

Annex E. Gescheiden boekhouding

Inhoudsopgave

| | | |
|-------|---|---|
| E.1 | Inleiding | 1 |
| E.2 | Kostentoe rekening | 2 |
| E.3 | Gescheiden financiële rapportage | 2 |
| E.3.1 | Algemeen | 2 |
| E.3.2 | Financiële overzichten | 3 |
| | E.3.2.1 Rapportagestramien | 4 |
| | E.3.2.2 Reconciliatie | 6 |
| E.3.3 | Toelichting | 6 |
| E.3.4 | Beschrijving kostentoe rekeningssysteem | 7 |
| E.3.5 | Accountantsverklaring | 7 |
| E.3.6 | Openbaarheid | 7 |
| E.4 | Operationalisering | 8 |

E.1 Inleiding

1. Ten behoeve van de verplichting tot het voeren van een gescheiden boekhouding dient duidelijk te zijn op welke wijze over kosten, opbrengsten en geïnvesteerd vermogen van diensten en markten gerapporteerd moeten worden. Deze Annex bevat de voorschriften die het college met betrekking tot de methode van inrichting van de boekhouding en de boekhoudkundige documenten die verstrekt dienen te worden aan de verplichting tot het voeren van een gescheiden boekhouding verbindt. In deze Annex wordt ingegaan op de aanvullingen en uitzonderingen op de algemene regels zoals die in de Annex A 'Kostentoe rekening en financiële rapportages: algemeen' zijn beschreven. Deze aanvullingen en uitzonderingen gelden alleen voor de verplichting tot het voeren van een gescheiden boekhouding.
2. Deze Annex vormt onderdeel van alle besluiten waarin op grond van artikel 6a.10 van de Tw aan KPN de verplichting tot het voeren van een gescheiden boekhouding is opgelegd.
3. De regels die het college in deze Annex beschrijft zijn zodanig geformuleerd dat de rapportage op grond van de verplichting tot het voeren van een gescheiden boekhouding tevens dienst kan doen als de rapportage die KPN in het kader van retailtariefregulering op grond van artikel 6a.13, derde lid, van de Tw dient op te stellen.¹
4. Paragraaf E.2 gaat in op de kostentoe rekening in het kader van gescheiden boekhouding. Paragraaf E.3 gaat in op de inhoud van de rapportage die KPN op grond van de verplichting tot het voeren van een gescheiden boekhouding moet opleveren. Paragraaf E.4 behandelt de operationalisering.

¹ Dit geldt niet ten aanzien van de rapportage over retailhuurlijnen.

E.2 Kostentoerekening

5. Voor de berekening van de financiële resultaten van de diensten en markten die KPN in de rapportage op grond van de verplichting tot het voeren van een gescheiden boekhouding (hierna: gescheiden financiële rapportage) dient op te nemen, dient KPN de kostentoerekeningssystemen te hanteren die in het kader van wholesaletariefregulering en retailtariefregulering goedgekeurd zijn. Dit betekent het volgende:
 - a. KPN dient de algemene regels die het college in Annex A heeft gesteld, toe te passen.
 - b. KPN dient ten aanzien van de kostentoerekening in het wholesaledomein het kostentoerekeningssysteem te hanteren dat het college in het kader van wholesaletariefregulering heeft goedgekeurd (zie Annex B 'Kostentoerekening en financiële rapportages: wholesale'). Ten aanzien van deze kostentoerekening gelden drie uitzonderingen:
 1. er mogen geen meerjarenvensters toegepast worden;
 2. activa dienen gewaardeerd te worden op basis van de historische kostenmethode;
 3. er mogen geen vermogenskosten in de vorm van een weighted average cost of capital meegenomen worden.
 - c. Ten aanzien van de kostentoerekening voor de wholesalemarkt voor laagcapacitaire toegang tot de telefonieaansluiting geldt dat, voor zover voor bepaalde kosten op grond van artikel 6a.7 van de Tw geen goedgekeurd kostentoerekeningssysteem beschikbaar is, de kostentoerekening volgens de principes uit Annex A en B, rekening houdend met de hierboven genoemde drie uitzonderingen, wordt toegepast;²
 - d. KPN dient ten aanzien van de kostentoerekening in het retaildomein het kostentoerekeningssysteem toe te passen dat het college in het kader van retailtariefregulering heeft goedgekeurd (zie Annex F 'Tariefregulering retail: ondergrensregulering').
6. Een essentieel kenmerk van de kostentoerekening is de toepassing van het inkoopmodel. Dit houdt in dat interne leveringen van het wholesalebedrijf³ van KPN aan het retailbedrijf van KPN plaatsvinden tegen dezelfde tarieven als andere marktpartijen voor deze wholesaledienstverlening moeten betalen. In het geval retaildiensten gebruik maken van wholesalediensten waarvoor geen wholesaletariefregulering geldt, dient de interne levering tegen de kostprijs van de wholesaledienst plaats te vinden, waarbij deze kostprijs berekend dient te worden volgens de EDC-principes (zie Annex B).

E.3 Gescheiden financiële rapportage

E.3.1 Algemeen

7. De kern van de verplichting tot het voeren van een gescheiden boekhouding is dat KPN jaarlijks

² Ten opzichte van het ontwerpbesluit betreft dit een nadere verduidelijking naar aanleiding van de keuze van het college om voor de tarifiering van WLR waar mogelijk uit te gaan van tariefregulering op basis van retail-minus

³ In deze Annex wordt gesproken over het wholesalebedrijf en het retailbedrijf van de KPN. Dit is een abstracte aanduiding voor de organisatie-eenheden die (tezamen) wholesaleactiviteiten respectievelijk retailactiviteiten uitvoeren. Het maakt voor deze Annex niet uit of deze activiteiten door KPN zelf of door dochterondernemingen of groepsmaatschappijen van KPN worden uitgevoerd. Ook maakt het niet uit welke organisatie-eenheden, dochterondernemingen of groepsmaatschappijen van KPN deze wholesale- en retailactiviteiten uitvoeren en ook niet of zij daarnaast niet-gereguleerde activiteiten uitvoeren.

een rapportage oplevert waarin zij de financiële resultaten van haar gereguleerde wholesaleactiviteiten gescheiden weergeeft van de financiële resultaten van haar overige activiteiten. Deze rapportage is zodanig opgezet dat op basis hiervan inzicht verkregen kan worden of het wholesalebedrijf van KPN tegen dezelfde voorwaarden en tarieven toegang verleent aan het retailbedrijf van KPN als aan andere marktpartijen. Hierdoor kan op basis van deze rapportage inzicht verkregen worden of er sprake is van non-discriminatie en of sprake is van ongeoorloofde kruissubsidiëring.

8. De gescheiden financiële rapportage is daarnaast zodanig opgezet dat deze ook gebruikt kan worden om te beoordelen of KPN voldoet aan de retailtariefregulering. Dit betekent met name dat op basis van de rapportage inzicht verkregen kan worden of er sprake is van prijsstijging.
9. De regels die het college ten aanzien van de gescheiden financiële rapportage stelt, volgen grotendeels de nota van bevindingen die het college naar aanleiding van de consultatie Gescheiden financiële rapportage⁴ gepubliceerd heeft en de uitwerking die naar aanleiding hiervan in samenwerking met KPN en met raadpleging van de marktpartijen gemaakt is.⁵ Hiermee is invulling gegeven aan de aanbeveling van de Europese Commissie over gescheiden boekhouding en kostentoerekening.⁶
10. De gescheiden financiële rapportage die KPN op grond van de verplichting tot het voeren van een gescheiden boekhouding dient op te stellen, heeft betrekking op het afgelopen verslagjaar. KPN dient deze rapportage uiterlijk in de eerste week van de maand mei op te leveren. Deze rapportage bestaat, conform hetgeen in Annex A gesteld is, uit vier onderdelen:
 - financiële overzichten;
 - toelichting op de financiële overzichten;
 - beschrijving van het kostentoerekeningssysteem;
 - accountantsverklaring.

Deze vier onderdelen worden hieronder nader uitgewerkt.

E.3.2 Financiële overzichten

11. De gescheiden financiële rapportage bevat financiële overzichten per dienst en per markt. Hierbij gaat het in de eerste plaats om de wholesalediensten en -markten waarvoor de verplichting tot het voeren van een gescheiden boekhouding is opgelegd.⁷

⁴ Nota van bevindingen Gescheiden financiële rapportage, OPTA, 17 maart 2003, OPTA/EGM-IBT/2003/201023.

⁵ Zie de blauwdruk voor de rapportage van KPN van 26 augustus 2003 die op 15 september 2003 in een workshop met marktpartijen besproken is en de brief van het college met de opdrachtformulering aan KPN van 30 oktober 2003.

⁶ Aanbeveling van de Commissie van 19 september 2005 inzake scheiding van boekhoudingen en kostenberekeningssystemen onder het regelgevingskader voor elektronische communicatie, 2005/698/EG, L 266/64, 11.10.2005.

⁷ In het ontwerp werd nog gesteld dat de gescheiden financiële rapportage alleen inzicht kan bieden in non-discriminatie en kruissubsidiëring als deze rapportage ook de retaildiensten en -markten bevat waar de wholesalediensten gebruikt worden waarvoor de verplichting tot het voeren van een gescheiden boekhouding geldt. Deze zinsnede is geschrapt. Zoals toegelicht in randnummer 283 van Annex Q hoeft KPN op grond van de verplichting tot het voeren van een gescheiden boekhouding niet automatisch over niet-gereguleerde retailmarkten te rapporteren. Zoals toegelicht in randnummer 284 van Annex Q kunnen er overigens andere redenen zijn op grond waarvan het college het nodig kan achten dat KPN zich over niet-AMM-markten ver-

12. Met het oog op het gebruik van de gescheiden financiële rapportage in het kader van retailtariefregulering (zie Annex F), bevat de gescheiden financiële rapportage ook de retaildiensten en -markten waarover KPN op grond van de verplichting tot retailtariefregulering dient te rapporteren.

E.3.2.1 Rapportagestramien

13. De kern van de gescheiden financiële rapportage wordt gevormd door de financiële overzichten per dienst en per markt. Een financieel overzicht bevat een resultatenrekening en een balans.⁸ Het onderstaande rapportagestramien geeft aan welke gegevenselementen per dienst en per markt in ieder geval gerapporteerd dienen te worden:

| | wholesalemarkten en -diensten | retaildiensten | retailmarkten |
|--|--|------------------------------------|----------------------------|
| Opbrengsten | | | |
| Externe omzet | x | x | x |
| Interne omzet | x (a) | | |
| -van gereguleerde retaildiensten | | | |
| -van niet gereguleerde retaildiensten | | | |
| <i>Totale omzet</i> | x | x | x |
| | | | |
| Kosten | | | |
| Interne inkoop wholesalediensten (prijs * hoeveelheid) | | x (a) | x (a) |
| Externe inkoop wholesalediensten (prijs * hoeveelheid) | | x (b) | x (b) |
| Eigen kosten (d) | x | x (c) | x (c) |
| -operationele kosten (opex) | (wholesalekosten) | (dienstspecifieke retailkosten) | (niet- dienstspecifieke |
| -afschrijvingen en waardeveranderingen (capex) | | | (=alle) retailkosten) |
| <i>Totale kosten</i> | x | x | x |

antwoordt; zie hiervoor aanbeveling 4 van de Aanbeveling van de Europese Commissie over gescheiden boekhouding en kostenberekeningssystemen.

⁸ Zie ook randnummer 4 van de Aanbeveling van de Commissie over gescheiden boekhouding en kostenberekening.

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | | |
| Resultaat (totale omzet minus totale kosten) | x | x | x |
| | | | |
| Activa | | | |
| Vaste activa: | x | x | x |
| -immateriële vaste activa | | | |
| -materiële vaste activa | | | |
| -financiële vaste activa | | | |
| Vlottende activa | x | x | x |
| Minus: Vooruit gefactureerde bedragen | x | x | x |
| <i>Totaal netto activa</i> | x | x | x |
| | | | |
| Rendement | | | |
| Return on assets (d) | x | | |
| Return on sales (e) | | x | x |

14. Bij de toepassing van het rapportagestramien gelden de volgende regels:

- a. in de gescheiden financiële rapportage dient KPN te rapporteren over diensten en over markten. Wat betreft het retaildomein staat het college enige clustering van diensten, bijvoorbeeld door verschillende aanbiedingen van in essentie dezelfde soort dienstverlening, toe;⁹
- b. bij de wholesalediensten en -markten wordt als omzet de afzet vermenigvuldigd met het gereguleerde wholesaletarief verantwoord. Dit geldt zowel voor de externe omzet aan marktpartijen als voor de interne omzet aan het retailbedrijf van KPN. Bij retaildiensten en -markten worden ondermeer de kosten van inkoop bij het wholesalebedrijf verantwoord. De bedragen die bij de interne omzet verantwoord worden, dienen gelijk te zijn aan de bedragen die bij de interne inkoopkosten verantwoord worden. De hoeveelheden en tarieven (inclusief tariefvarianten, zoals piek/dal/wnt) dienen hierbij gespecificeerd te worden. In het geval wholesaletarieven tijdens de rapportageperiode gewijzigd zijn, dienen bij de calculatie van de interne en externe omzet van wholesalediensten en -markten en bij de interne

⁹ Dit betreft een wijziging ten opzichte van het ontwerpbesluit, zie randnummers 279 en 280 van Annex Q.

- inkoopkosten van retaildiensten en -markten de tarieven gehanteerd te worden die golden op het moment van levering van de wholesaledienst (letter (a) in het rapportagestramien);
- c. bij een aantal retaildiensten is sprake van externe afdrachten (bijvoorbeeld als gesprekken op een ander net afgeleverd moeten worden). Deze externe afdrachten dienen separaat van de interne inkoopkosten en van de eigen retailkosten gespecificeerd te worden (letter (b));
 - d. de eigen kosten van het wholesalebedrijf en van het retailbedrijf worden aan de wholesale-respectievelijk de retaildiensten toegerekend. De eigen kosten van het retailbedrijf die niet-dienstspecifiek zijn hoeven echter niet aan de retaildiensten toegerekend te worden; deze kosten moeten echter wel aan de retailmarkten toegerekend worden (letter (c));
 - e. bij de eigen kosten van zowel het wholesalebedrijf als het retailbedrijf wordt onderscheid gemaakt tussen operationele kosten (opex) en afschrijvingen en waardeveranderingen (capex) (letter (d));¹⁰
 - f. het rendement van wholesaleactiviteiten wordt gemeten via de return on assets (ROA) en het rendement van retailactiviteiten wordt gemeten via de return on sales (ROS) (letter (e)). De ROA wordt berekend door het resultaat te delen door het totaal van de netto activa. De ROS wordt berekend door het resultaat te delen door de totale omzet.
15. Het college kan zich voorstellen dat naar aanleiding van de praktische uitwerking van de rapportageverplichting blijkt dat dit stramien niet op alle punten voldoet of dat de toepassing ervan in sommige gevallen onpraktisch is en niet tot het gewenste inzicht leidt. In dergelijke gevallen zal het college aanpassingen in het stramien aanbrengen (zie verder paragraaf E.4).

E.3.2.2 *Reconciliatie*

16. Naast financiële overzichten per dienst en per markt dient de gescheiden financiële rapportage ook een reconciliatie met de statutaire jaarrekening te bevatten. Hierdoor wordt verzekerd dat kosten niet dubbel verrekend zijn en dat er geen sprake is van verschuivingen van kosten, omzet en geïnvesteerd vermogen tussen gereguleerde en niet gereguleerde diensten en markten.¹¹
17. Met het oog op de reconciliatie bevat de gescheiden financiële rapportage een kolom 'niet gereguleerde bedrijfsactiviteiten' en een kolom 'reconciliatie'. In deze reconciliatiekolom worden de correcties verantwoord die nodig zijn om de reconciliatie met de jaarrekening te maken. Daarbij gaat het ondermeer om de eliminaties van onderlinge leveringen tussen het wholesalebedrijf en het retailbedrijf en correcties in de berekeningen ingeval in de jaarrekening andere grondslagen voor waardering en resultaatbepaling gehanteerd worden dan in de gescheiden financiële rapportage.

E.3.3 **Toelichting**

18. Het tweede onderdeel van de gescheiden financiële rapportage is de toelichting op kosten, op-

¹⁰ In de blauwdruk van KPN werd hier gesproken van 'afschrijvingen en waardeveranderingen' en 'overige bedrijfslasten'.

¹¹ Zie ook de vierde aanbeveling van de Aanbeveling van de Commissie van 19 september 2005 inzake scheiding van boekhoudingen en kostenberekeningssystemen onder het regelgevingskader voor elektronische communicatie, 2005/698/EG, L 266/64, 11.10.2005 en 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.

brengsten en geïnvesteerd vermogen die in de financiële overzichten verantwoord worden. Hierin dient KPN een toelichting te geven op de hoogte en de ontwikkeling van de verantwoorde bedragen van iedere dienst en iedere markt en de factoren die daarbij een rol spelen. In Annex A is aangegeven waar in een toelichting aandacht aan besteed dient te worden.

19. In aanvulling daarop dient de toelichting ook aandacht te besteden aan de reconciliatie en aan uitzonderlijke rendementen of rendementsontwikkelingen. Er dient een toelichting gegeven te worden op de omvang van de correcties die nodig zijn om de reconciliatie met de jaarrekening te maken. Een toelichting is noodzakelijk als het rendement van een dienst of markt uitzonderlijk hoog of laag is. Het college hanteert daarbij als vuistregel dat een rendement geacht mag worden uitzonderlijk hoog of laag te zijn, als:
 - de betreffende ROA minimaal drie procentpunten hoger of lager is dan de weighted average cost of capital (WACC) die in het kader van wholesaletariefregulering geldt (zie Annex B), en
 - de betreffende ROS minimaal drie procentpunten hoger of lager is dan het normrendement dat daarvoor is vastgesteld (zie Annex F).
20. Een toelichting is ook noodzakelijk als sprake is van een grote wijziging in het rendement van een dienst of markt ten opzichte van het vorige jaar; het college hanteert ook hierbij als vuistregel een mutatie van minimaal drie procentpunten). In de toelichting dient KPN aan te geven wat de achterliggende oorzaak hiervan is.

E.3.4 Beschrijving kostentoerekeningssysteem

21. De beschrijving van het kostentoerekeningssysteem is het derde onderdeel van de gescheiden financiële rapportage. Naast hetgeen genoemd is in Annex A dient deze beschrijving van het kostentoerekeningssysteem in ieder geval het volgende te bevatten:
 - a. een beschrijving (opsomming) van de diensten en markten die in de rapportage zijn opgenomen, en, ingeval daarin een verandering heeft plaatsgevonden, een expliciete melding daarvan;
 - b. beschrijving van de recepturen van de retaildiensten, waarmee aangegeven wordt welke wholesalediensten nodig zijn om een retaildienst aan een eindgebruiker te kunnen leveren;
 - c. een beschrijving van de correcties die nodig zijn voor de reconciliatie en de wijze van berekening van deze correcties.

E.3.5 Accountantsverklaring

22. KPN dient bij de gescheiden financiële rapportage een accountantsverklaring te voegen conform Annex A. In deze accountantsverklaring geeft de accountant zijn oordeel over de getrouwheid van de gescheiden financiële rapportage.

E.3.6 Openbaarheid

23. [Vervallen]

E.4 Operationalisering

24. KPN dient jaarlijks uiterlijk in de eerste week van mei de gescheiden financiële rapportage op te leveren (zie randnummer 10 van deze Annex). De eerste gescheiden financiële rapportage die op grond van de verplichting tot het voeren van een gescheiden boekhouding en de verplichtingen inzake retailtarieven opgeleverd dient te worden, heeft betrekking op verslagjaar 2006.
25. Naar aanleiding van de consultatie Gescheiden financiële rapportage in 2002 en 2003 is door KPN, het college en marktpartijen gewerkt aan de praktische uitwerking van de gescheiden financiële rapportage. KPN heeft naar aanleiding hiervan in het voorjaar van 2005, naast een ONP-rapportage, een gescheiden financiële rapportage opgeleverd. Deze rapportage heeft betrekking op het verslagjaar 2004 en bevat de in het oude regelgevende kader gereguleerde diensten en markten. Deze rapportage heeft het karakter van een proefrapportage. KPN zal met betrekking tot het verslagjaar 2005 ook een gescheiden financiële rapportage opleveren en hoeft over dit verslagjaar geen ONP-rapportage op te leveren. Deze rapportage zal de diensten bevatten die in het oude kader gereguleerd waren en in het nieuwe kader gereguleerd blijven.
26. Het college zal op basis van de eerste gescheiden financiële rapportage over 2004 en de rapportage die KPN over 2005 zal opleveren nader specificeren welke onderdelen en cijfers uit deze rapportage het college geschikt acht om openbaar te maken. KPN kan dit standpunt van het college gebruiken om ervoor zorg te dragen dat toekomstige gescheiden financiële rapportages ook voldoen aan de regels die gelden rond beursnoteringen (zie Annex A) en dat de accountantscontrole hierop afgestemd kan worden.