



**INSTITUT BELGE DES SERVICES POSTAUX
ET DES TELECOMMUNICATIONS**

**DECISION DU CONSEIL DE L'IBPT
DU 22 AOUT 2007
CONCERNANT LA MISE EN ŒUVRE DE
L'OBLIGATION POUR BELGACOM DE METTRE EN PLACE
UN SYSTEME DE COMPTABILISATION DES COUTS**

Table des matières

1	Objet.....	3
2	Rétroactes	3
3	Contexte	3
3.1	CADRE GÉNÉRAL ET BASES JURIDIQUES	3
3.2	OBLIGATIONS IMPOSÉES DANS LE CADRE DES ANALYSES DE MARCHÉS	4
4	Concepts de base	5
4.1	SYSTÈME DE COMPTABILISATION DES COÛTS	5
4.2	SÉPARATION COMPTABLE	5
5	Relations transversales entre les obligations imposées	6
6	Caractéristiques du système de comptabilisation des coûts.....	7
6.1	PRINCIPES DE BASE	7
6.2	QUALITÉ DE L'INFORMATION.....	7
6.3	RÈGLES À SUIVRE ET DOCUMENTATION A PRÉPARER	8
6.3.1	<i>Allocation des coûts</i>	8
6.3.2	<i>Valorisation des actifs</i>	9
6.3.3	<i>Suivi des modifications</i>	10
6.4	RÔLE DE L'INSTITUT	10
7	Description du système de comptabilisation des coûts.....	11
8	Contrôle du système de comptabilisation des coûts.....	12
8.1	GÉNÉRALITÉS	12
8.2	TÂCHES DE L'AUDITEUR.....	12
8.2.1	<i>Vérifier la pertinence du périmètre des coûts et des recettes</i>	12
8.2.2	<i>Vérifier le respect des exigences de base</i>	12
8.2.3	<i>Vérifier l'application des règles d'allocation et d'évaluation</i>	12
8.2.4	<i>Présenter à l'IBPT un rapport sur l'exécution de sa mission</i>	13
9	Délais.....	13
9.1	GÉNÉRALITÉS	13
9.2	CALENDRIER.....	14
9.3	ENTRÉE EN VIGUEUR.....	15
10	Voies de recours	15

1 OBJET

La présente décision a pour objectif de déterminer les conditions que Belgacom doit respecter dans la mise en œuvre de son système de comptabilisation des coûts. Ces conditions portent sur les principes généraux, la qualité de l'information, les règles d'allocation et d'évaluation, la documentation, la description et le contrôle du système de comptabilisation des coûts, ainsi que sur les délais à respecter.

2 RÉTROACTES

Le 19 octobre 2006, l'IBPT a soumis à consultation un projet de décision concernant l'obligation pour Belgacom de mettre en place un système de comptabilisation des coûts.

Une synthèse des contributions à cette consultation a été publiée le 15 décembre 2006.

Le 11 mai 2007, l'Institut a transmis son projet de décision au Conseil de la concurrence. Ce dernier a rendu son avis sur le projet de décision le 8 juin 2007.

Le projet de décision a été soumis à la Commission européenne le 29 juin 2007. Le 30 juillet 2007, la Commission Européenne a envoyé un courrier indiquant qu'elle n'avait pas d'observations à formuler concernant le projet de décision notifié.

3 CONTEXTE

3.1 CADRE GÉNÉRAL ET BASES JURIDIQUES

La loi du 13 juin 2005 relative aux communications électroniques transpose en droit belge les directives européennes 2002/21/CE (directive « cadre »), 2002/20/CE (directive « autorisation »), 2002/19/CE (directive « Accès ») et 2002/22/CE (directive « service universel »).

Une des principales innovations introduites par cette loi est l'instauration d'une procédure d'analyse concurrentielle de certains marchés, susceptibles de faire l'objet ex ante d'une régulation sectorielle spécifique.

Dans le cadre de cette régulation ex ante, les opérateurs identifiés comme puissants sur les marchés pertinents (« SMP ») peuvent se voir imposer certaines obligations, parmi lesquelles l'obligation de mettre en place des systèmes de comptabilisation des coûts.

Par décision du Conseil de l'IBPT, la mise en place d'un système de comptabilisation des coûts a été rendue obligatoire pour Belgacom en relation avec les marchés suivants¹ :

Marchés pertinents		Décisions de l'IBPT
1	Accès au réseau téléphonique public en position déterminée pour la clientèle résidentielle	Décision du 19 juin 2006
2	Accès au réseau téléphonique public en position déterminée pour la clientèle non-résidentielle	Décision du 19 juin 2006
3	Services téléphoniques nationaux pour la clientèle résidentielle	Décision du 11 août 2006
5	Services téléphoniques nationaux pour la clientèle non-résidentielle	Décision du 11 août 2006
7	Ensemble minimal de lignes louées	Décision du 17 janvier 2007
8	Services de départ d'appel	Décision du 11 août 2006
9	Services de terminaison d'appel	Décision du 11 août 2006
10	Services de transit	Décision du 11 août 2006

¹ Sans préjudice de la décision définitive de l'IBPT, dans les cas où l'analyse de marché est en cours.

11	Fourniture en gros d'accès dégroupé	Analyse en cours
12	Fourniture en gros d'accès à large bande	Analyse en cours
13	Fourniture en gros de segments terminaux de lignes louées	Décision du 17 janvier 2007

Ces décisions ont été adoptées au terme d'un processus de consultation impliquant une consultation nationale, un avis du Conseil de la concurrence et une consultation de la Commission européenne et des autorités réglementaires nationales des Etats Membres de l'Union européenne.

Ces décisions ont été notifiées à Belgacom en application de l'article 19, alinéa 2, de la loi du 17 janvier 2003² ; elles contiennent les motivations qui ont conduit l'IBPT à imposer à Belgacom une obligation de mettre en place un système de comptabilisation des coûts.

Parallèlement à la présente décision, l'IBPT a apporté certaines modifications à plusieurs décisions d'analyses de marché au niveau de la définition des obligations génériques de Belgacom en matière de systèmes de comptabilisation des coûts. L'IBPT est en effet arrivé à la conclusion que certains passages des décisions d'analyses de marché, tels qu'ils étaient initialement rédigés, ne permettaient pas une implémentation cohérente et harmonisée des obligations de Belgacom sur les différents marchés concernés.

L'obligation de mettre en place un système de comptabilisation des coûts peut en effet être imposée en vertu de plusieurs articles de la loi du 13 juin 2005 (articles 62, 64 et 65). Les articles 62 et 64 peuvent eux-mêmes concerner plusieurs marchés pertinents. Un même opérateur peut être désigné puissant sur plusieurs des marchés visés par ces articles. Ces caractéristiques illustrent le **caractère transversal** de l'obligation de mettre en place un système de comptabilisation des coûts.

L'article 62 § 3 de la loi du 13 juin 2005 relative aux communications électroniques prévoit que lorsque la mise en place d'un système de comptabilisation des coûts est rendue obligatoire, l'Institut publie une description de ce système de comptabilisation des coûts qui comprend au moins les principales catégories regroupant les coûts et les règles appliquées en matière de comptabilisation des coûts.

L'article 62 § 4 de la loi du 13 juin 2005 relative aux communications électroniques prévoit que lorsque le système de comptabilisation des coûts appliqué par l'Institut le rend nécessaire, le respect du système de comptabilisation des coûts est vérifié, aux frais de l'opérateur, par un réviseur d'entreprises agréé désigné par cet opérateur. L'Institut est tenu de publier chaque année une déclaration relative au respect du système, sur la base des conclusions du rapport du réviseur d'entreprises.

L'article 64 § 2 prévoit qu'un réviseur d'entreprises agréé désigné par l'opérateur vérifie, aux frais de cet opérateur, le respect des systèmes de comptabilisation des coûts, lorsque l'Institut souhaite contrôler les tarifs des utilisateurs finals (conformément à l'article 64 § 1^{er}) et que l'Institut détermine les systèmes de comptabilisation de coûts nécessaires et appropriés que l'opérateur visé applique. L'Institut est tenu de publier chaque année une attestation de conformité de ces systèmes.

3.2 OBLIGATIONS IMPOSÉES DANS LE CADRE DES ANALYSES DE MARCHÉS

Les décisions d'analyses de marchés mentionnées ci-dessus imposent à Belgacom les obligations suivantes en matière de système de comptabilisation des coûts :

- Analyse des marchés 1 et 2, pour ce qui concerne les remèdes de détail (page 137 de la décision du 19 juin 2006) :
 - « Belgacom devra disposer d'un système de comptabilisation des coûts apte à fournir des informations complètes et fiables permettant à l'Institut de vérifier le respect des interdictions prévues par l'article 64§1 de la loi. Conformément à l'article 64§2, l'Institut pourra déterminer les caractéristiques de ce système de comptabilisation des coûts. »
- Analyse des marchés 3 et 5 (page 110 de la décision du 11 août 2006) :
 - « Belgacom devra disposer d'un système de comptabilisation des coûts apte à fournir des informations complètes et fiables permettant à l'Institut de vérifier le respect des interdictions

² Loi relative au statut du régulateur des secteurs des postes et des télécommunications belges.

prévues par l'article 64§1 de la loi. Conformément à l'article 64§2, l'Institut pourra déterminer le système de comptabilisation des coûts nécessaire et approprié. »

- Analyse du marché 7 (page 69 de la décision du 17 janvier 2007) :

« L'article 65, alinéa 3, 1^o, de la loi relative aux communications électroniques dispose que l'opérateur puissant « applique pour la fixation de ses tarifs relatifs aux éléments désignés de l'ensemble minimal, un système de comptabilisation des coûts, qui remplit les conditions déterminées par l'Institut. »

L'IBPT précisera ultérieurement les obligations de Belgacom en matière de comptabilisation des coûts pour l'ensemble minimal des liaisons louées. »

Dans la décision du 22/08/2007 modifiant les obligations de Belgacom sur les marchés 1 et 2 (pour les remèdes de gros) d'une part et 8, 9, 10 et 13 d'autre part, l'Institut impose à Belgacom les obligations suivantes en matière de système de comptabilisation des coûts :

« Conformément à l'article 62§1^{er} de la loi relative aux communications électroniques, Belgacom mettra en oeuvre un modèle de comptabilisation des coûts répondant aux conditions déterminées par l'IBPT quant aux principes généraux, à la qualité de l'information, aux règles d'allocation et d'évaluation, à la documentation, à la description et au contrôle du système de comptabilisation des coûts, ainsi qu'aux délais à respecter. Faute d'un système de comptabilisation des coûts approprié, le respect des obligations de non discrimination et d'orientation sur les coûts serait en effet difficile à contrôler. L'IBPT publiera ultérieurement une description du système de comptabilisation des coûts, conformément à l'article 62§3 de la loi relative aux communications électroniques. Il est également essentiel d'avoir un moyen de vérifier le respect par Belgacom de ce système. Le respect du système de comptabilisation des coûts pourra être vérifié, aux frais de Belgacom, par un réviseur d'entreprises agréé, désigné par cet opérateur. Une telle décision sera confirmée postérieurement. »

4 CONCEPTS DE BASE

4.1 SYSTÈME DE COMPTABILISATION DES COÛTS

Un système de comptabilisation des coûts (ou cost accounting system) est un ensemble de règles permettant de répartir les coûts, les revenus et le capital engagé d'une entreprise entre ses différents services et activités³.

Le système de comptabilisation des coûts comprend notamment les moyens (processus, bases de données, procédures...) permettant à l'entreprise d'enregistrer les informations nécessaires pour satisfaire à ses obligations légales et réglementaires, notamment en conservant la trace des revenus, des coûts, des actifs et du capital⁴.

Le système de comptabilisation des coûts doit permettre au régulateur de disposer des informations relatives à la rentabilité et aux coûts des services soumis à régulation et, sur cette base, de déterminer si un opérateur a respecté ses obligations légales et réglementaires.

4.2 SÉPARATION COMPTABLE

La séparation comptable est la répartition des coûts, et recettes et du capital engagé d'une entreprise verticalement intégrée en différentes entités⁵.

Elle permet notamment de produire des informations financières sur base desquelles le respect des obligations de non discrimination et l'absence de subventions croisées anticoncurrentielles peut être vérifiés⁶.

³ 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, page 10.

⁴ Ibidem.

⁵ ERG Common Position C(2005) 3480, page 4.

5 RELATIONS TRANSVERSALES ENTRE LES OBLIGATIONS IMPOSÉES

L'obligation de mettre en place un système de comptabilisation des coûts est une obligation qui, bien que constituant une mesure distincte, présente une articulation étroite avec d'autres obligations que l'IBPT peut imposer à Belgacom, en particulier la séparation comptable et le contrôle des prix de gros et de détail.

En particulier, un système de comptabilisation des coûts peut être nécessaire :

- Pour permettre au régulateur de vérifier le respect des obligations en matière de récupération des coûts et de contrôle des prix d'accès ou de détail (telles que : orientation sur les coûts, prix raisonnables, absence de prix anormalement hauts, absence de prix d'éviction).

Le régulateur doit pouvoir disposer des données utiles pour établir ses propres modèles de coûts (top-down et/ou bottom-up) ou pour implémenter d'autres moyens de contrôle (p.ex. retail minus, test de ciseaux tarifaires).

- Pour permettre au régulateur de vérifier le respect des obligations de non-discrimination.
- Pour permettre à Belgacom de répondre aux demandes d'informations de l'ARN.

Conformément à l'article 62, § 2 de la loi, c'est à Belgacom qu'incombe la charge de démontrer que ses tarifs d'accès sont orientés sur les coûts.

L'article 14, § 2, 2° de la loi du 17 janvier 2003 et l'article 137 de la loi du 13 juin 2005 permettent à l'IBPT d'exiger, par demande motivée, de toute personne concernée toute information utile et fixer le délai de communication des informations demandées.

Dans sa décision du 19 juin 2006 relative aux marchés de l'accès au réseau téléphonique public en position déterminée et dans sa décision du 11 août 2006 relative aux marchés des services fournis sur ce réseau, l'Institut a imposé à Belgacom de lui transmettre, à sa demande, des plans d'affaires détaillés et tout autre élément d'information lui permettant d'apprécier la conformité de ses offres de détail. Les plans d'affaires détaillés peuvent utiliser notamment des données de volumes, de coûts ou de recettes fournies par le système de comptabilisation des coûts.

- Pour établir une comptabilité séparée, autre obligation qui peut être imposée à un opérateur puissant et qui repose également sur une répartition appropriée des coûts et des revenus.

Le caractère transversal de l'obligation de mettre en place un système de comptabilisation des coûts, ainsi que son articulation avec d'autres obligations rendent nécessaire l'adoption d'une décision envisageant de façon transversale l'implémentation de cette obligation. Il convient en effet d'assurer que l'implémentation de ces différentes obligations s'effectue de manière cohérente. La cohérence requiert que l'opérateur mette en place un seul système de comptabilisation des coûts, ou éventuellement plusieurs systèmes de comptabilisation des coûts parfaitement cohérents entre eux⁷. Dans le cas contraire, il existerait un manque de transparence et un risque élevé d'erreurs, d'oublis ou de doubles comptages et par conséquent, un risque élevé de ne pas aboutir à des tarifs répondants aux exigences légales.

⁶ Ibidem.

⁷ Les modèles dénommés « ABC » et « PPP » constituent actuellement la base du système de comptabilisation des coûts de Belgacom.

6 CARACTÉRISTIQUES DU SYSTÈME DE COMPTABILISATION DES COÛTS

6.1 PRINCIPES DE BASE ⁸

Le système de comptabilisation des coûts mis en place par Belgacom doit respecter les principes suivants :

- **Principe de causalité** : les coûts doivent être alloués, directement ou indirectement, aux services qui sont la « cause » de ces coûts. Ceci exige de vérifier la pertinence de chaque poste de coûts, d'identifier et de quantifier le facteur de coûts pertinent (« cost driver ») et d'utiliser ce cost driver pour l'allocation des coûts correspondants.

Des méthodologies de type Activity-Based Costing (ABC) peuvent être utilisées. ABC est une méthode basée sur des cost drivers qui suivent et allouent les coûts via les activités effectuées et qui permet d'établir des relations de cause à effet claires entre les activités, les coûts qui y sont associés et les résultats de ces activités.

- **Principe d'objectivité** : l'allocation des coûts doit être objective et ne pas induire d'avantages ou de désavantages pour Belgacom ou pour certains produits, services ou éléments de réseau.
- **Principe de consistance** : les règles de répartition doivent être comparables d'année en année. Lorsque des changements de méthodologies ont un impact significatif sur les tarifs régulés, la nature et la justification de ces changements doivent être clairement exposées.
- **Principe de transparence** : le système de comptabilisation des coûts doit faire l'objet d'une documentation détaillée et complète. Belgacom doit pouvoir expliquer dans le détail les méthodologies utilisées.

En outre, en lisant la description prévue au chapitre 7, un lecteur suffisamment informé doit pouvoir comprendre la structure générale du système de comptabilisation des coûts, ainsi que les principes d'évaluation et de répartition des coûts, et se faire une opinion du caractère raisonnable de ces principes.

Belgacom est tenue de respecter les principes de la section 6.1 dans le cadre du développement et de la gestion de son système de comptabilisation des coûts.

6.2. QUALITÉ DE L'INFORMATION

Outre le fait que le système de comptabilisation des coûts doive respecter les principes de causalité, d'objectivité, de consistance et de transparence, les informations utilisées par le système et les informations qui en sont extraites doivent être :

- **Pertinentes**, c'est-à-dire utiles pour le processus de décision (dans le cas présent, il s'agit des décisions que l'Institut peut être amené à prendre) et suffisamment récentes pour être utiles ;
- **Fiables**, c'est-à-dire complètes, exemptes d'erreurs matérielles et de biais systématiques, donnant une image fidèle de la réalité. Lorsque des échantillons sont utilisés pour dériver l'attribution des coûts, les méthodes d'échantillonnage doivent reposer sur des techniques statistiques reconnues.
- **Comparables**, de manière à mettre en évidence les tendances et les différences au fil du temps ;
- **Matérielles** : une information est matérielle si son omission ou une présentation inexacte de celle-ci influencerait raisonnablement l'interprétation des résultats ou les décisions à prendre sur base du système de comptabilisation des coûts ; et
- **Vérifiables** : les informations doivent pouvoir être suivies et réconciliées entre elles au travers du processus d'allocation, depuis les données sources jusqu'au résultat final. Belgacom doit en outre conserver les données nécessaires pour permettre le contrôle du système de comptabilisation des coûts.

⁸ Ces principes sont applicables qu'il s'agisse des coûts, des revenus ou du capital engagé.

Dans le cadre du développement et de la gestion de son système de comptabilisation des coûts, Belgacom est tenue de s'assurer que les informations utilisées par le système et celles qui en sont extraites possèdent les caractéristiques décrites à la section 6.2.

6.3 RÈGLES À SUIVRE ET DOCUMENTATION A PRÉPARER

6.3.1 Allocation des coûts

Lorsqu'un système de comptabilisation des coûts est imposé à un opérateur, les règles utilisées pour allouer les coûts doivent être présentées à un niveau de détail suffisant pour faire apparaître clairement la relation entre les coûts et la tarification des éléments et des services du réseau⁹.

Pour ce faire, Belgacom doit préparer et mettre à la disposition de l'Institut une documentation complète et détaillée qui permette d'évaluer la pertinence du système de comptabilisation des coûts au regard des principes énoncés aux sections 6.1 et 6.2 et des obligations incombant à Belgacom en vertu de décisions de l'IBPT (comme illustré à la section 5).

Cette documentation doit comprendre les informations suivantes :

- Un **organigramme** de la société, illustrant et décrivant en particulier les départements et divisions impliquées dans la production de produits et services appartenant aux marchés sur lesquels Belgacom a été désignée SMP ;
- Une **description des réseaux** de communications électroniques pertinents pour les marchés sur lesquels Belgacom a été désignée SMP ;
- La **définition du périmètre** des coûts et des recettes traités dans le système, c'est-à-dire l'identification des rubriques et des montants extraits des comptes annuels et/ou des budgets pour être traités par le système de comptabilisation des coûts ;
- L'identification et la description des principales **bases de données** dans lesquelles sont enregistrées les informations de base (p.ex. coûts, volumes) ;
- Les **méthodologies d'allocation des coûts**.

La cascade des allocations successives doit être clairement compréhensible depuis les inputs jusqu'aux produits et services. Cela nécessite que les phases d'allocation successives soient suffisamment documentées, en ce compris en établissant des synthèses des principaux flux financiers. Conformément aux principes de proportionnalité et de matérialité, les principaux éléments de coûts et les principales clés d'allocation doivent être identifiés.

En particulier :

- Une distinction doit être effectuée entre les catégories suivantes: coûts attribuables directement à des produits, coûts alloués indirectement via les méthodologies ABC¹⁰ ou BBC¹¹, coûts généraux de l'entreprise.
- Pour chaque phase d'allocation, une liste doit être établie reprenant les éléments de coûts les plus importants et le ou les « cost drivers » utilisés comme clés d'allocation. Ces éléments de coûts doivent représenter ensemble au moins 80% des coûts alloués lors de la phase d'allocation concernée.
- Les règles applicables pour l'allocation des coûts généraux doivent être décrites.
- Les **méthodes d'amortissement** et la **durée de vie** (financière et économique) des actifs.

⁹ Recommandation de la Commission du 19 septembre 2005 concernant la séparation comptable et les systèmes de comptabilisation des coûts au titre du cadre réglementaire pour les communications électroniques, 2005/698/CE, considérant 10.

¹⁰ Activity-Based Costing.

¹¹ Building Block Costing.

L'IBPT estime que la fourniture de ces informations est une mesure nécessaire et proportionnée. En effet, la fourniture de ces informations est nécessaire pour obtenir une vue des allocations et des éléments de coûts avec un niveau de granularité suffisant. L'existence d'une documentation complète est également de nature à permettre un audit efficace. L'IBPT estime que la fourniture de ces informations est une mesure proportionnée dans la mesure où une partie de ces informations existe déjà (des rapports décrivant les modèles ABC et PPP ont en effet déjà été produits par Belgacom ou par des consultants ou auditeurs). La constitution de la documentation demandera vraisemblablement un effort plus important la première année, mais demandera moins de ressources les années ultérieures.

Belgacom est tenue de transmettre à l'Institut une documentation comprenant l'ensemble des informations listées à la section 6.3.1.

En cas de nécessité, Belgacom établira sur demande de l'IBPT des rapports techniques expliquant plus en détail le processus d'allocation de certains coûts. L'information concernant l'allocation des coûts pourra inclure les éléments suivants :

- L'identification des coûts ;
- L'identification des drivers correspondants ;
- La source de chacun des drivers.

6.3.2 Valorisation des actifs

Etant donné l'évolution des prix et l'évolution technologique, il peut être nécessaire de réévaluer certains actifs. Il appartient à l'IBPT de déterminer quelle est le type de valorisation (HCA¹² ou CCA¹³) approprié pour déterminer les tarifs des services pour lesquels un opérateur est SMP, en fonction de la situation du marché¹⁴.

L'impact de la réévaluation doit être clairement identifié. Pour les actifs faisant l'objet d'une réévaluation, le système de comptabilisation des coûts doit être apte à fournir les valeurs aussi bien en coûts historiques qu'en coûts actuels.

Lorsqu'un actif doit faire l'objet d'une réévaluation, il n'est pas toujours possible de connaître le coût actuel d'un actif identique, cet actif pouvant ne plus être disponible du fait du progrès technologique. Dans de tels cas, il est approprié de baser la réévaluation en tenant compte du coût d'un actif moderne équivalent (MEA), c'est-à-dire un actif ayant la capacité de produire des services similaires.

Les règles de réévaluation des actifs appliquées par Belgacom dans son système de comptabilisation des coûts doivent être transparentes et documentées :

- Les actifs qui font l'objet d'une réévaluation doivent être identifiés avec un degré de granularité suffisant ;
- Autant que possible, compte tenu du principe de proportionnalité, il doit être fait usage d'un inventaire des actifs utilisés dans le réseau ;
- Les méthodes et paramètres utilisés pour la réévaluation (indices de prix, prix actuels, etc.) doivent être transparents et explicites, par actif ou catégorie d'actifs ;
- Le cas échéant, les actifs équivalents modernes utilisés comme référence seront clairement identifiés, de même que leur valeur.

¹² Historical Cost Accounting (comptabilisation en coûts historiques).

¹³ Current Cost Accounting (comptabilisation en coûts actuels).

¹⁴ Memorandum explicatif de la Recommandation de la Commission du 19 septembre 2005 concernant la séparation comptable et les systèmes de comptabilisation des coûts au titre du cadre réglementaire pour les communications électroniques, 2005/698/CE, p.5.

L'IBPT estime que la fourniture de ces informations est une mesure nécessaire et proportionnée. La fourniture de ces informations est nécessaire pour vérifier les opérations de réévaluation des actifs. L'existence d'une documentation complète est également de nature à permettre un audit efficace. L'IBPT estime que la fourniture de ces informations est une mesure proportionnée dans la mesure où Belgacom dispose d'une expérience de plusieurs années en ce qui concerne la réévaluation de ses actifs de réseaux (tant en ce qui concerne le réseau d'accès local que le réseau « core »). La constitution de la documentation demandera vraisemblablement un effort plus important la première année, mais demandera moins de ressources les années ultérieures.

Lorsqu'une réévaluation de la base des coûts est effectuée, l'Institut a le pouvoir de s'assurer que la méthodologie et les critères d'évaluation des actifs du réseau sont pertinents et, au besoin, d'exiger une modification de ces derniers¹⁵.

L'IBPT peut demander que des ajustements soient effectués :

- Pour tenir compte des coûts d'un opérateur efficient (par exemple en éliminant des coûts inutiles ou injustifiés, en tenant compte d'une architecture de réseau non optimale ou en tenant compte de l'existence de surplus de capacité injustifiés) ; et
- Pour tenir compte de l'évolution technologique (p.ex. des actifs modernes peuvent avoir des fonctionnalités supplémentaires et ils peuvent nécessiter moins de frais de maintenance, occuper moins d'espace et/ou consommer moins d'énergie)¹⁶.

6.3.3 Suivi des modifications

Belgacom est tenue d'identifier annuellement les principaux changements apportés au modèle de comptabilisation des coûts par rapport à l'année antérieure (que ces modifications concernent la définition des postes de coûts, les règles d'allocation, les règles de valorisation ou d'autres aspects du système de comptabilisation des coûts). Lorsque des modifications sont apportées aux bases des coûts ou aux règles d'allocation et d'évaluation, l'impact de ces modifications doit être décrit et, sur demande de l'IBPT, doit pouvoir être mesuré en présentant les résultats du modèle avant et après modification.

6.4 RÔLE DE L'INSTITUT

Le développement d'un système de comptabilisation des coûts par Belgacom est sans préjudice du droit de l'IBPT d'utiliser des méthodes de comptabilisation et de calcul des coûts distinctes de celles appliquées par l'opérateur, afin de déterminer les coûts liés à la fourniture d'une prestation efficace¹⁷.

Les règles appliquées dans le système de comptabilisation des coûts doivent être incluses dans la documentation préparée par Belgacom avec un niveau de détail suffisant pour permettre la vérification du respect des principes énoncés aux sections 6.1 et 6.2. L'Institut peut exiger la modification des règles utilisées dans le système de comptabilisation des coûts afin d'assurer le respect de ces principes.

Tous les aspects des processus d'allocation des coûts, en ce inclus la définition et la détermination des drivers de coûts, les techniques d'enquête et d'échantillonnage, ainsi que les méthodes de valorisation utilisées dans le système de comptabilisation sont susceptibles de faire l'objet de modifications demandées par l'Institut¹⁸. Les modifications exigées peuvent résulter soit de l'audit par un réviseur d'entreprises, soit des investigations propres de l'IBPT.

Le fait que le présent document détermine une série d'informations à fournir par Belgacom ne fait pas obstacle à des demandes d'informations supplémentaires de l'IBPT, conformément à l'article 14, § 2, 2° de la loi du 17 janvier 2003 et à l'article 137 de la loi du 13 juin 2005.

¹⁵ ERG Common Position C(2005) 3480, page 10-11.

¹⁶ ERG Common Position C(2005) 3480, pp. 13-14.

¹⁷ Article 62, § 2 de la loi du 13 juin 2005.

¹⁸ ERG Common Position C(2005) 3480, page 9.

En outre, dans le cadre de ses missions, l'Institut peut avoir besoin d'informations relatives à des marchés sur lesquels l'opérateur soumis à l'obligation de comptabilisation des coûts n'a pas une SMP¹⁹. La fourniture d'informations concernant des marchés sur lesquels Belgacom n'a pas de SMP est relevante pour l'Institut dans la mesure où elle lui permet de vérifier la pertinence de l'allocation des coûts et la cohérence des données relatives au système de comptabilisation des coûts.

7 DESCRIPTION DU SYSTÈME DE COMPTABILISATION DES COÛTS

L'article 62 § 3 de la loi du 13 juin 2005 relative aux communications électroniques prévoit que lorsque la mise en place d'un système de comptabilisation des coûts est rendue obligatoire, l'Institut publie une description de ce système de comptabilisation des coûts qui comprend au moins les principales catégories regroupant les coûts et les règles appliquées en matière de comptabilisation des coûts.

La publication d'information contribue à la création d'un marché ouvert et concurrentiel et peut accroître également la crédibilité du système comptable réglementaire²⁰.

Sans préjudice de demandes supplémentaires de la part de l'Institut et des exigences formulées au chapitre 6, la description du système de comptabilisation des coûts destinée à être publiée par l'Institut doit comprendre²¹ :

- Un organigramme de la société, illustrant et décrivant en particulier les départements et divisions impliquées dans la production de produits et services appartenant aux marchés sur lesquels Belgacom a été désigné SMP ;
- Une description des réseaux de communications électroniques pertinents pour les marchés sur lesquels Belgacom a été désigné SMP ;
- La définition du périmètre des coûts et des recettes traités dans le système ;
- L'identification et la description des principales bases de données dans lesquelles sont enregistrées les informations de base (p.ex. coûts, volumes) ;
- Une synthèse des méthodologies d'allocation des coûts, rendant la cascade des allocations successives clairement compréhensible ;
- Les règles de valorisation des actifs à leur coût actuel ; et
- L'identification et la description des méthodes d'amortissement.

L'IBPT estime que la publication de ces informations constitue une mesure proportionnée et respectueuse des données d'entreprises dans la mesure les données quantitatives ne sont pas concernées par la publication.

Bien que la publication d'une description du système de comptabilisation des coûts incombe à l'IBPT (article 62, §3 de la loi du 13 juin 2005), les informations constituant cette description ou permettant de la constituer doivent nécessairement être fournies à l'IBPT par l'opérateur qui dispose du système de comptabilisation des coûts.

Belgacom est tenue de mettre les informations listées ci-dessus à la disposition de l'IBPT en vue de leur publication.

Belgacom est tenue d'informer l'IBPT des modifications apportées à son système de comptabilisation des coûts qui justifieraient une modification de cette description.

¹⁹ Recommandation de la Commission 2005/698/CE, considérant 5.

²⁰ Recommandation de la Commission 2005/698/CE, annexe.

²¹ Il peut s'agir d'une version simplifiée de la documentation à communiquer à l'IBPT.

8 CONTRÔLE DU SYSTÈME DE COMPTABILISATION DES COÛTS

8.1 GÉNÉRALITÉS

L'article 62 § 4 de la loi du 13 juin 2005 relative aux communications électroniques prévoit que lorsque le système de comptabilisation des coûts appliqué par l'Institut le rend nécessaire, le respect du système de comptabilisation des coûts est vérifié, aux frais de l'opérateur, par un réviseur d'entreprises agréé désigné par cet opérateur. L'Institut est tenu de publier chaque année une déclaration relative au respect du système, sur la base des conclusions du rapport du réviseur d'entreprises.

L'article 64 § 2 prévoit qu'un réviseur d'entreprises agréé désigné par l'opérateur vérifie, aux frais de cet opérateur, le respect des systèmes de comptabilisation des coûts, lorsque l'Institut souhaite contrôler les tarifs des utilisateurs finals (conformément à l'article 64 § 1^{er}) et que l'Institut détermine les systèmes de comptabilisation de coûts nécessaires et appropriés que l'opérateur visé applique. L'Institut est tenu de publier chaque année une attestation de conformité de ces systèmes.

Le système de comptabilisation des coûts d'un opérateur de télécommunications tel que Belgacom est un système par nature complexe, vu la taille de l'entreprise ainsi la diversité et le caractère technique de ses activités. Le système de comptabilisation des coûts constitue un élément fondamental dans le cadre du contrôle des prix de gros et de détail. Il est donc nécessaire que ce système fasse l'objet d'un contrôle par un organisme spécialisé et indépendant. Un tel contrôle contribue également à accroître la crédibilité du système de comptabilisation des coûts.

Pour que ce contrôle soit effectif, l'IBPT doit pouvoir s'assurer que le mandat du réviseur d'entreprises est suffisamment clair et complet.

Dans l'accomplissement de sa mission, l'auditeur doit avoir accès à toutes données et informations pertinentes, documents de support des systèmes et documentation. Belgacom doit en outre rendre disponible les ressources nécessaires pour coopérer avec l'auditeur et répondre aux questions se posant durant l'exercice d'audit.

Le cahier des charges destiné à sélectionner le réviseur d'entreprise doit être transmis à l'IBPT par Belgacom. Ce cahier des charges doit contenir une référence explicite à la présente décision.

8.2 TÂCHES DE L'AUDITEUR

Les tâches de l'auditeur indépendant chargé de contrôler le système de comptabilisation des coûts sont décrites dans les sections suivantes.

8.2.1 Vérifier la pertinence du périmètre des coûts et des recettes

Il s'agit de vérifier que les données financières pertinentes et correctes ont été extraites des comptes annuels en vue d'être traitées par le système de comptabilisation des coûts.

8.2.2 Vérifier le respect des exigences de base

L'auditeur doit :

- Vérifier le respect des principes de causalité, objectivité, consistance et transparence ;
- Contrôler la qualité de l'information (pertinence, fiabilité, comparabilité, matérialité et vérifiabilité).

8.2.3 Vérifier l'application des règles d'allocation et d'évaluation

L'auditeur doit en particulier :

- Effectuer un contrôle des regroupements de données comptables et valider la pertinence de ces regroupements ;

- Effectuer, pour chaque étape d'allocation, un contrôle des montants financiers les plus importants, ainsi que d'autres montants choisis aléatoirement ;
- Vérifier que les clés de répartition utilisées sont correctement calculées et appliquées ;
- Vérifier que les données non financières servant au calcul des clés de répartition sont correctes et fiables ;
- Vérifier les allocations effectuées sur base d'échantillonnages, notamment en contrôlant le caractère significatif des échantillons, ainsi que la méthode utilisée pour la détermination des facteurs de coûts ;
- Vérifier les méthodologies relatives aux amortissements, au coût du capital et à l'évaluation des actifs ;
- Vérifier le respect des décisions de l'IBPT et/ou des recommandations formulées lors des précédents audits ;
- Vérifier que les règles d'allocations et de réévaluation appliquées correspondent bien à la documentation préparée par Belgacom et à la description du système de comptabilisation des coûts visée au chapitre 7 ;
- Evaluer si les règles utilisées pour allouer les coûts sont présentées à un niveau de détail suffisant pour faire apparaître clairement la relation entre les coûts et la tarification des éléments et des services du réseau.

Considérant d'une part l'ampleur de la tâche d'audit et d'autre part la nécessité d'un contrôle efficace et qui tient compte des évolutions (p.ex. les changements dans la structure interne de Belgacom), l'IBPT estime raisonnable et proportionné qu'un audit approfondi soit effectué une année sur deux, en alternance avec un audit plus limité, concentré sur les changements de méthodologies et les variations de résultats. Cependant, si le rapport d'audit portant sur une année donnée devait mettre en évidence des problèmes importants, l'IBPT se réserve le droit d'exiger un audit approfondi l'année suivante. Le premier audit effectué en application de la présente décision doit être un audit approfondi.

8.2.4 Présenter à l'IBPT un rapport sur l'exécution de sa mission

Il s'agit notamment de transmettre à l'Institut un rapport contenant au moins les renseignements suivants :

- La description complète de la méthode de vérification adoptée et des vérifications effectuées conformément aux points 8.2.1 à 8.2.3 ainsi que le résultat de ces vérifications ;
- Les conclusions de l'auditeur ;
- Toutes les irrégularités constatées ; et
- Les recommandations formulées par l'auditeur (avec une description des conséquences qui s'ensuivent).

9 DÉLAIS

9.1 GÉNÉRALITÉS

L'information comptable est considérée comme pertinente si elle est susceptible d'influencer les décisions économiques et qu'elle est fournie à temps pour influencer ces décisions²². S'il ne pouvait pas disposer des informations comptables en temps utile, l'IBPT rencontrerait d'importantes difficultés pour accomplir ses missions d'autorité nationale de réglementation, en particulier en ce qui concerne l'implémentation effective des mesures imposées à Belgacom en matière de contrôle des prix de gros et de détail. Ainsi, il est particulièrement approprié que l'IBPT dispose du rapport d'audit suffisamment de temps avant la fin de l'année civile, période au cours de laquelle il doit se prononcer sur la

²² ERG Common Position C(2005) 3480, page 30.

conformité des tarifs inclus dans les offres de gros régulées²³ (la détection d'éventuels problèmes pouvant influencer les décisions de l'Institut ou justifier des analyses supplémentaires). En outre, la publication tardive de la description du système de comptabilisation des coûts porterait atteinte à la crédibilité de ce système et des données qui en sont issues, ce qui générerait la méfiance de la part des autres opérateurs, lesquels sont à la fois clients et concurrents de Belgacom.

Il est donc nécessaire que les informations mentionnées aux chapitres 6 à 8 de la présente décision soient disponibles, et le cas échéant publiées, selon un calendrier précis.

9.2 CALENDRIER

La préparation, le contrôle et la publication des différents documents doit se dérouler annuellement selon le calendrier suivant :

		Au plus tard le :
1.	Informations à préparer par Belgacom :	
	- Informations visées à la section 6.3.1	30 septembre
	- Informations visées à la section 6.3.2	30 septembre
	- Principaux changements apportés au système de comptabilisation des coûts (6.3.3)	30 septembre
	- Informations destinées à la publication (section 7)	31 octobre
	- Modifications justifiant une modification de la description du système de comptabilisation des coûts (section 7)	31 octobre
2.	Contrôle	
	- Communication par Belgacom du cahier des charges pour la sélection du réviseur	1 ^{er} mai
	- Approbation par l'IBPT du cahier des charges pour la sélection du réviseur	31 mai
	- Remise du rapport du réviseur à l'IBPT	31 octobre
3.	Déclaration/attestation de conformité	30 novembre
4.	Publication ou modification de la description du système de comptabilisation des coûts	31 décembre

Les informations visées aux points 1 et 2 du tableau ci-dessus seront également communiquées à l'IBPT sous forme électronique.

Le calendrier est largement basé sur une proposition de Belgacom. L'IBPT estime que ce calendrier constitue une mesure proportionnée car réalisant un équilibre entre l'intérêt de disposer des informations le plus rapidement possible après la clôture de l'année comptable concernée et la charge de travail pour l'opérateur auquel le calendrier est imposé.

²³ Les éléments qui fondent les tarifs dans les offres de référence sont des données annuelles (essentiellement des données de coûts et de volumes). Par conséquent, la vérification des tarifs doit logiquement être annuelle.

9.3 ENTRÉE EN VIGUEUR

Les délais ci-dessus font référence à l'année suivant l'année comptable analysée et sont d'application pour la première fois pour les actions relatives à l'année comptable 2007.

10 VOIES DE RECOURS

Conformément à la loi du 17 janvier 2003 concernant les recours et le traitement des litiges à l'occasion de la loi du 17 janvier 2003, vous disposez de la possibilité d'interjeter appel à l'encontre de cette décision, devant la Cour d'appel de Bruxelles, 1, Place Poelaert, B-1000 Bruxelles, endéans les soixante jours après sa notification. L'appel peut être formé: 1° par acte d'huissier de justice signifié à partie; 2° par requête déposée au greffe de la juridiction d'appel en autant d'exemplaires qu'il y a de parties en cause; 3° par lettre recommandée à la poste envoyée au greffe; 4° par conclusions à l'égard de toute partie présente ou représentée à la cause. Hormis les cas où il est formé par conclusions, l'acte d'appel contient, à peine de nullité les mentions de l'article 1057 du code judiciaire.

M. Van Bellinghen
Membre du Conseil

G. Denef
Membre du Conseil

C. Rutten
Membre du Conseil

E. Van Heesvelde
Président du Conseil