

TARIEFREGULERING en GESCHEIDEN BOEKHOUDING

KPN

Annex A , B en E bij de besluiten betreffende het opleggen van verplichtingen voor ondernemingen die beschikken over aanmerkelijke marktmacht als bedoeld in hoofdstuk 6A. van de Telecommunicatiewet, zoals gewijzigd met het Wijzigingsbesluit tariefregulering en gescheiden boekhouding d.d. 21 september 2007 (OPTA/TN/2007/201879)

Annex A Kostentoerekening en financiële rapportages: algemeen

Inhoudsopgave

A.1	Inleiding	1
A.2	Kostentoerekening	2
	A.2.1 Toe te rekenen kosten	2
	A.2.2 Uitgangspunten bij kostentoerekening	3
	A.2.3 Principes voor kostentoerekening	4
	A.2.4 Toepassing van causale kostentoerekening	5
A.3	Goedkeuring en toepassing kostentoerekeningsstelsel	6
	A.3.1 Goedkeuring	6
	A.3.2 Toepassing	7
A.4	Financiële rapportages	8
	A.4.0 Algemeen	8
	A.4.1 Financiële overzichten	8
	A.4.2 Toelichting	9
	A.4.3 Beschrijving kostentoerekeningsstelsel	9
	A.4.4 Accountantsrapportage	9
	A.4.4.1 Type onderzoek	9
	A.4.4.2 De accountant	10
	A.4.4.3 Kapstokbepaling	10
	A.4.4.4 Review	10
	A.4.5 Openbaarheid van de financiële rapportages	11

A.1 Inleiding

1. Ten behoeve van de verplichtingen in het kader van tariefregulering van wholesalediensten en retaildiensten en ten behoeve van de verplichting tot het voeren van een gescheiden boekhouding dient KPN financiële rapportages op te stellen waarin ze verantwoording aflegt over kosten, opbrengsten en geïnvesteerd vermogen van diensten en markten. Bij het opstellen van deze financiële rapportages dient KPN een kostentoerekeningsstelsel te hanteren dat door het college is goedgekeurd. Met het oog hierop dient duidelijk te zijn welke eisen aan deze financiële rapportages en aan de berekening van kosten, opbrengsten en geïnvesteerd vermogen van diensten en markten gesteld worden. Deze Annex bevat de algemene regels die ten aanzien van kostentoerekening en financiële rapportages gelden.
2. Het college wil bij de financiële rapportages en kostentoerekening in het kader van wholesaletariefregulering, retailtariefregulering en gescheiden boekhouding zoveel mogelijk dezelfde regels hanteren. In deze Annex beschrijft het college deze regels. Deze Annex vormt onderdeel van alle besluiten waarin het college aan KPN verplichtingen oplegt op grond van artikel 6a.13 van de Tw (retailtariefregulering), artikel 6a.17 van de Tw (retailtariefregulering C(P)S), artikel 6a.10 van de Tw (gescheiden boekhouding), en van die besluiten waarin aan KPN in het kader van ar-

tikel 6a.7 van de Tw (wholesaletariferegulering) de verplichting tot kostenoriëntatie en het hantieren van een kostentoerekeningssysteem is opgelegd.

3. Deze Annex bevat alleen die regels ten aanzien van kostentoerekening en financiële rapportages die bij zowel wholesaletariferegulering, retailtariferegulering als bij gescheiden boekhouding gelden. Regels die alleen in het kader van wholesaletariferegulering gelden, zijn beschreven in Annex B 'Kostentoerekening en financiële rapportages: wholesale'. Regels die alleen in het kader van retailtariferegulering gelden, zijn beschreven in Annex F 'Tariferegulering retail: ondergrensregulering'. Regels die alleen in het kader van gescheiden boekhouding gelden, zijn beschreven in Annex E 'Gescheiden boekhouding'.
4. Paragraaf A.2 behandelt de regels die het college voor kostentoerekening hanteert. Paragraaf A.3 behandelt de goedkeuring en toepassing van het kostentoerekeningssysteem. Paragraaf A.4 ten slotte gaat in op de eisen die aan de rapportages gesteld worden.

A.2 Kostentoerekening

5. Kostentoerekening dient om kosten, opbrengsten en geïnvesteerd vermogen aan diensten en markten toe te rekenen.¹ In het kostentoerekeningssysteem is vastgelegd welke kosten, opbrengsten en geïnvesteerd vermogen aan diensten en markten toegerekend worden en op welke wijze deze toegerekend worden.

A.2.1 Toe te rekenen kosten

6. Het startpunt van de toerekening van kosten, opbrengsten en geïnvesteerd vermogen is de jaarrekening. Dit betekent dat aangesloten wordt bij de grondslagen voor waardering en resultaatbepaling die KPN in het kader van de jaarrekening toepast. Als het college vindt dat afwijkende grondslagen voor waardering en resultaatbepaling gehanteerd moeten worden, geeft het college dat expliciet aan. Gegeven de principes die KPN in haar jaarrekening hanteert, betekent het voorgaande onder andere dat:
 - a. afschrijvingen op basis van de lineaire afschrijvingsmethode worden berekend, waarbij dezelfde afschrijvingstermijnen gehanteerd worden als bij het opstellen van de jaarrekening;
 - b. activa gewaardeerd worden op basis van de historische kostenmethode.²
7. Het college hanteert het principe van fully allocated cost. Dit betekent dat kosten die ten behoeve van diensten en markten gemaakt worden in principe volledig aan deze diensten en markten toegerekend dienen te worden. Dit betekent dat kosten die een gezamenlijk of gemeenschappelijk karakter hebben ook aan diensten en markten toegerekend dienen te worden.
8. Financiële sancties die door het college of door de NMa zijn opgelegd mogen niet in de kostentoerekening betrokken worden.

¹ Het begrip kostentoerekening heeft hier niet alleen betrekking op kosten, maar ook op omzet en geïnvesteerd vermogen. Het is echter gebruikelijk om over kostentoerekening te spreken.

² Op dit punt geldt in het kader van wholesaletariferegulering een afwijking. Daar dient KPN de vervangingswaardemethode te hanteren. Deze afwijking beschrijft het college in Annex B.

A.2.2 Uitgangspunten bij kostentoerekening

9. Ten aanzien van de wijze van kostentoerekening in het kader van wholesaletariefregulering, retailtariefregulering en gescheiden boekhouding hanteert het college de volgende uitgangspunten:
- bij de verschillende verplichtingen dient zoveel mogelijk dezelfde wijze van kostentoerekening gehanteerd te worden;
 - de wijze van kostentoerekening voor de verschillende verplichtingen dient consistent te zijn;
 - kostentoerekening dient op objectieve, transparante en efficiënte wijze plaats te vinden;
 - kosten mogen slechts eenmaal toegerekend worden;
 - kosten dienen zoveel mogelijk op causale wijze toegerekend te worden.

Hieronder licht het college deze regels toe.

10. Het college hanteert als regel dat kosten, en, waar aan de orde, opbrengsten en geïnvesteerd vermogen, zoveel mogelijk op dezelfde wijze toegerekend dienen te worden. De kostentoerekening in het kader van enerzijds de wholesaletariefregulering en anderzijds de wholesalediensten en -markten in de gescheiden financiële rapportage dient dus op dezelfde wijze plaats te vinden. Dit geldt evenzo ten aanzien van de retailtariefregulering en de retaildiensten en -markten in de gescheiden financiële rapportage. Er is alleen sprake van aanvullende of afwijkende kostentoerekening ten behoeve van één van de drie verplichtingen als dit expliciet door het college is aangegeven. Aanvullingen op en afwijkingen van het algemene kostentoerekeningssysteem staan vermeld in de Annexen B, E en F.
11. Daarnaast dient de kostentoerekening consistent te zijn. Dit betekent dat de toerekening van een bepaald type kosten over de volle breedte van het KPN-bedrijf op dezelfde wijze dient plaats te vinden, ongeacht of het om gereguleerde of ongereguleerde diensten en markten gaat en ongeacht of het om retail- of wholesalediensten en -markten gaat. Door een consistente aanpak wordt de toerekening robuust voor wijzigingen in de gereguleerde portfolio van diensten. Als het college ten aanzien van een dienst of markt de verplichting tot tariefregulering of gescheiden boekhouding oplegt, of besluit dergelijke verplichtingen ten aanzien van een dienst of markt te laten vervallen, dan heeft dit zodoende in beginsel geen invloed op de kostentoerekening.
12. Consistentie houdt ook in dat bij in de tijd opeenvolgende rapportages dezelfde wijze van kostentoerekening gehanteerd wordt. De kostentoerekening kan alleen gewijzigd worden als hierdoor de kostentoerekening nauwkeuriger wordt of als sprake is van noodzakelijke aanpassingen, bijvoorbeeld vanwege wijzigingen in het netwerk of door reorganisatie. Het is niet toegestaan dat de kostentoerekening gewijzigd wordt enkel met het oog op de verwachte effecten daarvan op de uitkomsten.
13. De wijze van kostentoerekening, en in het bijzonder de keuze van de kostenverdeelsleutels of cost drivers, dient objectief, transparant en efficiënt te zijn. Op die manier is de wijze van kostentoerekening duidelijk en inzichtelijk en kan deze met zo min mogelijk moeite uitgevoerd worden.

14. Kosten mogen slechts eenmaal toegerekend worden. Als kosten gemaakt worden ten behoeve van meerdere diensten, dan mogen deze kosten niet aan ieder van deze diensten volledig toegerekend worden, maar moeten deze kosten verdeeld worden over de diensten ten behoeve waarvan ze gemaakt worden. In het kostentoe rekeningssysteem dient gewaarborgd te worden dat kosten slechts eenmaal worden toegerekend.

A.2.3 Principes voor kostentoe rekening

15. Voor de toerekening van kosten aan diensten en markten kunnen verschillende principes gehanteerd worden:³
- a. de kosten kunnen toegerekend worden aan de diensten en markten die de kosten veroorzaken ('cost causation');
 - b. de kosten kunnen toegerekend worden aan de gebruikers die de voordelen genieten die samenhangen met de gemaakte kosten; dit hoeven niet noodzakelijkerwijs dezelfde gebruikers te zijn die de diensten waarvoor de kosten gemaakt worden afnemen ('benefits received');
 - c. de kosten kunnen op zodanige wijze toegerekend worden dat dit de totstandkoming van duurzame concurrentie bevordert ('effective competition'), en meer in het bijzonder van een gelijk speelveld ('level playing field');
 - d. de kosten kunnen op zodanige wijze toegerekend worden dat daar een prikkel vanuit gaat om deze kosten te minimaliseren ('cost minimisation');
 - e. de kosten kunnen op basis van reciprociteit (van bijvoorbeeld de onderliggende functionaliteit) worden toegerekend;
 - f. de kosten kunnen op zodanige wijze toegerekend worden dat de praktische uitvoerbaarheid van de wijze van kostentoe rekening nog in redelijke verhouding staat tot de met die toerekening te bereiken doelstellingen ('practicality').
16. Het college gaat in de toepassing van kostenoriëntatie in beginsel uit van het principe van causale toerekening van kosten. Een kenmerk van tarieven die op basis van causale toerekening in redelijke verhouding tot de onderliggende kosten staan, is dat ze voorkómen dat KPN te hoge of te lage winsten (of zelfs verliezen) genereert waardoor kruissubsidies ontstaan die het level playing field verstoren. Ook bevorderen tarieven die gebaseerd zijn op causale toerekening van onderliggende kosten in het algemeen de concurrentie, doordat ze in beginsel de juiste prikkels geven ten aanzien van het gebruik van deze diensten en de beslissingen van concurrenten van KPN om al dan niet in eigen infrastructuur te investeren.
17. Rekening houdend met de omstandigheden van een specifiek geval, kan ten aanzien van be-

³ Zie onder meer de Principles of Implementation and Best Practice (PIBs) regarding cost recovery principles as decided by the Independent Regulators Group, 23 September 2003. Met deze PIBs is de IRG gekomen tot een meer geharmoniseerde toepassing van artikel 13 van de Toegangsrichtlijn inzake prijscontrole en kostentoe rekening (welk artikel in Nederland is geïmplementeerd met artikel 6a.7 van de Tw). Het tweede lid van dit artikel stelt namelijk: "De nationale regelgevende instanties zien erop toe dat regelingen voor het terugverdienen van kosten en tarifieringsmethoden die worden opgelegd erop gericht zijn efficiëntie en duurzame concurrentie te bevorderen en de consument maximaal voordeel te bieden." In randnummer 20 bij de toelichting op dit artikel wordt aanvullend vermeld dat de methode van het terugverdienen van de kosten aangepast moet zijn aan de omstandigheden. Ook de ERG Common Position: Guidelines for implementing the Commission Recommendation C (2005) 3480 on Accounting Separation & Cost Accounting systems under the regulatory framework for electronic communications. ERG (05) 29 (p.9) noemt deze zes principes voor kostentoe rekening.

paalde (typen) kosten causale toerekening echter tot suboptimale uitkomsten leiden. Om de geconstateerde concurrentieproblemen te voorkómen, kan het in een dergelijk geval dan beter zijn om af te wijken van kostencausaliteit. Dit is met name het geval bij wholesalespecifieke kosten.

18. Wholesalespecifieke kosten betreffen de kosten die KPN maakt in verband met een verplichting om te voldoen aan redelijke verzoeken tot door het college bepaalde vormen van toegang. Op basis van causale kostentoerekening worden deze kosten via de wholesaletarieven volledig bij de om toegang verzoekende aanbieders in rekening gebracht. Dit betekent dat deze aanbieders met een extra kostenpost geconfronteerd worden, waardoor het voor hen moeilijker zo niet onmogelijk wordt om te concurreren met KPN, die deze kosten voor haar eigen dienstverlening niet hoeft te maken. KPN heeft hierdoor een kostenvoordeel ten opzichte van haar concurrenten; er is dan in principe geen sprake van een gelijkwaardig speelveld. Dit betekent dat kostencausaliteit tot een uitkomst leidt die op gespannen voet staat met de doelstelling van duurzame concurrentie, en moet overwogen worden dat de betreffende kosten op basis van een ander principe dan causaliteit worden toegerekend. Ook heeft KPN bij causale toerekening van dit type kosten geen prikkel om deze kosten te minimaliseren, en eveneens speelt ten aanzien van deze kosten dat de concurrentie die kan ontstaan als gevolg van de toegangsverplichting alle eindgebruikers ten goede komt, ook die van KPN.
19. Ook kan er sprake zijn van kosten waarbij causale toerekening tot een complexe wijze van toerekening leidt die op zichzelf veel kosten kan veroorzaken, bijvoorbeeld omdat gegevens geregistreerd moeten worden die eerst niet geregistreerd werden. In dergelijke gevallen moet afgewogen worden of een eenvoudiger wijze van toerekenen aanvaardbaar is. Dit kan bijvoorbeeld het geval zijn als de vertekening in de toegerekende kosten die hierdoor ontstaat verwaarloosbaar is.
20. Op grond van het bovenstaande geldt dat bij de invulling van kostenoriëntatie en de in dat kader toe te passen kostentoerekening causaliteit als leidend beginsel gehanteerd moet worden, maar dat andere principes van kostentoerekening gehanteerd moeten worden als dit de concurrentie of de belangen van eindgebruikers beter bevordert.

A.2.4 Toepassing van causale kostentoerekening

21. In het voorgaande is beschreven dat in de toepassing van kostenoriëntatie in beginsel uitgegaan moet worden van het principe van causale toerekening van kosten. Dit betekent dat diensten en markten alleen die kosten toegerekend krijgen die ten behoeve van die diensten en markten gemaakt worden. Kosten die gemaakt worden ten behoeve van een bepaalde dienst of markt, worden in beginsel niet aan een andere dienst of markt toegerekend.
22. Er zal niet bij alle kosten een duidelijk causale relatie met een dienst of markt geïdentificeerd kunnen worden. De kosten van het netwerk zijn bijvoorbeeld slechts indirect te relateren aan een bepaalde dienst of markt. Ook bij andere kosten, zoals de kosten die op concernniveau gemaakt worden en de kosten van besturing en beheersing van de business units kan het onmogelijk blijken een causale relatie met de diensten en markten te identificeren.⁴ In dit verband onderscheidt het college drie manieren van kostentoerekening, met een afnemende mate van causaliteit:

⁴ Deze kosten worden vaak aangeduid als gemeenschappelijke en gezamenlijke kosten.

- directe toerekening: kosten worden direct aan diensten en markten toegerekend;
 - toerekening op basis van verdeelsleutels: kosten worden met behulp van kostenverdeel-sleutels aan diensten en markten toegerekend;
 - overige toerekeningen: kosten worden via een opslag op reeds toegerekende kosten aan diensten en markten toegerekend.
23. Als het mogelijk is, dienen kosten via directe toerekening aan diensten of markten toegerekend te worden.
24. Als kosten niet op basis van directe toerekening aan diensten en markten toegerekend kunnen worden, dienen de kosten via een getrapte toerekening aan de diensten en markten toegere-kend te worden. Bij een getrapte toerekening worden één of meer tussenliggende kostenpools benoemd. Kosten worden eerst aan deze kostenpools toegerekend en vervolgens op basis van kostenverdeelsleutels of cost drivers aan de diensten en markten. Een kostenpool kan een acti-viteit zijn, een productiemiddel of bijvoorbeeld een organisatieonderdeel. Kosten worden zoveel mogelijk direct aan deze kostenpools toegerekend. Als dat niet mogelijk is, worden kosten via verdeelsleutels aan deze kostenpools toegerekend. Als ook dat niet mogelijk is, worden kosten via een opslag aan deze kostenpools toegerekend. De kosten die aan een kostenpool zijn toe-gerekend, worden via een verdeelsleutel of cost driver aan de diensten en markten toegere-kend. Deze verdeelsleutels worden zoveel mogelijk ontleend aan de bron van deze kosten.
25. Als kosten niet op basis van directe toerekening, en ook niet met behulp van verdeelsleutels aan diensten en markten toegerekend kunnen worden, dan dienen deze kosten via een opslag op de reeds toegerekende kosten aan diensten en markten toegerekend te worden.
26. Een geschikte manier om kosten toe te rekenen waarbij de bovenstaande methodiek wordt toe-gepast is activity-based costing. Hierbij wordt getracht de kosten zo causaal mogelijk toe te re-kenen. Activity-based costing ziet diensten als een serie van activiteiten, waarbij deze activitei-ten kosten veroorzaken. De kosten van de activiteiten worden via cost drivers aan de diensten toegerekend.

A.3 Goedkeuring en toepassing kostentoerekeningssysteem

A.3.1 Goedkeuring

27. In het kader van de wholesale- en retailtariefregulering dient KPN een door het college bepaald en goedgekeurd kostentoerekeningssysteem toe te passen.⁵ KPN dient hiertoe een kostentoe-rekeningssysteem te ontwikkelen. Wat betreft kosten, opbrengsten en geïnvesteerd vermogen van wholesalediensten en -markten dient dit kostentoerekeningssysteem te voldoen aan de re-gels die in deze Annex zijn beschreven en de aanvullingen en afwijkingen die in Annex B zijn beschreven. Wat betreft kosten, opbrengsten en geïnvesteerd vermogen van retaildiensten en -markten dient dit kostentoerekeningssysteem te voldoen aan de regels die in deze Annex zijn beschreven en de aanvullingen en afwijkingen die in Annex F zijn beschreven. KPN dient dit

⁵ Dit geldt niet voor de wholesalemarkt voor transitgespreksdoorgifte, omdat het college op die markt geen verplichting tot kos-tenoriëntatie heeft opgelegd (zie 17.4 van het besluit met als kenmerk OPTA/TN/2005/203467).

systeem ter goedkeuring voor te leggen aan het college.

28. In het kostentoerekeningssysteem is in ieder geval het volgende gespecificeerd:
- a. de verschillende soorten en categorieën van kosten, opbrengsten en geïnvesteerd vermogen die aan de diensten en markten worden toegerekend. Hierbij moet duidelijk zijn om welke soorten kosten, opbrengsten en geïnvesteerd vermogen het gaat. Wat betreft de kosten moet duidelijk zijn waar in de organisatie en ten behoeve van welke activiteiten deze kosten ontstaan. Hierbij dient apart ingegaan te worden op de kosten die ontstaan op concernniveau en de kosten die in relevante organisatie-eenheden ontstaan, zoals bijvoorbeeld Carrier Services, Transmission Services, Vaste Telefonie en Operator Vaste Net;
 - b. de methodiek van kostentoerekening, inclusief de belangrijkste kostenpools en kostenverdeelsleutels. Uitgaande van de kosten zoals die ontstaan, dient duidelijk te zijn hoe deze kosten aan diensten en markten toegerekend worden. Hierbij dient duidelijk te zijn of sprake is van directe toerekening, toerekening op basis van kostenverdeelsleutels of van toerekening via een opslag. Als sprake is van toerekening via kostenverdeelsleutels dient duidelijk te zijn welke kostenpools en welke kostenverdeelsleutels gehanteerd worden. Als sprake is van toerekening via opslagen dient duidelijk te zijn hoe deze opslagen precies berekend worden;
 - c. de bronnen van de gegevens. Hierbij gaat het enerzijds om de bronnen van de financiële gegevens en anderzijds om de bronnen van de niet-financiële gegevens. Hierbij dient duidelijk te zijn in hoeverre deze gegevens via geautomatiseerde processen tot stand komen, dan wel dat deze gegevens op inschattingen van medewerkers gebaseerd worden.
29. Met het oog op de goedkeuring onderzoekt en beoordeelt het college het door KPN ontwikkelde en voorgestelde kostentoerekeningssysteem. Hierbij beoordeelt het college of de algemene regels die het college in deze Annex en de Annexen B en F heeft gesteld op een juiste wijze in het kostentoerekeningssysteem zijn verwerkt. Ten behoeve van de beoordeling van het kostentoerekeningssysteem door het college dient KPN de werking van het kostentoerekeningssysteem te illustreren door het kostentoerekeningssysteem toe te passen. Het college beoordeelt dan de werking van de kostentoerekening aan de hand van die specifieke toepassing (onder andere op basis van een aantal concrete gevallen, bijvoorbeeld ten aanzien van een aantal kostenposten en ten aanzien van de kosten van een aantal diensten).

A.3.2 Toepassing

30. KPN dient in het kader van de wholesale- en retailtariefregulering en de gescheiden boekhouding financiële rapportages op te stellen waarin ze het goedgekeurde kostentoerekeningssysteem dient toe te passen. De inhoud van de rapportage wordt in paragraaf A.4 uitgewerkt.
31. [Vervallen]
32. De toepassing van het kostentoerekeningssysteem dient in beginsel gelijk te zijn aan de toepassing in een vorig jaar (zie ook randnummer 12). KPN dient er zorg voor te dragen dat een overzicht beschikbaar is van eventuele wijzigingen. Deze lijst kan door de accountant gebruikt worden bij het accountantsonderzoek.

A.4 Financiële rapportages

33. KPN dient in het kader van de wholesale- en retailtariefregulering en de gescheiden boekhouding financiële rapportages op te stellen. Deze in de Nederlandse taal op te stellen rapportages bestaan in ieder geval uit de volgende vier onderdelen:
- a. financiële overzichten;
 - b. toelichting op de financiële overzichten;
 - c. beschrijving van het kostentoerekeningsstelsel;
 - d. rapportage van een accountant.

A.4.0 Algemeen

34. Op grond van regelgeving ten aanzien van beursnoteringen moeten kapitaalverschaffers in verschillende landen op hetzelfde moment over dezelfde informatie kunnen beschikken. Ook moet de informatie eenduidig zijn, relevant zijn en niet verwarrend zijn in combinatie met andere informatie, bijvoorbeeld omdat de waarderingsgrondslagen verschillen of omdat gedetailleerde cijfers uit de ene rapportage niet eenvoudig te interpreteren zijn ten opzichte van geaggregeerde cijfers uit een andere rapportage. Een ander uitgangspunt dat in de externe verslaggeving gehanteerd wordt, is dat deze moet aansluiten bij de wijze waarop de organisatie intern bestuurd wordt, terwijl de financiële rapportages die KPN in het kader van toezicht op dient te stellen gericht zijn op diensten en markten.
- 34a. Het college is van oordeel dat de plicht die op KPN rust om de eigen financiële verslaggeving aan bovenstaande regels te laten voldoen, ook geldt voor de financiële rapportages die KPN in het kader van toezicht dient op te stellen. Dit betekent onder andere dat het aan KPN is om ervoor zorg te dragen dat de financiële rapportages zodanig geformuleerd zijn dat gebruikers deze goed kunnen begrijpen en kunnen interpreteren in relatie tot andere financiële publicaties van KPN. In dat verband is het belangrijk dat de financiële rapportage een goede en inzichtelijke beschrijving van het kostentoerekeningsstelsel bevat en een adequate toelichting op de gerapporteerde cijfers.

A.4.1 Financiële overzichten

35. In de financiële overzichten worden kosten, opbrengsten en geïnvesteerd vermogen van diensten en markten verantwoord, die berekend zijn onder toepassing van het kostentoerekeningsstelsel. De inhoud van de financiële overzichten is verschillend voor iedere rapportage en wordt daarom in de betreffende Annexen beschreven (zie Annex B en E).⁶
36. Het college kan aanvullende financiële overzichten vragen. Deze overzichten dienen om het college beter inzicht te geven in de toepassing van het kostentoerekeningsstelsel in een bepaalde financiële rapportage. Het college denkt hierbij bijvoorbeeld aan een overzicht van de kostenbedragen die als input bij de kostentoerekening gebruikt worden en een overzicht waaruit blijkt welk deel van ieder van deze kostenbedragen aan gereguleerde diensten toegerekend is.

⁶ De rapportage die KPN op grond van de verplichting tot het voeren van een gescheiden boekhouding op dient te stellen is zodanig ontworpen dat deze ook dienst kan doen als rapportage op grond van de retailtariefregulering (zie hiervoor Annex E en F). Een uitzondering hierop vormt de rapportage over retailhuurlijnen (zie hiervoor het betreffende besluit)

Op deze overzichten is het accountantsonderzoek van toepassing. Deze aanvullende overzichten zijn alleen voor het college bedoeld en komen dus in beginsel niet in aanmerking voor openbaarmaking.

A.4.2 Toelichting

37. Het tweede onderdeel van een financiële rapportage is de toelichting op de financiële overzichten. In deze toelichting dient KPN in kwalitatieve termen inzicht te geven in de hoogte en ontwikkeling van de uitkomsten die in de financiële overzichten verantwoord worden en in de factoren die daarbij een rol spelen. Hierbij dient in ieder geval aandacht gegeven te worden aan de volgende aspecten:
- a. de hoogte en ontwikkeling in kostenniveaus, prijzen en volumes;
 - b. wijzigingen in de technische specificatie van diensten en de wijze waarop deze diensten voortgebracht worden en de invloed daarvan op de kosten;
 - c. de oorzaken van grote wijzigingen in de uitkomsten van de financiële rapportage (bijvoorbeeld als uitkomsten substantieel hoger of lager zijn dan in het vorige jaar);
 - d. het effect van stelselwijzigingen die KPN in de jaarrekening heeft toegepast op de berekeningen en de uitkomsten van de financiële rapportage.

A.4.3 Beschrijving kostentoe rekeningssysteem

38. De financiële rapportages bevatten ook een beschrijving van het kostentoe rekeningssysteem. Deze beschrijving gaat in ieder geval in op de verschillende soorten kosten, opbrengsten en geïnvesteerd vermogen die aan diensten en markten worden toegerekend, de methodiek van kostentoe rekening, en de bronnen van de gegevens die bij de kostentoe rekening gebruikt worden (zie randnummer 28). In aanvulling daarop dient de beschrijving van het kostentoe rekeningssysteem het volgende te bevatten:
- a. een overzicht van de specifieke instructies die voor de betreffende rapportage gelden;
 - b. de belangrijkste wijzigingen in de kostentoe rekening, met daarbij de reden van de wijziging.

A.4.4 Accountantsrapportage

39. Om inzicht te krijgen in de betrouwbaarheid van financiële rapportages dient bij iedere rapportage een accountantsrapportage toegevoegd te worden. In het onderstaande beschrijft het college de regels voor het accountantsonderzoek bij de financiële rapportages. Het gaat daarbij om de volgende onderwerpen:
- type accountantsonderzoek en -rapportage
 - accountant
 - kapstokbepaling
 - review

A.4.4.1 Type onderzoek

40. Er zijn verschillende typen accountantsonderzoeken. Afhankelijk van het doel dat de financiële

rapportage dient en het karakter van deze rapportage, bepaalt het college het soort accountantsonderzoek dat ten aanzien van iedere rapportage uitgevoerd dient te worden (zie de Annexen B en E):

- bij financiële rapportages die betrekking hebben op een afgesloten verslagjaar dient een accountantscontrole uitgevoerd te worden. Deze accountantscontrole resulteert in een accountantsverklaring, die bij deze rapportage gevoegd dient te worden;
- bij financiële rapportages die betrekking hebben op een toekomstige periode is een accountantscontrole niet mogelijk. In dat geval dient een rapport van bevindingen opgeleverd te worden over specifiek overeengekomen werkzaamheden. De accountant onderzoekt daarbij in ieder geval of de door het college gestelde regels rond kostentoe rekening en financiële rapportage en het door het college goedgekeurde kostentoe rekeningssysteem door KPN zijn toegepast.

A.4.4.2 *De accountant*

41. Het college is van oordeel dat de huidige praktijk, waarin KPN haar huisaccountant opdracht geeft tot het uitvoeren van de accountantsonderzoeken bij de financiële rapportages, voortgezet kan worden. KPN dient er zorg voor te dragen dat de regels ten aanzien van accountantsonderzoek die in deze Annex beschreven zijn in de opdrachtformulering aan de accountant opgenomen worden. Indien het college in een bepaald geval wenst dat een andere accountant dan de huisaccountant het onderzoek uitvoert, of indien het college in een bepaald geval zelf als opdrachtgever wenst op te treden, zal het college KPN hiervan nadrukkelijk op de hoogte stellen. Het college zal dit alleen doen als daar een concrete aanleiding toe is.
43. Met het oog op een goede afstemming van het accountantsonderzoek op het doel dat met de financiële rapportages beoogd wordt en op de behoeften van het college, dient het controleplan en de controleverslag ten aanzien van iedere accountantsonderzoek aan het college ter beschikking te worden gesteld.

A.4.4.3 *Kapstokbepaling*

42. [Vervallen]

A.4.4.4 *Review*

44. Het college kan een review laten uitvoeren op het accountantsonderzoek dat de huisaccountant van KPN ten aanzien van de financiële rapportages uitvoert. Bij een review onderzoekt een vakgenoot (een andere accountant) of het accountantsonderzoek deugdelijk is uitgevoerd. Een review is een goede manier voor het college om zicht te krijgen op de kwaliteit van de accountantsonderzoeken. Het college kan dit instrument op de volgende wijze inzetten:
 - periodieke review. Eens in de drie tot vijf jaar geeft het college opdracht tot een algemene review. Het doel van een dergelijke review is om zicht op de deugdelijkheid van het accountantsonderzoek te krijgen. Hierbij gaat het om een review met een algemeen karakter die niet tot veel toezichtbelasting leidt;
 - diepgaande review. Het college zal een diepgaande review alleen laten uitvoeren als er aanleiding is te vermoeden dat het accountantsonderzoek niet goed is uitgevoerd. Als bijvoorbeeld uit de periodieke review blijkt dat er twijfels zijn of een bepaalde aanpak in het

accountantsonderzoek wel de juiste is, kan dit via een diepgaande review nader bekeken worden. Ook kan een diepgaande review uitgevoerd worden als het college, bijvoorbeeld op grond van signalen uit dossiers die het college behandelt, twijfels heeft over een bij een rapportage uitgevoerd accountantsonderzoek.

A.4.5 Openbaarheid van de financiële rapportages

45. Het college is van oordeel dat hij op grond van artikel 18.7, vijfde lid, Tw en artikel 6a.10, tweede lid, Tw zoals dat dient te worden uitgelegd in het licht van artikel 11, tweede lid, van de Toegangsrichtlijn, bevoegd is om de financiële rapportages van KPN openbaar te maken. Artikel 11, tweede lid van de Toegangsrichtlijn bepaalt immers dat nationale regelgevende instanties dergelijke informatie kunnen publiceren wanneer zij bijdraagt tot een open en concurrentiegerichte markt. Bij openbaarmaking van de financiële rapportages houdt het college rekening met de bedrijfsvertrouwelijkheid en de regelgeving ten aanzien van beursnoteringen. Dit betekent in ieder geval dat in voorkomend geval KPN de gelegenheid zal worden gegeven om gemotiveerd aan te geven welke informatie in de financiële rapportages als bedrijfsvertrouwelijk moet worden beschouwd, waar het college gemotiveerd van af kan wijken.
46. [Vervallen]
47. [Vervallen]
48. [Vervallen]
49. [Vervallen]
50. [Vervallen]