ODPORÚČANIE KOMISIE

z 19. septembra 2005

o oddelenom účtovníctve a systémoch nákladového účtovníctva podľa regulačného rámca pre elektronické komunikácie

(Text s významom pre EHP)

(2005/698/ES)

KOMISIA EURÓPSKYCH SPOLOČENSTIEV,

so zreteľom na smernicu Európskeho parlamentu a Rady 2002/21/ES zo 7. marca 2002 o spoločnom regulačnom rámci pre elektronické komunikačné siete a služby (rámcová smernica) ([1]), a najmä na jej článok 19 ods. 1,

po konzultácii s Výborom pre komunikácie,

keďže:

(1) Niektoré ustanovenia regulačného rámca pre elektronické komunikačné siete a služby si vyžadujú realizáciu potrebných a primeraných systémov nákladového účtovníctva, menovite články 9, 11, 13 a 6 ods. 1 v súvislosti s prílohou I k smernici Európskeho parlamentu a Rady 2002/19/ES zo 7. marca 2002 o prístupe a prepojení elektronických komunikačných sietí a príslušných zariadení (prístupová smernica) ([2]), články 17 a 18 ods. 1 a bod 2 prílohy VII k smernici Európskeho parlamentu a Rady 2002/22/ES zo 7. marca 2002 o univerzálnej službe a právach užívateľov týkajúcich sa elektronických komunikačných sietí a služieb (smernica univerzálnej služby ([3]) a článok 13 smernice 2002/21/ES.

(2) Na prevádzkovateľov určených ako prevádzkovatelia s významným vplyvom na trhu (ďalej len „notifikovaní prevádzkovatelia“) sa na základe analýzy trhu uskutočnenej v súlade s článkom 16 smernice 2002/21/ES môže okrem iného vzťahovať povinnosť viesť oddelené účtovníctvo a/alebo zaviesť systém nákladového účtovníctva. Účelom týchto povinností je dosiahnuť väčšiu transparentnosť transakcií medzi prevádzkovateľmi a/alebo zistiť skutočné náklady poskytovaných služieb. Okrem toho môžu národné regulačné orgány nariadiť notifikovaným prevádzkovateľom, aby ako doplnok regulačných opatrení (napr. transparentnosť, nediskriminácia, nákladová orientácia) používali aj oddelené účtovníctvo a zaviedli systémy nákladového účtovníctva.

(3) Týmto odporúčaním sa aktualizuje odporúčanie Komisie 98/322/ES z 8. apríla 1998 o prepojení na liberalizovanom telekomunikačnom trhu (časť 2 – Oddelené a nákladové účtovníctvo) ([4]), v dôsledku uplatňovania regulačného rámca pre elektronické komunikácie (25. júla 2003). Aktualizácia je nevyhnutná vzhľadom na to, že regulačný rámec z roku 2002 priniesol významné zmeny regulačného balíka z roku 1998, ku ktorým patrí napr. rozšírená oblasť pôsobnosti regulačného rámca, odlišný prístup k nariaďovaniu predbežných (*ex ante*) povinností, odlišná oblasť pôsobnosti špecifických ustanovení o nákladovom a oddelenom účtovníctve a uplatňovanie zásady technologickej neutrality.

(4) Toto odporúčanie má celkovo slúžiť na podporu uplatňovania jednotných zásad a metód účtovania v rámci EÚ s prihliadnutím na skúsenosti, ktoré národné regulačné orgány získali v oblasti nákladového a oddeleného účtovníctva a zvýšenie transparentnosti účtovných systémov, metód, poskytovaných údajov, ako aj postupov vykonávania auditu a podávania správ v záujme všetkých zúčastnených strán.

(5) Prevádzkovatelia môžu pôsobiť na trhoch, na ktorých boli už určení za prevádzkovateľov s významným vplyvom na trhu, ako aj na konkurenčných trhoch, kde nie sú takto určení. Na plnenie svojich regulačných úloh môže národný regulačný orgán potrebovať informácie o trhoch, na ktorých prevádzkovatelia nemajú významný vplyv. V prípade, že sa notifikovanému prevádzkovateľovi s významným vplyvom na jednom trhu alebo na viacerých trhoch nariadi viesť oddelené účtovníctvo, môže sa táto povinnosť vzťahovať aj na trhy, na ktorých tento prevádzkovateľ nemá významy vplyv, aby sa zabezpečila jednotnosť údajov.

(6) Akákoľvek povinná metóda vedenia nákladového alebo oddeleného účtovníctva používaná najmä ako východisko pre rozhodnutia o regulácii cien by sa mala špecifikovať spôsobom, ktorý podporuje účinné investície, odhaľuje potenciálnu nekalú hospodársku súťaž (najmä znižovanie marží) a mala by byť v súlade s politickými cieľmi národného regulačného orgánu stanovenými v článku 8 smernice 2002/21/ES.

([1]) Ú. v. ES L 108, 24.4.2002, s. 33.
([2]) Ú. v. ES L 108, 24.4.2002, s. 7.
([3]) Ú. v. ES L 108, 24.4.2002, s. 51.
([4]) Ú. v. ES L 141, 13.5.1998, s. 6.

(7) Pri zavedení nových alebo prepracovaných metód nákladového účtovníctva môže byť zrejmé, že súčasné mechanizmy regulácie poplatkov a/alebo cien sú nevhodné alebo nesprávne. Ak národný regulačný orgán zastáva názor, že je nevyhnutné vykonať opravy, malo by sa riadne zohľadniť obchodné a hospodárske prostredie s cieľom minimalizovať riziko a neistotu na príslušných trhoch. V rámci tohto opatrenia by sa napr. akékoľvek úpravy cien mohli rozložiť na určité časové obdobie.

(8) Pri zavádzaní účtovného systému, ktorý používa prístup zameraný na budúcnosť (napr. dlhodobé prírastkové náklady) a nevychádza z historických nákladov, ale z bežných nákladov a pri ktorom sa teda aktíva neustále prehodnocujú na základe nákladov na rovnocennú a modernú infraštruktúru vybudovanú pomocou najúčinnejšej dostupnej technológie, musia národné regulačné orgány upraviť parametre metódy nákladového účtovníctva tak, aby dosiahli uvedené ciele. V prípade potreby by sa malo zvážiť koordinované používanie prístupu „top-down“ (zhora nadol), ako aj prístupu „bottom-up“ (zdola nahor). Účtovné systémy by mali vychádzať zo zásady pôvodu nákladov, napr. z procesne orientovaného nákladového účtovníctva (Activity Based Costing).

(9) Pri účtovaní bežných nákladov sieťových aktív ako napr. miestnych účastníckych prípojok, ktorých replikácia by bola zo strednodobého hľadiska náročná, si konzistentné používanie metód kalkulácie nákladov vyžaduje parametre (napr. kapitálové náklady, odpisové plány, zvyšovanie cien, časovo závislé komponenty), ktoré musia národné regulačné orgány príslušne upraviť.

(10) V prípade, že je zavedenie systému nákladového účtovníctva v súlade s článkom 13 odsekom 4 smernice 2002/19/ES povinné, mali by sa pravidlá používané na rozdelenie nákladov formulovať dostatočne podrobne na to, aby bola jasná súvislosť medzi nákladmi a poplatkami za sieťové komponenty a služby; taktiež je potrebné uviesť, na akom základe sa priamo a nepriamo pripísateľné náklady rozdelili medzi rôzne nákladové položky.

(11) Toto odporúčanie poskytuje návod na vedenie nákladového a oddeleného účtovníctva podľa nového regulačného rámca z roku 2002. Odporúčanie 98/322/ES poskytuje návod na vedenie nákladového a oddeleného účtovníctva podľa regulačného rámca z roku 1998. Odporúčanie z roku 1998 sa naďalej uplatňuje v prípadoch, keď členské štáty neukončili revíziu existujúcich záväzkov týkajúcich sa nákladového a oddeleného účtovníctva v súlade s článkom 16 smernice 2002/21/ES.

(12) V prípade, že členský štát zavádza kompenzačný mechanizmus, ktorého súčasťou sú finančné transfery, podľa prílohy IV časti B k smernici univerzálnej služby sa vyžaduje, aby sa tieto transfery uskutočnili objektívnym, transparentným, nediskriminačným a primeraným spôsobom. Na splnenie týchto cieľov by sa všetky kompenzačné platby prijaté na poskytovanie univerzálnej služby mali riadne vykázať v oddelenom účtovníctve.

(13) Z hľadiska financovania záväzkov univerzálnej služby sa odporúčanie nedotýka smernice Komisie 80/723/EHS z 25. júna 1980 o transparentnosti finančných vzťahov medzi členskými štátmi a štátnymi podnikmi, ako aj o finančnej transparentnosti v rámci niektorých podnikov [1].

(14) Uplatňovanie zásad tohto odporúčania sa nedotýka povinnosti členských štátov a podnikov úplne dodržiavať pravidlá Spoločenstva o hospodárskej súťaži.

(15) V odporúčaní Komisie (2002/590/ES) zo 16. mája 2002 Nezávislosť audítorov v EÚ: súbor základných zásad [2] sa ustanovuje solídny rámec, na základe ktorého sa v prípadoch potreby môže overiť nezávislosť audítora.

(16) Skupina európskych regulačných orgánov (ERG) [3] poskytla stanovisko k preskúmaniu odporúčania Komisie o oddelenom a nákladovom účtovníctve z roku 1998, ktorého súčasťou je podrobná príloha o aspektoch nákladového a oddeleného účtovníctva,

TÝMTO ODPORÚČA:

1. Toto odporúčanie sa týka zavádzania oddeleného účtovníctva a systémov nákladového účtovníctva zo strany prevádzkovateľov, ktorých na základe trhovej analýzy vykonanej v súlade s článkom 16 smernice 2002/21/ES národný regulačný orgán určil za prevádzkovateľov s významným vplyvom na príslušných trhoch. Prevádzkovatelia s takýmito záväzkami sa ďalej uvádzajú ako „notifikovaní prevádzkovatelia“.

   Cieľom povinnosti zavedenia systému nákladového účtovníctva je zabezpečiť, aby notifikovaní prevádzkovatelia, na ktorých sa vzťahujú cenové kontroly alebo nákladovo orientované ceny, prideľovali náklady k poskytnutým službám na základe spravodlivých, objektívnych a transparentných kritérií.

---

[1] Ú. v. ES L 195, 29.7.1980, s. 35. Smernica naposledy zmenená a doplnená smernicou 2000/52/ES (Ú. v. ES L 193, 29.7.2000, s. 75).

[2] Ú. v. ES L 191, 19.7.2002, s. 22.

[3] ERG bola zriadená rozhodnutím Komisie 2002/627/ES (Ú. v. ES L 200, 30.7.2002, s. 38), zmeneným a doplneným rozhodnutím 2004/641/ES (Ú. v. EÚ L 293, 16.9.2004, s. 30).

Cieľom povinnosti oddeleného účtovníctva je zabezpečiť podrobnejšie informácie, ako sa nachádzajú v zákonom predpísaných účtovných závierkach notifikovaného prevádzkovateľa, zohľadňovať čo možno najpresnejšie výkonnosť jednotlivých podnikov notifikovaného prevádzkovateľa, ako keby boli prevádzkované ako samostatné podniky, a v prípade vertikálne integrovaných podnikov predísť diskriminácii v prospech vlastných činností a zamedziť nespravodlivé krížové dotácie.

2. Odporúča sa, aby národné regulačné orgány vyžadovali od notifikovaných prevádzkovateľov rozdelenie prevádzkových nákladov, vloženého kapitálu a výnosov v súlade so zásadami proporcionality, transparentnosti a povinnými regulačnými cieľmi podľa vnútroštátneho práva alebo práva Spoločenstva.

Odporúča sa, aby sa rozdeľovanie nákladov, vloženého kapitálu a výnosov vykonávalo v súlade so zásadou pôvodu nákladov (napr. procesne orientované nákladové účtovníctvo).

Pomocou systémov nákladového a oddeleného účtovníctva notifikovaných prevádzkovateľov musí z finančných výkazov predpísaných na regulačné účely vyplývať úplné dodržiavanie regulačných záväzkov. Odporúča sa posudzovať to na základe kvalitatívnych kritérií relevancie, spoľahlivosti, porovnateľnosti a významnosti.

Odporúča sa, aby sa národné regulačné orgány presvedčili o vhodnosti a účinnosti systémov nákladového a oddeleného účtovníctva, pričom tieto systémy môžu byť predmetom verejných konzultácií.

3. Odporúča sa, aby národný regulačný úrad pri posudzovaní vlastností a špecifikácií systému nákladového účtovníctva preveril systém nákladového účtovníctva notifikovaného prevádzkovateľa z hľadiska jeho schopnosti analyzovať a predkladať údaje o nákladoch v zmysle regulačných cieľov. Systém nákladového účtovníctva notifikovaného prevádzkovateľa by mal predovšetkým rozlišovať medzi priamymi nákladmi ([1]) a nepriamymi nákladmi ([2]).

Odporúča sa, aby národné regulačné orgány po prijatí rozhodnutia o systéme nákladového účtovníctva založenom na bežných nákladoch stanovili pre notifikovaných prevádzkovateľov jasné termíny a referenčný rok pre zavedenie nových systémov nákladového účtovníctva založených na bežných nákladoch.

Hodnotenie sieťových aktív podľa budúcej alebo bežnej hodnoty výkonného prevádzkovateľa, t. j. podľa odhadovaných nákladov, ktoré vznikli porovnateľnému prevádzkovateľovi na trhu s vysokou konkurenciou, je kľúčovým prvkom metódy účtovania bežných nákladov (CCA – Current Cost Accounting). To si vyžaduje výpočet odpísateľných prevádzkových nákladov na základe bežnej hodnoty rovnocenných moderných aktív. Vložený kapitál sa teda musí vykazovať na základe bežných nákladov. Na zohľadnenie bežných obstarávacích nákladov aktíva a jeho prevádzkových nákladov sa môžu vyžadovať ďalšie úpravy. Okrem ohodnotenia sieťového aktíva z hľadiska jeho budúcej alebo bežnej hodnoty sa v prípade potreby môže použiť aj iná metóda nákladového účtovníctva, napr. dlhodobé prírastkové náklady (LRIC – Long Run Incremental Costs).

Odporúča sa, aby národné regulačné orgány venovali patričnú pozornosť otázkam ceny a hospodárskej súťaže, ktoré by sa mohli vyskytnúť pri zavádzaní účtovania bežných nákladov, ako napr. v prípade neviazanosti miestnej účastníckej prípojky.

Odporúča sa, aby národné regulačné orgány najmä pri používaní údajov o nákladoch na zdôvodnenie cenových rozhodnutí venovali patričnú pozornosť tomu, či sú na zohľadnenie faktorov výkonnosti potrebné ďalšie úpravy finančných výkazov, keďže systémy nákladového účtovníctva (aj v prípade uplatňovania účtovania bežných nákladov) nemusia poskytovať úplný obraz o vzniknutých alebo relevantných nákladoch ([3]). Možnými faktormi účinnosti sú rôzne sieťové topológie a architektúry, postupy odpisovania, ako aj sieťové technológie, ktoré sa používajú alebo plánujú používať.

4. Odporúča sa vyžadovať od notifikovaných prevádzkovateľov, ktorí povinne používajú oddelené účtovníctvo, aby predložili výkaz ziskov a strát a súpis vloženého kapitálu pre každý deklarovaný podnik (na základe relevantných trhov a služieb). Poplatky za transfery alebo kúpy medzi jednotlivými trhmi a službami sa musia jednoznačne a dostatočne podrobne vykázať s cieľom preukázať dodržanie záväzku nediskriminácie. Povinnosť vykazovania v rámci oddeleného účtovníctva si môže vyžadovať vypracovanie a zverejnenie informácií o trhoch, na ktorých prevádzkovateľ nemá významný podiel.

V záujme jednotnosti a integrity údajov sa odporúča, aby sa tieto finančné výkazy na regulačné účely konsolidovali vo výkaze ziskov a strát a v súpise vloženého kapitálu pre podnik ako celok. Okrem toho sa vyžaduje aj odsúhlasenie oddelených účtov a zákonom predpísaných účtovných uzávierok prevádzkovateľa. Tieto výkazy by sa mali podrobiť nezávislému auditu alebo by ich mal preveriť národný regulačný orgán (s výhradou dostupnosti príslušne kvalifikovaného personálu).

([1]) Priame náklady sú náklady, ktoré boli úplne a jednoznačne vynaložené na špecifické činnosti.

([2]) Nepriame náklady sú náklady, ktoré si vyžadujú rozdelenie pomocou metódy spravodlivého a objektívneho pridelenia.

([3]) Niektoré aktíva sú mimo rámca požiadaviek alebo sieťová architektúra nie je optimálna. Zavedenie hospodársko-technického modelu „bottom-up“ (zdola nahor) pomáha pri získavaní informácií o nehospodárnych a zbytočných nákladoch, ktoré sa nemajú zohľadňovať.

5. Odporúča sa, aby národné regulačné orgány sprístupnili zainteresovaným stranám relevantné a dostatočne podrobné účtovné informácie notifikovaných prevádzkovateľov. Poskytované informácie musia byť podrobné preto, aby sa vylúčila neprípustná diskriminácia medzi poskytovaním interných a externých služieb, a aby bolo možné určiť priemerné náklady služieb a metódu kalkulácie nákladov. Pri poskytovaní informácií na tieto účely by národné regulačné orgány mali patrične dodržiavať obchodné tajomstvo.

   V tomto kontexte by bolo dobre, aby notifikovaní prevádzkovatelia zverejňovali dostatočne podrobné výkazy nákladov, z ktorých by sa dali odvodiť napr. priemerné náklady sieťových komponentov, čo by viedlo k zvýšeniu transparentnosti a zníženiu obáv konkurentov z nekalých krížových dotácií. Je to mimoriadne dôležité pre veľkoobchodné služby. Vykonávacie pokyny o povinných výkazoch a zverejňovaní informácií sú stanovené v prílohe.

6. Niektoré podniky môžu byť určené ako poskytovatelia univerzálnej služby v súlade s článkom 8 smernice univerzálnej služby a môže sa na ne vzťahovať regulačná kontrola maloobchodných taríf v súlade s ustanoveniami článku 17 smernice univerzálnej služby. Odporúča sa, aby sa v členských štátoch, v ktorých sa uplatňujú programy financovania záväzkov univerzálnej služby, vykazovali v systémoch oddeleného účtovníctva všetky príspevky, ktoré určené podniky dostanú v rámci kompenzačného mechanizmu.

7. Tieto účtovné pokyny sa zaoberajú výkazmi predpísanými na regulačné účely a v žiadnom prípade nenahrádzajú zákonom predpísané účtovné uzávierky v jednotlivých členských štátoch.

8. Toto odporúčanie sa preskúma najneskôr tri roky po nadobudnutí platnosti.

9. Toto odporúčanie je určené členským štátom.

V Bruseli 19. septembra 2005

Za Komisiu

Viviane REDING

členka Komisie

PRÍLOHA

POKYNY K POVINNÝM VÝKAZOM A ZVEREJŇOVANIU INFORMÁCIÍ

V tejto prílohe sa vysvetľuje rámec pravidelného vykazovania, otázky zverejňovania a vyhlásenie o zhode.

Podľa zásad uvedených v bode 2 odporúčania musia systémy nákladového a oddeleného účtovníctva umožňovať vypracovanie dostatočne podrobných finančných výkazov, na základe ktorých sa dá preukázať dodržiavanie zásad nediskriminácie a transparentnosti a ktoré primeraným spôsobom uvádzajú a pripisujú výnosy, náklady, vložený kapitál a objem rôznych činností prevádzkovateľa. Takéto informácie by sa mali pohotovo sprístupňovať národnému regulačnému orgánu.

Kvalitné vypracovanie finančných správ na regulačné účely je zárukou, že podstatné informácie účtovnej uzávierky sú sformulované jasne a zreteľne, ale aj čo možno najjednoduchším a najpriamejším spôsobom. Informácie v účtovnej uzávierke si vyžadujú istý stupeň abstrakcie a zhutnenia. Riadne vypracovaná správa má vyššiu informačnú hodnotu, keďže spĺňa rôzne regulačné ciele, napr. sa preukáže nákladová orientácia poplatkov alebo skutočnosť, že nedošlo k neprípustnej diskriminácii.

Súčasťou účtovných výkazov sú aj poznámky a dodatočné špecifikácie, ktoré slúžia na doplnenie a objasnenie účtovných uzávierok. Tieto poznámky sú neoddeliteľnou súčasťou účtovnej uzávierky.

Finančné informácie na regulačné účely sú určené pre národné regulačné orgány a pre iné strany, na ktoré sa môžu vzťahovať regulačné rozhodnutia prijaté na ich základe – napr. konkurenti, investori a spotrebitelia. Z tohto hľadiska môže zverejňovanie informácií prispieť k otvorenému a konkurencieschopnému trhu a zvýšiť dôveryhodnosť regulačného účtovného systému.

Zverejnenie v plnom rozsahu však môžu obmedziť vnútroštátne predpisy a pravidlá Spoločenstva v oblasti obchodného tajomstva. Preto sa odporúča, aby národné regulačné orgány po prijatí stanoviska prevádzkovateľov určili, ktoré informácie sa majú považovať za dôverné a nemali by sa sprístupňovať.

1. **Vypracovanie a zverejňovanie informácií**

Pre príslušné trhy alebo služby by sa mali vypracovať a zverejniť (s výhradou dodržania obchodného tajomstva a záväzkov vnútroštátneho práva) tieto finančné informácie:

— výkazy ziskov a strát,

— súpis vloženého kapitálu (podrobná metóda výpočtu a hodnota použitých parametrov),

— konsolidácia a odsúhlasenie zákonne predpísaných účtovných závierok alebo iných zdrojov informácií o nákladoch,

— opis metód kalkulácie nákladov vrátane odkazov na základ výpočtu a normy, metód rozdeľovania a preverovania, zisťovanie a spracovanie nepriamych nákladov,

— údaje o nediskriminácii (podrobné vyčíslenie poplatkov za transfery),

— výsledok auditu (ak ho vyžaduje národný regulačný orgán),

— opis zásad všeobecného účtovníctva a účtovníctva na regulačné účely,

— vyhlásenie o zhode s pravidlami Spoločenstva a vnútroštátnymi predpismi,

— iné prípadne požadované doplnkové údaje.

Formát výkazov môže vychádzať zo zákonne predpísaných účtovných uzávierok; národný regulačný orgán by ho mal stanoviť vopred po konzultácii s prevádzkovateľmi. Vyhlásenie o zhode s pravidlami Spoločenstva a vnútroštátnymi právnymi predpismi, výsledok auditu a opis použitých účtovných zásad, pravidiel, metód a postupov všeobecného účtovníctva, menovite metódy rozdeľovania nákladov, sa nemôžu považovať za dôverné. Bez toho, aby bolo dotknuté vnútroštátne právo a právo Spoločenstva v oblasti obchodného tajomstva, by sa výsledky auditu mali verejne sprístupniť.

2. **Vyhlásenie o zhode**

Vyhlásenie o zhode by malo obsahovať aspoň:

— závery audítora,

— všetky odhalené nezrovnalosti,

— odporúčania audítora (s opisom ich dôsledkov),

— úplný opis použitej metódy preverovania, a

— niektoré súhrnné finančné a účtovné údaje (ako napr. úpravy pri účtovaní bežných nákladov), hlavné predpoklady o metódach pripisovania, výšku rozdelených nákladov a hĺbku modelu).

Vyhlásenie o zhode a výsledkoch auditu by sa malo zainteresovaným stranám sprístupniť v ľahko prístupnej, t. j. v papierovej alebo elektronickej podobe, alebo by sa malo uverejniť na internetovej stránke prevádzkovateľa alebo národného regulačného orgánu.

3. **Vykazované obdobie**

Účtovné výkazy predpísané na regulačné účely sa zverejňujú každý rok čo najskôr po uplynutí účtovného roka. Vyhlásenie sa musí zverejniť najneskôr dva mesiace od ukončenia auditu na regulačné účely alebo v zákonom predpísanej lehote vyplývajúcej z regulačných záväzkov.