

PRIPOROČILO KOMISIJE**z dne 19. septembra 2005****o ločenem računovodstvu in sistemih stroškovnega računovodstva na osnovi regulativnega okvira za elektronske komunikacije****(Besedilo velja za EGP)**

(2005/698/ES)

KOMISIJA EVROPSKIH SKUPNOSTI –

ob upoštevanju Direktive 2002/21/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 7. marca 2002 o skupnem regulativnem okviru za elektronska komunikacijska omrežja in storitve (Okvirna direktiva) ⁽¹⁾, in zlasti člena 19(1) Direktive,

po posvetovanju z Odborom za komunikacije,

ob upoštevanju naslednjega:

(1) Nekatere določbe regulativnega okvira za elektronska komunikacijska omrežja in storitve zahtevajo izvajanje nujnih in ustreznih mehanizmov stroškovnega računovodstva, in sicer členi 9, 11, 13 in 6(1) v zvezi s Prilogo I Direktive 2002/19/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 7. marca 2002 o dostopu do elektronskih komunikacijskih omrežij in pripadajočih naprav ter o njihovem medomrežnem povezovanju (Direktiva o dostopu) ⁽²⁾; člena 17 in 18.1 ter Priloga VII.2 Direktive 2002/22/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 7. marca 2002 o univerzalni storitvi in pravicah uporabnikov v zvezi z elektronskimi komunikacijskimi omrežji in storitvami (Direktiva o univerzalnih storitvah) ⁽³⁾; in člen 13 Direktive 2002/21/ES.

(2) Operaterji, ki so na podlagi tržne analize, opravljene v skladu s členom 16 Direktive 2002/21/ES, določeni za operaterje s pomembno tržno močjo na upoštevnem trgu (v nadaljevanju „priglašeni operaterji“) so lahko med drugim podvrženi obveznostim v zvezi s pripravo ločenih računovodskih evidenc oziroma izvedbo sistema stroškovnega računovodstva. Namen uvedbe takšnih obveznosti je zagotovitev preglednost poslovanja med operaterji oziroma določitev dejanskih stroškov opravljenih storitev. Poleg tega lahko nacionalni regulativni organi pri priglašeni operaterjih uporabljajo ločeno računovodstvo in sisteme stroškovnega računovodstva kot dopolnitev k uporabi drugih regulativnih ukrepov (npr. preglednost, nediskriminacija, stroškovna naravnost).

(3) To priporočilo posodablja Priporočilo Komisije 98/322/ES z dne 8. aprila 1998 o medomrežnem povezovanju na liberaliziranem telekomunikacijskem trgu (Del 2 – ločeno računovodstvo in stroškovno računovodstvo) ⁽⁴⁾, ki sledi uporabi regulativnega okvira za elektronske komunikacije (25. julij 2003). Ta posodobitev je potrebna, ker je regulativni okvir iz leta 2002 prinesel nekatere pomembne spremembe regulativnega paketa iz leta 1998, kot so povečan obseg uporabe okvira, drugačen pristop k uvedbi predhodnih (ex ante) obveznosti, drugačen obseg uporabe posebnih določb v zvezi s stroškovnim računovodstvom in ločenim računovodstvom; in uporaba načela tehnološke nevtralnosti.

(4) Splošni cilji Priporočila so skrbeti za uporabo skladnih načel in metodologij računovodstva na ravni EU ob upoštevanju izkušenj, ki so jih nacionalni regulativni organi pridobili na področju stroškovnega računovodstva in ločenega računovodstva; izboljšati preglednost računovodskih sistemov, metodologij, pripravljenih podatkov, postopka revizije in poročanja v korist vseh udeleženi strank.

(5) Operaterji lahko delujejo na trgih, kjer imajo pomembno tržno moč, in na konkurenčnih trgih, kjer nimajo takšne moči. Za opravljanje svojih regulativnih nalog lahko nacionalni regulativni organ potrebuje informacije o trgih, kjer operaterji nimajo pomembne tržne moči. Ko se obveznost za ločeno računovodstvo naloži priglašenemu operaterju s pomembno tržno močjo na enem ali več trgih, lahko obveznost ločenega računovodstva pokriva trge, kjer operater nima pomembne tržne moči, npr. za zagotavljanje skladnosti podatkov.

(6) Vsaka predpisana metodologija stroškovnega računovodstva ali ločenega računovodstva, ki se uporablja zlasti kot osnova za odločbe o cenovnem nadzoru, mora biti določena na način, ki spodbuja učinkovite naložbe, opredeljuje možno protikonkurenčno obnašanje, zlasti zmanjševanje škarij cen, in mora biti skladna s cilji politike nacionalnega regulativnega organa, kot je določeno v členu 8 Direktive 2002/21/ES.

⁽¹⁾ UL L 108, 24.4.2002, str. 33.

⁽²⁾ UL L 108, 24.4.2002, str. 7.

⁽³⁾ UL L 108, 24.4.2002, str. 51.

⁽⁴⁾ UL L 141, 13.5.1998, str. 6.

- (7) Izvajanje nove ali revidirane metodologije obračunavanja stroškov lahko pokaže, da so trenutne stopnje reguliranih stroškov oziroma cenovnih mehanizmov neprimerne ali na nek način neuskklajene. Če bi nacionalni regulativni organ domneval, da so potrebni korektivni ukrepi, bi bilo treba upoštevati trgovinsko in gospodarsko okolje, da se zmanjša tveganje in negotovost na upoštevanih trgih. Ta ukrep bi lahko na primer zajemal uvajanje kakršnihkoli prilagoditev cen v razumnem obdobju.
- (8) Pri izvajanju računovodskega sistema, ki uporablja dolgoročni pristop (kot npr. dolgoročni inkrementalni (prirastni) strošek), ki ne temelji na preteklih stroških, temveč na tekočih stroških, npr. kjer se sredstva ponovno vrednotijo na podlagi stroškov uporabe sodobne enakovredne infrastrukture, zgrajene z najbolj učinkovito tehnologijo, ki je na razpolago, utegnejo nacionalni regulativni organi prilagoditi parametre stroškovne metodologije, da dosežejo te cilje. Po potrebi je treba predvideti usklajeno uporabo pristopov „od zgoraj navzdol“ („top-down“) in „od spodaj navzgor“ („bottom-up“). Računovodski sistemi morajo temeljiti na načelu vzročnosti stroškov, kot je analiza stroškov po aktivnostih („Activity Based Costing“).
- (9) Kadar se za vrednotenje sredstev omrežja, kot je krajevna zanka, za katere se šteje, da se jih srednjeročno težje podvaja, uporablja metoda stroškovne usmeritve cen na podlagi tekočih stroškov (CCA), dosledna uporaba metodologije obračunavanja stroškov zahteva, da nacionalni regulativni organi ustrezno prilagodijo parametre (kot so stroški kapitala, amortizacija, pribitki, časovno spremenljive komponente).
- (10) Kadar je izvedba sistema stroškovnega računovodstva predpisana v skladu s členom 13.4 Direktive 2002/19/ES, morajo biti pravila, ki se uporabljajo za razdelitev stroškov, prikazana tako podrobno, da je znano razmerje med stroški in bremenitvami omrežnih elementov in storitev; treba pa je zagotoviti tudi osnovo, na podlagi katere so bili posredni in neposredni pripisani stroški razporejeni med različne konte.
- (11) To priporočilo daje smernice za izvajanje stroškovnega računovodstva in ločenega računovodstva na osnovi novega regulativnega okvira iz leta 2002. Priporočilo 98/322/ES daje navodila za izvedbo stroškovnega računovodstva in ločenega računovodstva na podlagi regulativnega okvira iz leta 1998. Priporočilo iz leta 1998 še naprej velja v primerih, kjer države članice še niso opravile pregleda obstoječih obveznosti v zvezi s stroškovnim računovodstvom in ločenim računovodstvom v skladu s členom 16 Direktive 2002/21/ES.
- (12) Kjer so države članice implementirale mehanizem nadomestil stroškov, ki vključuje finančne transferje, Priloga IV, Del B Direktive o univerzalnih storitvah zahteva, da se ti transferji izvajajo objektivno, pregledno, nediskriminatorno in sorazmerno. Za doseg te ciljev je treba o kakršnemkoli nadomestilu, prejetem za zagotavljanje obveznosti univerzalne storitve, poročati v sistemih za ločeno računovodstvo.
- (13) Glede financiranja obveznosti univerzalne storitve Priporočilo ne vpliva na Direktivo 80/723/EGS Komisije z dne 25. junija 1980 o preglednosti finančnih odnosov med državami članicami in javnimi podjetji in finančni preglednosti znotraj določenih podjetij ⁽¹⁾.
- (14) Uporaba načel Priporočila ne vpliva na dolžnost držav članic in podjetij, da v celoti izpolnjujejo pravila Skupnosti o konkurenci.
- (15) Priporočilo Komisije 2002/590/ES z dne 16. maja 2002 Zakonsko predpisana neodvisnost revizorjev v EU: Temeljna načela ⁽²⁾ vzpostavlja trden okvir, ki omogoča testiranje neodvisnosti revizorja, kjer je to primerno.
- (16) Združenje evropskih regulatorjev (ERG) ⁽³⁾ je predložilo Mnenje o reviziji Priporočila Komisije o ločenem računovodstvu in stroškovnem računovodstvu iz leta 1998, ki vključuje izčrpano prilogo o vidikih stroškovnega računovodstva in ločenega računovodstva –

PRIPOROČA:

- To priporočilo se nanaša na izvajanje sistemov ločenega računovodstva in stroškovnega računovodstva operaterjev, ki jih je njihov nacionalni regulativni organ na podlagi tržne analize, izvedene v skladu s členom 16 Direktive 2002/21/ES, določil za operaterje s pomembno tržno moč na upoštevanih trgih. Operaterji s takšnimi obveznostmi se v nadaljevanju imenujejo „priglašeni operaterji“.

Namen naložitve obveznosti izvajanja sistema stroškovnega računovodstva je zagotoviti, da priglašeni operaterji, ki so jim naložene obveznosti glede cenovnega nadzora ali stroškovno naravnanih cen, pri razporejanju svojih stroškov na storitve sledijo pravičnim, objektivnim in preglednim merilom.

⁽¹⁾ UL L 195, 29.7.1980, str. 35. Direktiva, kakor je bila nazadnje spremenjena z Direktivo 2000/52/ES (UL L 193, 29.7.2000, str. 75).

⁽²⁾ UL L 191, 19.7.2002, str. 22.

⁽³⁾ Združenje evropskih regulatorjev je bilo ustanovljeno z Odločbo Komisije 2002/627/ES (UL L 200, 30.7.2002, str. 38), spremenjeno z Odločbo 2004/641/ES (UL L 293, 16.9.2004, str. 30).

Namen naložitve obveznosti glede ločenega računovodstva je zagotoviti natančnejše podatke, kot so tisti, dobljeni iz obveznih finančnih poročil priglašenega operaterja, da čim natančneje posamezno delovanje posameznih delov poslovanja priglašenega operaterja, kot če bi poslovali v ločenih podjetjih, in v primeru vertikalno integriranih podjetij, preprečevati diskriminacijo v korist njihovih lastnih dejavnosti in nepravilno navzkrižno subvencioniranje.

2. Priporoča se, da nacionalni regulativni organ od priglašeni operaterjev zahteva razčlenitev operativnih stroškov, vloženega kapitala in prihodkov do takšne ravni, da so skladni z načeloma sorazmernosti in preglednosti ter regulativnimi cilji, ki jih določa nacionalna zakonodaja ali zakonodaja Skupnosti.

Priporoča se, da se razporeditev stroškov, vloženega kapitala in prihodkov opravi v skladu z načeli vzročne zveze stroškov (kot je analiza stroškov po aktivnostih „ABC“).

Sistemi stroškovnega računovodstva in ločenega računovodstva priglašeni operaterjev morajo omogočiti posredovanje finančnih informacij za regulativne namene, da se dokaže popolna skladnost z regulativnimi obveznostmi. Priporoča se, da se ta zmožnost meri na podlagi kvalitativnih merilil ustreznosti, zanesljivosti, primerljivosti in pomembnosti.

Priporoča se, da se nacionalni regulativni organi prepričajo o ustreznosti in učinkovitosti sistemov stroškovnega računovodstva in ločenega računovodstva; takšni sistemi so lahko predmet javnega posvetovanja.

3. Priporoča se, da nacionalni regulativni organ pri ocenjevanju značilnosti in specifikacij sistema stroškovnega računovodstva pregleda zmožljivost sistema stroškovnega računovodstva priglašenega operaterja, da analizira in predstavi stroškovne podatke na način, ki podpira regulativne cilje. Sistem stroškovnega računovodstva priglašenega operaterja mora biti zlasti sposoben razlikovanja med neposrednimi ⁽¹⁾ in posrednimi stroški ⁽²⁾.

Priporoča se, da nacionalni regulativni organi, ki so sprejeli odločbo o sistemu stroškovnega računovodstva, ki temelji na tekočih stroških, določijo svojim priglašeni operaterjem jasne roke in izhodiščno leto za izvajanje novih računovodskih sistemov, ki temeljijo na tekočih stroških.

⁽¹⁾ Neposredni stroški so tisti stroški, ki so v celoti in nedvoumno nastali v zvezi z določenimi dejavnostmi.

⁽²⁾ Posredni stroški so tisti stroški, ki zahtevajo porazdelitev z uporabo pravične in objektivne metodologije razporejanja.

Ocena sredstev omrežja pri dolgoročni ali trenutni vrednosti učinkovitega operaterja, to je, ocenjevanje stroškov primerljivih operaterjev, kot če bi bil trg močno konkurenčen, je ključni element metodologije „računovodstva tekočih stroškov“ (CCA). Ta zahteva, da se amortizacija, vključena v operativne stroške, izračuna na podlagi trenutne vrednosti sodobnih enakovrednih sredstev. Zato mora poročanje o vloženem kapitalu temeljiti na osnovi tekočih stroškov. Druge prilagoditve stroškov se lahko zahtevajo za prikaz tekočih nabavnih stroškov za sredstvo in osnove za njegove stroške delovanja. Ocena sredstev omrežja pri dolgoročni ali trenutni vrednosti se lahko dopolni z uporabo metodologije stroškovnega računovodstva, kot je dolgoročni inkrementalni (prirastni) stroški (LRIC), kadar je to primerno.

Priporoča se, da nacionalni regulativni organi ustrezno upoštevajo cene in zadeve glede konkurenčnosti, ki se lahko pojavijo pri izvajanju metodologije računovodstva tekočih stroškov, kot v primeru razvezave krajevne zanke.

Priporoča se, da nacionalni regulativni organi skrbijo za nadaljnje prilagoditve finančnih informacij glede dejavnikov učinkovitosti, zlasti pri uporabi stroškovnih podatkov za obveščanje o odločitvah glede cen, ker uporaba sistemov stroškovnega računovodstva (celo pri izvajanju metodologije računovodstva tekočih stroškov) lahko ne odraža v celoti učinkovito nastalih ali zadevnih stroškov ⁽³⁾. Dejavniki učinkovitosti lahko vsebujejo ocene različne omrežne topologije in zgradbe omrežja, tehnike amortizacije, tehnologije, uporabljene ali načrtovane za uporabo v omrežju.

4. Priporoča se, da priglašeni operaterji, ki morajo poročati o ločenem računovodstvu, predložijo izkaz poslovnega uspeha in vloženega kapitala, ki se uporablja za vsak subjekt regulativnega poročanja (ki temelji na upoštevanih trgih in storitvah). Treba je dovolj jasno in natančno ugotoviti stroške prenosa ali nakupe med trgi in storitvami, da se lahko upraviči skladnost z nediskriminatornimi obveznostmi. Te obveznosti poročanja o ločenem računovodstvu lahko zahtevajo pripravo in razkritje podatkov za trge, kjer operater nima pomembne tržne moči.

Za doslednost in integriteto podatkov je priporočljivo, da se finančna poročila regulativnih računov konsolidirajo v izkaz poslovnega uspeha in vloženega kapitala, ki se uporablja za podjetje v celoti. Zahteva se tudi uskladitev ločenih regulativnih računov z zakonsko določenimi računi operaterja. Te izjave morajo biti predmet neodvisnega revizijskega mnenja ali revizije skladnosti nacionalnega regulativnega organa (odvisno od razpoložljivosti ustrezno usposobljenega osebja).

⁽³⁾ Nekatera sredstva lahko presegajo zahteve ali pa arhitektura omrežja ni optimalna. Izvajanje gospodarskega/tehničnega modela od spodaj navzgor pomaga zagotavljati podatke o neučinkovitih in nepotrebno nastalih stroških, ki jih je treba odpraviti.

5. Priporoča se, da nacionalni regulativni organi zainteresiranim strankam posredujejo dovolj natančne ustrezne računovodske informacije priglašeni operaterjev. Zbrane informacije morajo biti tako natančne, da se lahko preveri, da ni prišlo do nedovoljene diskriminacije pri zagotavljanju storitev navznoter in navzven, in omogočajo ugotavljanje povprečnih stroškov storitev ter metodo, po kateri so bili stroški izračunani. Pri zagotavljanju informacij za te namene morajo nacionalni regulativni organi upoštevati poslovno tajnost.

V zvezi s tem bo objava dovolj podrobnih stroškovnih obračunov priglašene operaterja, ki prikazujejo, na primer, povprečne stroške komponent omrežja, povečala preglednost in pri konkurentih vzbudila gotovost, da ni protikonkurenčnih navzkrižnih subvencij. To je zlasti pomembno za storitve na debelo. Izvajanje smernic glede zahtev poročanju in objavi podatkov je določeno v Prilogi.

6. Nekatera podjetja so lahko določena kot izvajalci univerzalne storitve v skladu s členom 8 Direktive o univerzalni storitvi in so lahko predmet predpisanega nadzora maloprodajnih tarif v skladu z določbami člena 17 Direktive o univerzalni storitvi. Za tiste države članice, ki izvajajo sheme za financi-

ranje obveznosti univerzalne storitve, je priporočljivo, da se kakršen koli prispevek, ki ga določeno(a) podjetje(a) prejme(jo) kot del mehanizma kompenzacij, opredeli v sistemih za ločeno računovodstvo.

7. Te računovodske smernice veljajo za regulativno poročanje in ne služijo kot nadomestilo za kakršno koli zakonsko določeno finančno poročanje, ki se lahko zahteva v državi članici.

8. To priporočilo se pregleda najkasneje tri leta po datumu začetka uporabe.

9. To priporočilo je naslovljeno na države članice.

V Bruslju, 19. septembra 2005

Za Komisijo
Viviane REDING
Članica Komisije

PRILOGA

SMERNICE O ZAHTEVAH POROČANJA IN OBJAVI INFORMACIJ

Ta priloga določa okvir za redno poročanje, objavljanje in izjavo o skladnosti.

V skladu z načeli, priporočenimi v točki 2 Priporočila, morajo sistemi stroškovnega računovodstva in ločenega računovodstva zagotoviti takšne podrobne finančne informacije, ki dokažejo skladnost z načeli nediskriminacije in preglednosti, ustrezno ugotavljajo in določajo prihodke, stroške, vloženi kapital in obseg za različne aktivnosti, ki jih izvaja operater. Takšne računovodske informacije morajo biti takoj na voljo nacionalnemu regulativnemu organu.

Dobra predstavitev regulativnih računov zagotavlja, da so bistvena sporočila finančnih izkazov jasna in učinkovita ter kolikor je mogoče preprosta in enostavna. Predstavitev informacij v finančnih izkazih obsega določeno stopnjo abstrakcije in združevanja. Če je ta postopek pravilno izveden, bo rezultat več znanja, ker bo takšna predstavitev zadovoljila različne regulativne cilje, kot je npr. dokaz, da so bremenitve stroškovno naravnane ali da ni nedovoljene diskriminacije.

Računovodska poročila vsebujejo spremne opombe in dodatne dokumente, ki razširjajo in pojasnjujejo finančne izkaze. Finančni izkazi in spremne opombe predstavljajo integrirano celoto.

Regulativne računovodske informacije služijo nacionalnim regulativnim organom in drugim strankam, kot so konkurenti, investitorji in potrošniki, na katere lahko vplivajo regulativne odločitve, ki temeljijo na teh podatkih. V tem okviru lahko objava informacij prispeva k odprtemu in konkurenčnemu trgu in k verodostojnosti regulativnega računovodskega sistema.

Vendar je popolno razkritje lahko omejeno z nacionalnimi predpisi in predpisi Skupnosti o poslovni tajnosti. Zato je priporočeno, da nacionalni regulativni organi z upoštevanjem mnenja operaterjev določijo, katere informacije se lahko štejejo kot zaupne in ne bi smele biti na voljo javnosti.

1. Priprava in objava informacij

Za upošteveni trg/storitev morajo biti pripravljene in objavljene naslednje finančne informacije (z upoštevanjem tajnosti in obveznosti nacionalne zakonodaje):

- izkaze poslovnega uspeha,
- izkaz vložene kapitala (podrobna metodologija izračuna in vrednost uporabljenih parametrov),
- konsolidacija in uskladitev z zakonsko določenimi računi ali drugimi viri informacij o stroških,
- opis metodologij obračunavanja stroškov, vključno s sklicevanjem na osnovo za stroške in standarde, metodologije dodelitev in vrednotenj, določanje in obravnavanje posrednih stroškov,
- zapisi o nediskriminaciji (podrobno opisane bremenitve prenosa),
- revizijsko mnenje (če ga zahteva nacionalni regulativni organ),
- opis računovodskih politik in regulativnih načel računovodstva,
- izjava skladnosti s pravili Skupnosti in nacionalnimi pravili,
- drugi dodatni dokumenti v skladu s predpisi.

Obrazce za poročila, ki lahko sledijo standardni zakonsko določeni računovodski obliki, morajo nacionalni regulativni organi določiti vnaprej v posvetovanju z operaterji. Izjava o skladnosti z zakonodajo Skupnosti in nacionalno zakonodajo, revizijsko mnenje in opis računovodskih načel, politik, metodologij in uporabljenih postopkov oziroma metodologij razdelitve stroškov se ne morejo šteti za zaupne. Ne glede na nacionalno zakonodajo in zakonodajo Skupnosti o poslovni tajnosti morajo biti rezultati revizije dostopni javnosti.

2. Izjava o skladnosti

Letna izjava o skladnosti mora vsebovati vsaj:

- zaključke revizorja,
- vse ugotovljene nepravilnosti,
- priporočila revizorja (z opisom ustreznih učinkov),
- celoten opis uporabljene metodologije preverjanja, in
- nekatere agregatne finančne in računovodske podatke (kot so prilagoditve metode računovodstva tekočih stroškov, glavne predpostavke, ki temeljijo na metodologijah dodeljevanja, višina dodeljenih stroškov in stopnja granularnosti modela).

Objava izjave o skladnosti in rezultatov revizije mora biti predstavljena v obliki, ki je zainteresiranim strankam lahko dostopna, npr. v papirni ali elektronski obliki, ali objavljena na spletni strani nacionalnega regulativnega organa ali na spletnih straneh operaterjev.

3. Obdobje poročanja

Regulativni računi morajo biti objavljeni letno in čim hitreje po koncu računovodskega (poročevalskega) leta. Izjava mora biti objavljena najkasneje dva meseca po zaključku regulativne revizije oziroma ne pozneje, kot določa obstoječa praksa v skladu z regulativnimi obveznostmi.
