, erillisten paikallisliittymien johtojen vuokratuotto kohdistetaan paikallisverkolle.

Liittymäalijäämämaksut

Niissä jäsenvaltioissa, joissa on käytössä liittymäalijäämäjärjestelmä, liittymäalijäämämaksut kohdistetaan paikallisverkolle.

⁽¹⁾ Konsulttitoimisto Arthur Andersenin laatimassa erillistä kirjanpitoa avoimen verkon tarjoamisen yhteydessä käsittelevässä raportissa annetaan tarkempia ohjeita näiden periaatteiden soveltamisesta käyttöomaisuusinvestoihin, lyhytaikaisiin sijoituksiin, pitkäaikaisiin varauksiin, verovelkaan ja osinkoihin. Näitä mahdollisia kiistakysymyksiä on tarkasteltava erikseen kussakin jäsenvaltiossa noudatettavan hyvän kirjanpito-tavan valossa, joten niitä ei käsitellä näissä ohjeissa.

⁽²⁾ Periaatteita voidaan soveltaa analogisesti muihin verkkoihin.

Yleispalveluvelvoitemaksut

Niissä jäsenvaltioissa, joissa on käytössä järjestelmä yleispalveluvelvoitteiden rahoittamiseksi, muilta operaattoreilta saadut maksut kohdistetaan vähittäismyynnille. Tämän lisäksi tilinpäätökseen liitetään huomautus, jolla osoitetaan, ettei muilta operaattoreilta veloittavien ja (implisiittisesti) sisäisesti veloittavien maksujen välillä tapahdu syrjintää.

Yhteenliittämismaksut

Yhteenliittämismaksut, mukaan lukien yhteenliittämispisteen perustamisesta veloittava kertaluonteinen maksu sekä volyymiin perustuvat maksut, kohdistetaan runkoverkolle.

Puhelumaksut

Puhelumaksuista saadut tuotot kohdistetaan soveltuvalle vähittäismyynnin alaiselle palvelulle.

Laitteiston vuokraus ja myynti

Laitteiston, esimerkiksi puhelinten ja faksien, vuokra- ja myyntituotto kohdistetaan soveltuvalle "muiden toimintojen" alaiselle palvelulle.

Luetteloista saatavat mainostulot

Luetteloista saatavat mainostulot kohdistetaan "muiden toimintojen" alaisille luettelopalveluille.

Suunnittelupalvelut ja konsultointi

Muuta kuin yhteenliittämistä koskevista suunnittelupalveluista ja konsultoinnista saadut tulot kohdistetaan "muille toiminnoille".

6.2 Muut tuotot

Operaattoreilla saattaa olla myös muita kuin puhelintoiminnan tuottoja. Aiheuttamisperiaatteen mukaisesti nämä kohdistetaan niille toiminnoille, joihin ne liittyvät.

Esimerkiksi tapauksessa, jossa peruspuhelintoiminta tarjoaa osaa toimitiloistaan vuokrattavaksi, voidaan näitä alivuokratuloja käsitellä usealla tavalla. Vaihtoehtoja ovat:

- käsitellä alivuokratuloja sen liiketoiminnan tuottoina, jonka toimitiloja on vuokrattu,
- kirjata tuotot "muihin toimintoihin".

Mikään yksittäinen vaihtoehto ei välttämättä ole muita vaihtoehtoja parempi. On kuitenkin tärkeää, että muun kuin perusliiketoiminnan tuottoja ja niihin liittyviä kustannuksia käsitellään johdonmukaisesti. Muussa tapauksessa jokin liiketoiminta saattaa näyttää todellista pienempää voittoa, ja jokin toinen taas todellista suurempaa voittoa.

Käyttöomaisuusinvestointien tuotto

Käyttöomaisuusinvestointien tuotto kohdistetaan samalla tavalla kuin investoinnit, joihin ne liittyvät. Kappaleessa 5 esitetyn menettelytavan mukaisesti arvopaperi- yms. sijoitukset sekä sijoitukset muuhun kuin varsinaiseen liiketoimintaan kohdistetaan "muille toiminnoille", joten myös näiden investointien tuotto kohdistetaan "muille toiminnoille". Käyttöomaisuusinvestointien tuotto kohdistetaan paikallisverkon, runkoverkon tai vähittäismyynnin liiketoiminnalle vain, jos kyseinen investointikin on kohdistettu näille.

Lyhytaikaisten sijoitusten tuotto

Samaa periaatetta sovelletaan lyhytaikaisiin sijoituksiin. Tuotto kohdistetaan liiketoiminnalle, jolle kyseinen sijoituskin on kohdistettu.

7. Raportointivaatimukset

Tässä kappaleessa esitetään operaattoreilta erillistä tilinpäätöstä varten vaadittavia tietoja ja käsitellään sitä, missä laajuudessa näitä olisi julkaistava.

7.1 Ehdotus

Operaattorin paikallisverkon, runkoverkon ja vähittäismyynnin liiketoiminnoista laaditaan erilliset tilinpäätökset. "Muihin toimintoihin" liittyvä informaatio olisi koottava yhteen tilinpäätökseen⁽¹⁾.

Kuhunkin erilliseen tilinpäätökseen täytyy sisältyä

— tuloslaskelma

— tasetiedot, jotka ovat yhdenmukaiset hinnoittelua varten määritetyn sidotun pääoman kanssa.

Operaattorin vähittäismyynnin liiketoimintaan kuuluu sekä säänneltyjä että sääntelemättömiä toimia. Kustakin säännelystä toiminnosta on laadittava erillinen tilinpäätös. Kansallisten sääntelyviranomaisen on otettava huomioon kansallisen ja yhteisön oikeuden avoimuutta koskevat vaatimukset ja määriteltävä niiden perusteella vähittäismyynnitoiminnot, joista on laadittava erillinen tilinpäätös.

Operaattoreita ei voida vaatia paljastamaan sellaisia sääntelemättömiä toimintoja koskevia yksityiskohtaisia taloudellisia tietoja, joita ne eivät muuten joutuisi paljastamaan lakisäätteisessä raportoinnissaan. Näitä tietoja pidetään liikesalaisuuksina. Kyseisiin toimintoihin liittyvät tiedot olisi sen sijaan ilmoitettava kokonaissummina "vähittäismyynti — muut toiminnot" -otsakkeella.

7.2 Raporttien sisältö

Tämän kappaleen lopussa on taulukossa 7.1 esitetty ehdotus runkoverkon erillisen kirjanpidon tuloslaskelmaksi ja taseeksi. Vastaava, paikallisverkkoa koskeva ehdotus on esitetty taulukossa 7.2, vähittäismyyntiä koskeva ehdotus taulukossa 7.3 ja muita toimintoja koskeva ehdotus taulukossa 7.4.

Kaikista tilinpäätöksistä olisi selvästi käytävä ilmi siirtomaksut muille liiketoiminnoille ja muilta liiketoiminnoilta saadut siirtomaksut. Esimerkiksi operaattorin oman vähittäismyynnin yhteenliittämispalveluista maksamien maksujen pitäisi näkyä selvästi kuluna vähittäismyynnin kirjanpidossa ja tulona runkoverkon tilinpäätöksessä.

Tilinpäätöksestä olisi myös selkeästi käytävä ilmi mahdolliset erot yhtäältä operaattorin eri toiminnoille kohdistamien kustannusten ja toisaalta kansallisen sääntelyviranomaisen hinnoittelua varten sallimien kustannusten välillä. Tämä kasvattaa avoimuutta niiden kustannusten laajuuden suhteen, joita kansallinen sääntelyviranomainen ei hyväksy maksujen määrittelyn perustaksi, samoin kuin tähän liittyvistä syistä.

7.3 Tilinpäätöksen kustannuspohja

Erillinen tilinpäätös laaditaan nykyarvon pohjalta. Lisäyksessä annetaan ohjeita nykyarvolaskennan soveltamisesta.

7.4 Tilintarkastusvaatimus

Yhteenliittämisdirektiivin 8 artiklan mukaisesti operaattorien laatimista tilinpäätöksistä on tehtävä riippumaton tilintarkastus, joka tehdään kansallisen lainsäädännön määräysten mukaisesti.

7.5 Muut tiedot

Erillisiä tilinpäätöksiä laadittaessa on valmisteltava myös seuraavat tiedot:

— lausunto tilinpäätöksen laadintaperiaatteista

— erillisten tilinpäätösten yhdistäminen operaattorin lakisäätteiseksi tilinpäätökseksi

⁽¹⁾ Kuten kappaleessa 1 mainitaan, jos kansallinen sääntelyviranomainen vaatii erillistä tilinpäätöstä joistakin "muihin toimintoihin" sisältyvistä toiminnoista, myös näistä on laadittava erillinen tilinpäätös. Tämä pienentää "muiden toimintojen" tilinpäätökseen sisältyvien toimintojen laajuutta.

- matriisi eri tilinpäätösten välisten siirtomaksujen kokonaissummista. Tästä matriisista käyvät ilmi esimerkiksi vähittäismyynnin runkoverkolta veloittamat maksut, ja sitä hyödynnetään yhdistettäessä erillisiä tilinpäätöksiä operaattorin lakisääteiseksi tilinpäätökseksi
- lausunto, josta käy ilmi, miten kohdistamattomat kustannukset on allokoitu eri tilinpäätöksiin⁽¹⁾
- tiedot erillisiä tilinpäätöksiä laadittaessa sovelletuista kustannusten kohdistamismenetelmistä. Näiden tietojen olisi oltava riittävän yksityiskohtaisia, että niistä kävisi ilmi kustannusten ja yhteenliittämismaksujen välinen yhteys
- verkkokomponenttien keskimääräiset kustannukset
- niissä jäsenvaltioissa, joissa on käytössä järjestelmä yleispalveluvelvoitteiden rahoittamiseksi, on tilinpäätökseen liitettävä huomautus, josta ilmenee, ettei muilta operaattoreilta veloitetujen (implisiittisesti) sisäisesti veloitetujen maksujen välillä ole syrjintää.

Operaattorit määrittävät yhdessä kansallisen sääntelyviranomaisen kanssa näiden tietojen lopullisen esitysmuodon.

Yhteenliittämisdirektiivissä edellytetään myös, että operaattorit tarjoavat yhteenliittämistä muille operaattoreille samoin ehdoin kuin ne tarjoavat yhteenliittämistä omille yksiköilleen (ts. sisäisesti), tytäryhtiöilleen tai kumppaneilleen. Tätä varten operaattorien on toimitettava kansalliselle sääntelyviranomaiselle tiedot, joista käy ilmi, ettei sisäisesti ja ulkoisesti tarjottujen palveluiden välillä ole tapahtunut syrjintää. Kansallinen sääntelyviranomainen määrittelee, missä muodossa nämä tiedot on annettava ja miten niiden paikkansapitävyys tarkastetaan.

7.6. Tietojen julkistaminen

Yhteenliittämisdirektiivin edellyttämällä tietojen julkistamisella on useita tarkoituksia:

- yhteenliittämismaksujen ja kustannusten välisen yhteyden avoimuus
- operaattorin oman vähittäismyynnin liiketoiminnan maksamien yhteenliittämismaksujen avoimuus ja varmistuminen siitä, ettei tarjottaessa yhteenliittämispalveluja sisäisesti ja ulkoisesti ole esiintynyt perusteetonta syrjintää
- luottamuksen synnyttäminen yhteenliittämisympäristöä kohtaan.

Kansallisten sääntelyviranomaisten on kannustettava operaattoreita julkistamaan mahdollisimman paljon edellä lueteltuja tietoja.

Tietoja, jotka voidaan osoittaa liikesalaisuuksiksi, ei pidä julkistaa.

Operaattoreiden käytössä oleviin kustannusten kohdistamismenetelmiin on väistämättä tulossa muutoksia, etenkin niiden operaattorien osalta, joilta ei ole aiemmin vaadittu erillistä kirjanpitoa. Tästä syystä kansallisten sääntelyviranomaisten olisi tarkistettava sitä, missä laajuudessa edellä lueteltuja tietoja julkistetaan ensimmäisenä vuonna yhteenliittämisdirektiivin voimaantulon jälkeen. Operaattorien käyttämät kustannusten kohdistamismenetelmät olisi julkistettava välittömästi.

⁽¹⁾ Paras käytäntö on kohdistamattomien kustannusten kohdistaminen jälkikäteen laadittavissa taloudellisissa raporteissa samoin kuin ne on kohdistettu hinnoittelua varten.

Kuva 7.1

Ehdotus raportointimuodoksi runkoverkon liiketoiminnalle

a) Tuloslaskelma

	Tilikausi	Edellinen tilikausi	
Liikevaihto			
Vähittäismyynnistä			
Muilta operaattoreilta			
	_____	_____	①
Liikevaihto yhteensä			
Käyttökustannukset			
Nykyarvolaskennan tarkistukset			
	_____	_____	②
Käyttökustannukset yhteensä			
Tuotto	_____	_____	③ = ① - ②

Tuoton laskentatavan on oltava ybdenmukainen sen perustan kanssa, jonka pohjalta pääomakustannus on laskettu. Jos näin ollen — näiden ohjeiden mukaisesti — keskimääräinen pääomakustannus (WACC) on laskettu ennen veroja ja korkoja, pitäisi tilinpäätöksen näyttämän tuoton vastata voittoa ennen korkoja ja veroja.

b) Tasetiedot

	Tilikausi	Edellinen tilikausi	
Käyttöomaisuus			
Aineelliset hyödykkeet			
Aineettomat hyödykkeet			
Sijoitukset			
	_____	_____	①
Käyttöomaisuus yhteensä			
Vaihto- ja rahoitusomaisuus			
Vaihto-omaisuus			
Saamiset			
Rahoitusomaisuusarvopaperit			
Rahat ja pankkisaamiset			
	_____	_____	
Vaihto- ja rahoitusomaisuus yhteensä			②
Korottomat ostovelat			③
Pakolliset varaukset			④
	_____	_____	
Keskimääräinen sidottu pääoma			⑤ = ① + ② - ③ - ④

"Taseen" kaikkien lukujen on perustuttava nykyarvoon. Niiden on oltava sen vuoden keskiarvoja, johon ne liittyvät. Mahdollisuuksien mukaan niiden olisi oltava painotettuja keskiarvoja. Siinä tapauksessa, ettei tietoja ole saatavilla, voidaan aluksi käyttää avaavan taseen ja päättävän taseen arvojen perusteella laskettua tavallista keskiarvoa.

c) *Sidotun pääoman tuotto*

	Tilikausi	Edellinen tilikausi
Tuotto		①
Keskimääräinen sidottu pääoma		②
Keskimääräisen sidotun pääoman tuotto (%)		③ = ① / ②

Kuva 7.2

Ehdotus raportointimuodoksi paikallisverkon liiketoiminnalle

a) *Tuloslaskelma*

	Tilikausi	Edellinen tilikausi	
Liikevaihto			
Siirtomaksut vähittäismyynnille			
Muilta operaattoreilta (jos on)			
	_____	_____	①
Liikevaihto yhteensä			
Käyttökustannukset			
Nykyarvolaskennan tarkistukset			
	_____	_____	②
Käyttökustannukset yhteensä			
Tuotto (ilman mahdollisia liittymäalijäämämaksuja)			③ = ① - ②
	_____	_____	
Liittymäalijäämämaksut (jos on)			
Muilta operaattoreilta			
Vähittäismyynniltä			
	_____	_____	④
Liittymäalijäämämaksut yhteensä			
Tuotto (mukaan lukien mahdolliset liittymäalijäämämaksut)			⑤ = ③ + ④
	_____	_____	

b) *Tasietiedot*

Kuten runkoverkolle.

c) *Sidotun pääoman tuotto*

Kuten runkoverkolle.

Kuva 7.3

Ehdotus raportointimuodoksi vähittäismyynnin liiketoiminnalle

a) Tuloslaskelma

	Tilikausi	Edellinen tilikausi	
Liikevaihto:			
Liittymämaksut			
Vuokratulot			
Puhelumaksut			
Muu liikevaihto			
	_____	_____	
Liikevaihto yhteensä			①
Käyttökustannukset:			
Vähittäismyynnin käyttökustannukset			
Siirtomaksut runkoverkolta			
Siirtomaksut paikallisverkolta			
Liittymäalijäämämaksut paikallisverkolle (jos on)			
Nykyarvolaskennan tarkistukset			
	_____	_____	
Käyttökustannukset yhteensä			②
Tuotto (ilman mahdollista yleispalveluvelvoitemaksuja)			③ = ① - ②
Yleispalveluvelvoitemaksut muilta operaattoreilta (jos on) ⁽¹⁾			④
	_____	_____	
Tuotto (mukaan lukien mahdolliset yleispalveluvelvoitemaksut)			⑤ = ③ + ④

Samaa esitysmuotoa voidaan soveltaa vähittäismyynnin alaisiin erillisiin säännelyihin toimintoihin.

b) Tasetiedot

Kuten runkoverkolle.

c) Sidotun pääoman tuotto

Kuten runkoverkolle.

⁽¹⁾ Jos yleispalveluvelvoitemaksuja sovelletaan sisäisesti, on niiden yhteisvaikutus nolla, minkä vuoksi ne eivät näy vähittäismyynnin tuloslaskelmassa.

Kuva 7.4

Ehdotus raportointimuodoksi ”muille toiminnoille”

a) *Tuloslaskelma*

	Tili- kausi	Edellinen tilikausi	
Liikevaihto	_____	_____	①
Käyttökustannukset	_____	_____	②
Tuotto			③ = ① - ②

Kuten ohjeiden pääosassa mainittiin, saattaa olla tarpeen pilkkoa "muita toimintoja" erillisten toimintojen tulosta koskevan avoimuuden lisäämiseksi. Yksittäisten kansallisten sääntelyviranomaisten on määritettävä, missä laajuudessa näistä toiminnoista on laadittava erilliset tilinpäätökset.

b) *Tasetiedot*

Kuten runkoverkolle.

c) *Sidotun pääoman tuotto*

Kuten runkoverkolle.

*Lisäys***Nykyarvolaskenta****1. Hyödykkeiden nykyarvon laskeminen**

Omaisuuksien arvostus on keskeisessä asemassa nykyarvomenetelmässä. Omaisuus olisi arvostettava seuraavien tekijöiden perusteella:

Nykykäyttöarvo

Nykykäyttöarvo on kustannus, joka aiheutuu hyödykkeen korvaamisesta omaisuuksiltaan ja iältään vastaavalla hyödykkeellä.

Keskeisessä asemassa on omaisuuden jälleenhankintakustannuksen laskeminen. Jälleenhankintakustannus voi yksinkertaisesti olla kustannus, joka aiheutuisi tuotantovälineen korvaamisesta uudella täsmälleen samantyyppisellä. Tekniikan kehitys on kuitenkin niin nopeaa, ettei tuotantovälinettä kenties enää voida korvata (esim. sitä ei enää valmisteta). Tässä tapauksessa on laskettava vastaavan hyödykkeen jälleenhankinta-arvo (modern equivalent asset value, MEA), eli kapasiteetiltaan ja toiminnallisilta ominaisuuksiltaan nykyisen tasoinen tuotantovälineen arvo. Teleoperaattorien MEA-arvojen laskemista koskevia seikkoja käsitellään tuonnempana.

Tulon tuottokykyyn perustuva arvo

Tulon tuottokykyyn perustuva arvo (deprival value, DV) on tuotantovälineen arvo organisaatiolle. Se on joko tuotantovälineen taloudellinen arvo (economic value, EV) tai sen todennäköinen luovutushinta (net realisable value, NRV) riippuen siitä, kumpi näistä on suurempi.

Taloudellinen arvo

Taloudellinen arvo on hyödykkeen tulevien kassavirtojen nykyarvoon perustuva mitta.

Päätöksenteossa noudatetaan seuraavia sääntöjä:

- Jos $EV > NRV$, yrityksen kannattaa pitää tuotantoväline sen nykyisessä käytössä.
- Jos $NRV > EV$, yrityksen kannattaa myydä tuotantoväline nyt, sillä myyntihinta ylittää tuotantovälineen avulla ansaittavissa olevan taloudellisen arvon.

Tästä syystä hyödykkeen tulon tuottokykyyn perustuva arvo on joko taloudellinen arvo tai todennäköinen luovutushinta riippuen siitä, kumpi näistä on suurempi. Nykyarvo on tulon tuottokykyyn perustuva arvo tai nykykäyttöarvo riippuen siitä, kumpi on pienempi. Toisin sanoen nykyarvo on joko hinta, jonka yritys voi saada myymällä tuotantovälineen tai yritykselle tuotantovälineen korvaamisesta vastaavalla tuotantovälineellä aiheutuva kustannus riippuen siitä, kumpi näistä kahdesta on alhaisempi.

2. Vastaavan hyödykkeen jälleenhankinta-arvon laskemiseen liittyviä näkökohtia

Nykyarvolaskennan käyttöönottoa televiestinnässä vaikeuttaa teknisen kehityksen nopeus alalla. Tämä vaikeuttaa sekä sopivan jälleenhankintakustannuksen määrittämistä teknisesti vanhentuneille tuotantovälineille että sen varmistamista, että tuotantovälineiden toiminnalliset ominaisuudet ovat samalla tasolla.

Teleoperaattoreita koskevia teknisiä kysymyksiä ovat esimerkiksi:

- kuparikaapelit vai kuitukaapelit
- analogiset vai digitaaliset vaihteet
- PDH-siirtotekniikka vai SDH-tekniiikka.

Uusi tekniikka ylittää yleensä selvästi vanhan tekniikan toiminnallisilta ominaisuuksiltaan ja tehokkuudeltaan. Koska MEA-arvojen on kuitenkin kuvastettava kapasiteetiltaan ja toiminnallisilta ominaisuuksiltaan vastaavia tuotantovälineitä, on välttämätöntä hankintahintoihin ja käyttökustannuksiin (uudet tuotantovälineet saattavat esimerkiksi tarvita vähemmän huoltoa) tehtävä tarkistuksia.

3. Nykyarvolaskennan tarkistukset

Nykyarvolaskentaan voidaan soveltaa kahta vaihtoehtoista lähestymistapaa. Niiden välinen ero koskee ”pääoman riittävyttä” eli sitä, miten yrityksen pääomaa tarkastellaan voittoa määriteltäessä.

Pääomaa voidaan tarkastella joko operatiiviselta kannalta (ts. yrityksen kyky tuottaa tuotteita ja palveluita) tai rahoituksen kannalta (ts. osakkeenomistajien panoksen arvo). Tarkastelutavasta riippuen tarkastellaan joko operatiivisen pääoman riittävyyttä tai pääoman riittävyyttä.

- Tuotantokykyä ylläpitävä lähestymistapa (operating capital maintenance, OCM) tarkastelee yrityksen toimintakykyä. Tämän näkemyksen mukaan yrityksellä on oltava tarkastelukauden lopussa yhtä paljon tuotantokapasiteettia kuin sen alussa ⁽¹⁾.
- Oman pääoman sijoittajien varallisuutta ylläpitävä lähestymistapa (financial capital maintenance, FCM) tarkastelee yrityksen pääoman nykyarvoa. Yritys on huolehtinut pääoman ylläpitämisestä, jos osakkeenomistajien varat ovat tarkastelukauden lopussa reaalisesti samalla tasolla kuin tarkastelukauden alussa ⁽²⁾.

3.1 OCM-tarkastelutavan edellyttämät tärkeimmät tarkistukset

Kuten edellä mainittiin, tämä tarkastelutavassa korostaa operaattorin tuotantokapasiteetin ylläpitoa. Eräs keskeinen tarkistus koskee käyttöomaisuuden arvostamista nykyarvoon. Tämän tarkistuksen johdosta on myös poistojen suuruutta tarkistettava. Näitä tarkistuksia käsitellään seuraavassa.

Käyttöomaisuuden arvoon tehtävä tarkistus

OCM-tarkistelutapaa noudatettaessa omaisuuden kirjanpitoarvoa ennen poistoja tarkistetaan niin, että omaisuuden arvossa tapahtuneet spesifiset muutokset ja tekniikan kehitys otetaan huomioon.

Eräs tapa laskea nykyhinta omaisuudelle on kertoa omaisuuden kirjanpitoarvo ennen poistoja erityisellä hintaindeksillä, joka voidaan laatia yrityksen osto-osastolla. Vaihtoehtoisesti voidaan käyttää vastaavan hyödykkeen jälleenhankinta-arvoa (MEA). Tällöin hyödykkeen arvo saattaa laskeneiden kustannusten takia olla huomattavasti alkuperäistä pienempi. Kustannusten pienenemistä tarkastellaan jäljempänä.

Kertynyt poistoero

Poiston suuruus lasketaan omaisuuden tarkistetun arvon pohjalta. Näin varmistetaan, että vuoden aikana kulutetun käyttöomaisuuden nykyarvo kirjataan kuluksi tuottoja vastaan. OCM-menetelmän mukainen poisto voidaan määrittää kullekin hyödykkeelle tai useammasta hyödykkeestä muodostuvalle kokonaisuudelle — tehtäessä tasapoistoja — jakamalla bruttojälleenhankinta-arvo hyödykkeen pitoajalla.

Kertynyt poistoero on alkuperäiseen hankintamenuon perustuvan poiston ja nykyarvoon perustuvan poiston välinen erotus. Se voi olla positiivinen tai negatiivinen riippuen siitä, kasvaako vai laskeeko tuotantovälineen arvo. Tuloslaskelmassa kertynyt poistoero näkyy kuluna.

Käytännön esimerkki

Alla olevissa taulukoissa esitetään edellä kuvattujen menetelmien käyttö, kun hyödykkeen alkuperäinen hankintamenu on 10 000 ecua. Arvioitu pitoaika on neljä vuotta. Yksinkertaisuuden vuoksi poistot on tehty tasapoistoina. Taulukossa 1 on oletettu, että hyödykkeen jälleenhankintahinta laskee 10 prosenttia vuodessa. Taulukossa 2 sen sijaan oletetaan, että jälleenhankintahinta nousee 5 prosenttia vuodessa.

Taulukko 1

Jälleenhankintahinta laskee 10 prosenttia vuodessa

Vuosi	Nykyarvo	Poisto					
		Nykyarvo	Hankintahinta	Kertynyt poistoera	Kumulatiivinen	"Vaadittu"	Poistoviive
0	10 000,00						
1	9 000,00	2 250,00	2 500,00	(250,00)	2 250,00	2 250,00	
2	8 100,00	2 025,00	2 500,00	(475,00)	4 275,00	4 050,00	(225,00)
3	7 290,00	1 822,50	2 500,00	(677,50)	5 872,50	5 467,50	(405,00)
4	6 561,00	1 640,25	2 500,00	(859,75)	7 107,75	6 561,00	(546,75)

⁽¹⁾ Edellyttää tehokasta toimintaa pitkällä aikavälillä.

⁽²⁾ Tehokkaan operaattorin toimintaan sitoutuneelle pääomalle.

Taulukko 2

Jälleenhankintahinta nousee 5 prosenttia vuodessa

Vuosi	Nykyarvo	Poisto					
		Nykyarvo	Hankintahinta	Kertynyt poistoerä	Kumulatiivinen	"Vaadittu"	Poistoviive
0	10 000,00						
1	10 500,00	2 625,00	2 500,00	125,00	2 625,00	2 625,00	
2	11 025,00	2 756,25	2 500,00	256,25	5 381,25	5 512,50	131,25
3	11 576,25	2 894,06	2 500,00	394,06	8 406,56	8 682,19	275,63
4	12 155,06	3 038,77	2 500,00	538,77	11 720,96	12 155,06	434,10

Selitys:

- Nykyarvo on hyödykkeen bruttojälleenhankintahinta.
- Nykyarvoon perustuva poisto ("nykyarvopoisto") on laskettu jakamalla bruttojälleenhankintahinta pitoajalla.
- Hankintahintaan perustuva poisto on laskettu jakamalla alkuperäinen hankintameno pitoajalla.
- Kertynyt poistoero on hyödykkeen arvon tarkistuksen seurauksena tehtävä poisto (joka lasketaan vähentämällä nykyarvoon perustuvasta poistosta hankintahintaan perustuva poisto).
- Kumulatiivinen poisto on edeltävien vuosien nykyarvopoistojen, kuluvan vuoden nykyarvopoiston ja edeltävien vuosien poistoviiveiden (backlog) summa. Se voidaan laskea myös edeltävän vuoden "vaaditun" poiston ja kuluvan vuoden nykyarvopoiston summana.
- "Vaadittu" poisto on kumulatiivinen poisto, joka on laskettu omaisuuden nykyarvon perusteella — toisin sanoen se omaisuuden brutto- ja nettojälleenhankintakustannuksen välinen erotus.
- Poistoviite (backlog) on vaaditun poiston ja kumulatiivisen poiston välinen erotus.

3.2 FCM-lähestymistavan edellyttämät tarkistukset

FCM-lähestymistapa edellyttää samoin kuin OCM-lähestymistapakin käyttöomaisuuden arvostukseen ja kertyneeseen poistoeroon liittyviä tarkistuksia. FCM-lähestymistapa edellyttää kuitenkin tarkistuksia myös tuloslaskelmaan. Näillä tarkistuksilla pyritään ottamaan huomioon voitot tai tappiot, jotka johtuvat hyödykekohtaisen inflaation vaikutuksesta tuotantovälineiden nykyarvoon (holdingvoitot tai -tappiot) ja yleisen inflaation vaikutuksesta osakkeenomistajien varoihin ⁽¹⁾.

4. Kumpi pääoman ylläpitoa koskeva lähestymistapa?

Edellä on käsitelty tärkeimpiä alkuperäiseen hankintameno perustuvaan kirjanpitoon tarvittavia tarkistuksia, jotta voidaan laskea OCM- tai FCM-lähestymistavan mukaiseen nykyarvoon perustuvaa informaatiota. Tarkoituksena on ollut osoittaa, että siirryttäessä määrittämään yhteenliittämismaksut LRAIC-menetelmän pohjalta täysin kohdistettujen hankintameno perustuvien kustannusten sijasta, myös hyödykkeet on arvioitava markkinahintaan (tai nykyarvoon). Niinpä nykyarvoinformaation käyttö onkin keskeisessä asemassa määriteltäessä sopivia yhteenliittämismaksuja, ja erityistä huomiota olisi kiinnitettävä tehokkaan operaattorin valitsemaan pääoman ylläpitoa koskevaan lähestymistapaan ⁽²⁾.

⁽¹⁾ Konsulttitoimisto Arthur Andersenin laatimassa erillistä kirjanpito avoimen verkon tarjoamisen yhteydessä käsittelevässä raportissa esitetään tarkempia FCM-tarkastelutavan edellyttämiä tarkistuksia koskevia ohjeita.

⁽²⁾ Edellyttäen, että investoinnit tuotantovälineisiin ovat tehokkaalla tasolla.

Jos yhteenliittämismaksuja määritettäessä noudatetaan OCM-lähestymistapaa, tuottovaatimus⁽¹⁾ muodostuu käyttökustannusten, hankintamenoon perustuvien poistojen, kertyneen poistoeron ja nettovarallisuuden tuoton summasta. FCM-lähestymistapaa noudatettaessa tuottovaatimus on käyttökustannusten, hankintamenoon perustuvien poistojen, ylimääräisten poistojen ja nettovarallisuuden tuoton summa, josta *vähennetään* holdingvoitot ja -tappiot ja johon *lisätään* osakkeenomistajien varoihin tehty tarkistus. Tuottovaatimus vaihtelee siis sen mukaan, kumpaa lähestymistapaa noudatetaan.

OCM-lähestymistapaa noudatettaessa on mahdollista, että sallittuun tuottoon sisällytetään järjestelmällisesti joko riittämättömiä tai liian suuria tuottoja (riippuen siitä, onko hyödykekohtaisen inflaation oletettu olevan alhaisempi vai korkeampi kuin yleisen inflaation). Tämä ei ole sääntelyjärjestelmässä toivottavaa, koska se johtaa riittämättömiin investointikannustimiin. Siksi on suositava FCM-lähestymistapaa.

⁽¹⁾ Määriteltynä tulotasona, joka takaa kohtullisen voiton.