

Warszawa, 17 kwietnia 2023 r.



**PREZES  
URZĘDU KOMUNIKACJI ELEKTRONICZNEJ**

**dr inż. Jacek Oko**

**Emitel S.A.**  
ul. F. Klimczaka 1  
02-797 Warszawa

**DECYZJA DR.WORK.609.5.2022.23**

Po przeprowadzeniu postępowania administracyjnego wszczętego na wniosek Emitel S.A. z siedzibą w Warszawie (dalej „Emitel”) z dnia 21 kwietnia 2022 r., zmodyfikowany pismem z dnia 20 października 2022 r. w przedmiocie uzgodnienia, a następnie zatwierdzenia instrukcji w zakresie prowadzenia przez Emitel rachunkowości regulacyjnej za 2022 rok, na podstawie art. 53 ust. 2 ustawy z dnia 16 lipca 2004 r. – Prawo telekomunikacyjne (t.j. Dz. U. z 2022 r., poz. 1648 ze zm., dalej „Pt”) w związku z § 22 ust. 2 i ust. 3 oraz w związku z § 21 ust. 2-4 rozporządzenia Ministra Transportu i Budownictwa z dnia 15 grudnia 2005 r. w sprawie prowadzenia przez przedsiębiorcę telekomunikacyjnego rachunkowości regulacyjnej i kalkulacji kosztów usług (Dz. U. z 2005 r., nr 255, poz. 2140 ze zm., dalej „Rozporządzenie kosztowe”) oraz art. 104 § 1 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (t.j. Dz. U. z 2022 r., poz. 2000 ze zm., dalej „kpa”) w związku z art. 206 ust. 1 Pt,

- I. zatwierdzam dokument przedłożony przez Emitel pismem z dnia 21 kwietnia 2022 r., zmodyfikowany pismem z dnia 22 października 2022 r. tj.: „Instrukcję w zakresie wyodrębnienia aktywów i pasywów, przychodów i kosztów działalności w zakresie dostępu telekomunikacyjnego za 2022 rok” (dalej „Instrukcja 2022”),
- II. wprowadzam załącznik nr 1 do niniejszej decyzji (dalej „Decyzja”), stanowiący jej integralną część, obejmujący Instrukcję 2022 w wersji, która zawiera informacje stanowiące tajemnicę przedsiębiorstwa Emitel (punkt 1.1) i w wersji jawnej (punkt 1.2),
- III. na podstawie art. 108 § 1 kpa Decyzji nadaję rygor natychmiastowej wykonalności.

**UZASADNIENIE**

Decyzją z dnia 17 stycznia 2018 r. nr DHRT.SMP.6040.2.2017.177 (dalej „decyzja SMP Radio”) Prezes Urzędu Komunikacji Elektronicznej (dalej „Prezes UKE”) wyznaczył Emitel jako przedsiębiorcę telekomunikacyjnego o znaczącej pozycji rynkowej na krajowym hurtowym rynku świadczenia usługi transmisji programów radiofonicznych w celu dostarczania treści radiofonicznych użytkownikom końcowym (dalej „Rynek Radio”) oraz nałożył na Emitel m.in. obowiązek, o którym mowa w art. 38 ust. 1 Pt, polegający na prowadzeniu rachunkowości regulacyjnej w sposób umożliwiający identyfikację przepływów transferów

1

wewnętrznych, związanych z działalnością w zakresie dostępu telekomunikacyjnego zgodnie z przepisami art. 49-54 Pt i odpowiednimi aktami wykonawczymi do Pt.<sup>1</sup>

Decyzją z dnia 17 stycznia 2018 r. nr DHRT.SMP.6040.3.2017.166 (dalej „decyzja SMP TV”) Prezes UKE wyznaczył Emitel jako przedsiębiorcę telekomunikacyjnego o znaczącej pozycji rynkowej na krajowym hurtowym rynku świadczenia usługi transmisji programów telewizyjnych w celu dostarczenia treści telewizyjnych użytkownikom końcowym (dalej „Rynek TV”) oraz nałożył na Emitel m.in. obowiązek, o którym mowa w art. 38 ust. 1 Pt, polegający na prowadzeniu rachunkowości regulacyjnej w sposób umożliwiający identyfikację przepływów transferów wewnętrznych, związanych z działalnością w zakresie dostępu telekomunikacyjnego zgodnie z przepisami art. 49-54 Pt i odpowiednimi aktami wykonawczymi do Pt.<sup>2</sup>

Pismem z dnia 21 kwietnia 2022 r. (data wpływu do Urzędu Komunikacji Elektronicznej dalej „UKE” w dniu 28 kwietnia 2022 r., dalej „Wniosek Emitel I”) Emitel złożył wniosek w przedmiocie uzgodnienia, a następnie zatwierdzenia Instrukcji 2022. Do przedmiotowego pisma Emitel załączył Instrukcję 2022. Emitel w całości zastrzegł informacje prezentowane w Instrukcji 2022 na podstawie art. 9 ust. 1 Pt w związku z art. 207 ust. 1 i 2 Pt. Jednocześnie Emitel przedstawił wersję jawną Instrukcji 2022.

Pismem z dnia 13 maja 2022 r. Prezes UKE zawiadomił Emitel, Krajową Izbę Gospodarczą Elektroniki i Telekomunikacji z siedzibą w Warszawie, Polską Izbę Komunikacji Elektronicznej z siedzibą w Warszawie, Polską Izbę Informatyki i Telekomunikacji z siedzibą w Warszawie, Krajową Izbę Komunikacji Ethernetowej z siedzibą w Warszawie oraz Polską Izbę Radiodifuzji Cyfrowej z siedzibą w Poznaniu o wszczęciu postępowania administracyjnego mającego na celu uzgodnienie, a następnie zatwierdzenie Instrukcji 2022 Emitel. Jednocześnie Prezes UKE poinformował, że zgodnie z art. 31 § 1 pkt 2 kpa organizacja społeczna może wystąpić do organu z żądaniem dopuszczenia jej do udziału w postępowaniu, jeżeli jest to uzasadnione celami statutowymi tej organizacji i gdy przemawia za tym interes społeczny. Ponadto, Prezes UKE wskazał, że zgodnie z art. 31 § 5 kpa organizacja społeczna, która nie uczestniczy w postępowaniu na prawach strony, może za zgodą organu administracji publicznej przedstawić organowi swój pogląd w sprawie, wyrażony w uchwale lub oświadczeniu jej organu statutowego. Do dnia wydania Decyzji, żadna z izb nie przedstawiła wniosku o dopuszczenie do udziału w niniejszym postępowaniu na prawach strony.

W dniu 22 sierpnia 2022 r. zostało zakończone badanie, o którym mowa w art. 53 ust. 5 Pt, sprawozdania z prowadzonej przez Emitel rachunkowości regulacyjnej za rok obrotowy zakończony w dniu 31 grudnia 2021 r. (dalej „Badanie 2022”). W wyniku ww. Badania 2022, Emitel przekazał Prezesowi UKE sprawozdanie z badania wraz z raportem uzupełniającym, stwierdzające prawidłowość sporządzonego przez Emitel sprawozdania z rachunkowości regulacyjnej za rok obrotowy zakończony w dniu 31 grudnia 2021 r.<sup>3</sup>

Pismem z dnia 7 października 2022 r. Prezes UKE wezwał Emitel do przedstawienia zmian w Instrukcji 2022 r. uwzględniających uwagi audytora (biegłego rewidenta) dotyczące wyłączenia z kapitału zaangażowanego finansowych aktywów trwałych odnoszących się do kontraktów zabezpieczających stopę procentową, które w 2021 r. stanowiły zobowiązanie Emitel, wskazane w 4 raporcie z postępu prowadzonych prac z dnia 12 sierpnia 2022 r.,

<sup>1</sup> <https://bip.uke.gov.pl/decyzje/decyzje-smp/decyzje-prezesa-uke-dla-emitel,1.html>.

<sup>2</sup> <https://bip.uke.gov.pl/decyzje/decyzje-smp/decyzje-prezesa-uke-dla-emitel,1.html>.

<sup>3</sup> <https://bip.uke.gov.pl/decyzje/rachunkowosc-regulacyjna/sprawozdanie-z-rachunkowosci-regulacyjnej-emitel-s-a-za-rok-2021,53.html>.

str. 1-2, a także o przedstawienie wersji Instrukcji 2022 w wersji edytowalnej (dalej „Wezwanie”).

Pismem z dnia 20 października 2022 r. (data wpływu do UKE w dniu 25 października 2022 r., dalej „Wniosek Emitel II”) Emitel przedstawił w celu zatwierdzenia Instrukcję 2022, w wersji jawnej.

Pismem z dnia 22 października 2022 r. (data wpływu do UKE w dniu 25 października 2022 r.) Emitel przedstawił w odpowiedzi na Wezwanie Prezesa UKE Instrukcję 2022 w wersji, która zawiera informacje stanowiące tajemnicę przedsiębiorstwa Emitel. Emitel zastrzegł informacje prezentowane w Instrukcji 2022 na podstawie art. 9 ust. 1 Pt w związku z art. 207 ust. 1 i 2 Pt jako tajemnica przedsiębiorstwa Emitel.

Pismem z dnia 11 stycznia 2023 r., Prezes UKE zawiadomił Emitel, iż zgodnie z art. 10 § 1 kpa, Emitel może zapoznać się z materiałem zgromadzonym w sprawie, a także wypowiedzieć się co do zebranych dowodów i materiałów oraz zgłoszonych żądań.

Pismem z dnia 28 lutego 2023 r., Prezes UKE zawiadomił Emitel, iż zgodnie z art. 10 § 1 kpa, Emitel może zapoznać się z materiałem zgromadzonym w sprawie, a także wypowiedzieć się co do zebranych dowodów i materiałów oraz zgłoszonych żądań. Jednocześnie, do materiału dowodowego zostały włączone dokumenty mające znaczenie dla sprawy.

Do dnia wydania Decyzji Emitel nie skorzystał z ww. uprawnień.

### **Rozpatrując sprawę Prezes UKE zważył, co następuje:**

#### **Obowiązek prowadzenia rachunkowości regulacyjnej w oparciu o instrukcję**

Zgodnie z art. 206 ust. 1 Pt, postępowanie przed Prezesem UKE prowadzone jest na podstawie kpa ze zmianami wynikającymi z Pt oraz ustawy z dnia 7 maja 2010 r. o wspieraniu rozwoju usług i sieci telekomunikacyjnych (t.j.: Dz. U. z 2022 r., poz. 884 ze zm.).

Po przeprowadzeniu analiz rynkowych na podstawie art. 21 Pt, Prezes UKE ustalił brak skutecznej konkurencji na Rynku TV i Rynku Radio oraz wyznaczył Emitel, jako przedsiębiorcę posiadającego znaczącą pozycję rynkową, a także nałożył na Emitel m.in. obowiązek prowadzenia rachunkowości regulacyjnej na podstawie art. 38 ust. 1 Pt.

Zgodnie z art. 50 ust. 1 Pt, rachunkowość regulacyjną<sup>4</sup> prowadzi przedsiębiorca telekomunikacyjny, na którego nałożono obowiązek na podstawie art. 38 Pt lub art. 46 Pt. Według art. 38 ust. 2 Pt operator prowadzi rachunkowość regulacyjną zgodnie z zatwierdzoną przez Prezesa UKE szczegółową instrukcją.

Rachunkowość regulacyjna prowadzona jest jedynie dla tych usług, które wchodzą w zakres rynków właściwych, na których stwierdzono znaczącą pozycję operatora tu: Emitel oraz nałożono wyżej wymieniony obowiązek regulacyjny tj.:

---

<sup>4</sup> Celem rachunkowości regulacyjnej jest wyodrębnienie i przypisanie aktywów, pasywów, przychodów i kosztów przedsiębiorcy telekomunikacyjnego do działalności w zakresie dostępu telekomunikacyjnego lub działalności w zakresie usług na rynku detalicznym, tak jakby każdy rodzaj działalności był świadczony przez innego przedsiębiorcę telekomunikacyjnego, a także ustalenie przychodów i związanych z nimi kosztów odrębnie dla każdej z usług objętych kalkulacją kosztów. Rachunkowość regulacyjną prowadzi się w sposób umożliwiający identyfikację przepływów transferów wewnętrznych pomiędzy poszczególnymi rodzajami działalności (art. 49 ust. 1 i 2 Pt).

- usług dostępu do infrastruktury, służącej do świadczenia usługi transmisji programów radiofonicznych w celu dostarczania treści radiofonicznych użytkownikom końcowym;
- usług dostępu do infrastruktury, służącej do świadczenia usługi transmisji programów telewizyjnych w celu dostarczania treści telewizyjnych użytkownikom końcowym.

Biorąc pod uwagę powyższe, Prezes UKE wskazuje, że z chwilą wydania decyzji SMP TV oraz decyzji SMP Radio Emitel posiada znaczącą pozycję rynkową, z którą wiąże się obowiązek, o którym mowa w art. 38 ust. 1 i ust. 2 Pt, nałożony ww. decyzjami. Emitel zobowiązana jest prowadzić rachunkowość regulacyjną na podstawie instrukcji, która podlega zatwierdzeniu przez Prezesa UKE. Zatwierdzenie (ewentualnie zmiana i zatwierdzenie) odbywa się w drodze decyzji w trybie powołanych wyżej art. 53 ust. 2 Pt i § 22 ust. 2 i ust. 3 w związku z § 21 ust. 2-4 Rozporządzenia kosztowego. Na podstawie szczegółowej instrukcji przedsiębiorca telekomunikacyjny sporządza sprawozdanie z prowadzonej rachunkowości regulacyjnej, które podlega badaniu przez niezależnego biegłego rewidenta.

### **Przesłanki prawne uzgadniania i zatwierdzania Instrukcji 2022**

Zgodnie z art. 53 ust. 2 Pt, Prezes UKE w drodze decyzji zatwierdza instrukcję i opis kalkulacji kosztów w trybie i terminach określonych w Rozporządzeniu kosztowym. W przypadku Emitel, niniejsze postępowanie dotyczy zatwierdzania instrukcji, tu: Instrukcji 2022, Emitel nie ma bowiem obowiązku prowadzenia kalkulacji kosztów, który to obowiązek związany jest z nałożeniem na danego przedsiębiorcę telekomunikacyjnego obowiązku regulacyjnego, o którym mowa w art. 39 Pt, zaś decyzja SMP Radio ani decyzja SMP TV takiego obowiązku na Emitel nie nakłada.

Zgodnie z art. 2 pkt 9 Pt, instrukcja to opracowana przez przedsiębiorcę telekomunikacyjnego szczegółowa instrukcja w zakresie prowadzonej przez niego rachunkowości regulacyjnej, zawierająca opis przyjętych w jego przedsiębiorstwie sposobów wyodrębnienia aktywów i pasywów, przychodów i kosztów na regulowane działalności w zakresie dostępu telekomunikacyjnego lub w zakresie usług na rynku detalicznym.

Zgodnie z art. 51 pkt 4 Pt, tryb i terminy uzgadniania i zatwierdzania przez Prezesa UKE opracowanej przez przedsiębiorcę telekomunikacyjnego instrukcji określa Rozporządzenie kosztowe.

Zgodnie z § 20 ust. 2 ww. Rozporządzenia kosztowego, Emitel, jako przedsiębiorca, na którego został nałożony m.in. obowiązek prowadzenia rachunkowości regulacyjnej, corocznie przedkłada Prezesowi UKE do uzgodnienia i zatwierdzenia projekt instrukcji, o której mowa w art. 2 pkt 9 Pt, nie później niż w terminie 120 dni od dnia rozpoczęcia roku obrotowego, za który przedstawiane będą sprawozdania z prowadzonej rachunkowości regulacyjnej.

W myśl § 21 ust. 1 Rozporządzenia kosztowego, Prezes UKE uzgadnia projekt instrukcji z przedsiębiorcą w terminie do 150 dni od dnia jego przedłożenia. Stosownie do § 21 ust. 4 Rozporządzenia kosztowego, Prezes UKE może wzywać przedsiębiorcę do dokonania zmian, uzupełnienia informacji zawartych w projekcie lub do przedłożenia wyjaśnień w zakresie przedmiotu postępowania. Przedsiębiorca dokonuje zmian, uzupełnień lub przedkłada wyjaśnienia w terminie 14 dni od dnia otrzymania wezwania. W myśl § 21 ust. 5 Rozporządzenia kosztowego, w przypadku nieuzgodnienia projektu w terminie, o którym mowa w § 21 ust. 1 Rozporządzenia kosztowego, zakończenie uzgodnień następuje z upływem tego terminu.

Zgodnie z brzmieniem § 22 ust. 1 Rozporządzenia kosztowego, przedsiębiorca w terminie 14 dni od dnia zakończenia uzgodnień przedkłada projekt instrukcji Prezesowi UKE w celu jego zatwierdzenia, zaś Prezes UKE w oparciu o § 22 ust. 2 Rozporządzenia kosztowego zatwierdza projekt, w terminie do 90 dni od dnia zakończenia uzgodnień. Zgodnie z § 22 ust. 3 Rozporządzenia kosztowego, do zatwierdzenia projektu stosuje się odpowiednio przepisy § 21 ust. 2 – 4 Rozporządzenia kosztowego.

Odnosząc ww. przepisy prawa do stanu faktycznego niniejszej sprawy wskazać należy, że Emitel przedłożył projekt Instrukcji 2022 pismem z dnia 21 kwietnia 2022 r., wnosząc o jej zatwierdzenie (pismo wpłynęło do UKE w dniu 28 kwietnia 2022 r.). Projekt Instrukcji 2022 został zatem przedstawiony w terminie wymaganym Rozporządzeniem kosztowym.

Należy wyjaśnić, iż projekt Instrukcji 2022 przedstawiony przez Emitel w celu zatwierdzenia Wnioskiem Emitel I został przez Prezesa UKE skrupulatnie i kompleksowo przeanalizowany. W wyniku dokonanej analizy Prezes UKE, korzystając z przysługującego mu prawa, stosownie do treści § 21 ust. 4 Rozporządzenia kosztowego, przygotował Wezwanie, w którym wezwał Emitel do przedstawienia zmian w postaci zapisu mówiącego o wyłączeniu z kapitału zaangażowanego finansowych aktywów trwałych odnoszących się do kontraktów zabezpieczających stopę procentową, które w 2021 r. stanowiły zobowiązanie Emitel. Emitel, w odpowiedzi przedstawił we Wniosku Emitel II zmiany w projekcie Instrukcji 2022 zgodnie z Wezwaniem, wnioskując jednocześnie o zatwierdzenie Instrukcji 2022 w proponowanym we Wniosku Emitel II kształcie.

W świetle przepisów Rozporządzenia kosztowego, odnoszących się do poszczególnych etapów zatwierdzania projektu Instrukcji 2022, proces ten został przedłużony, ze względu na m.in. skomplikowany charakter sprawy oraz konieczność podjęcia dodatkowych analiz materiału dowodowego.

Prezes UKE, rozpatrując Wniosek Emitel I, zmodyfikowany Wnioskiem Emitel II, w ramach swoich uprawnień w toku analizy sprawy, ocenił całość zgromadzonego materiału dowodowego, uwzględniając stan faktyczny ustalony w czasie postępowania. Prezes UKE zbadał wszystkie okoliczności faktyczne związane z niniejszą sprawą, zgodnie z zasadami prawdy obiektywnej i oficjalności (art. 7 kpa i art. 77 kpa) oraz zasady pogłębiania zaufania obywateli do organów państwa (art. 8 kpa). Ponadto, Prezes UKE oparł się na materiale dowodowym zgromadzonym w sprawie, dokonując wszechstronnej i całościowej oceny jego znaczenia i wartości dla toczącej się sprawy.

Po wyczerpującej analizie zgromadzonego w postępowaniu materiału dowodowego (zgodnie z art. 7 i art. 77 kpa) Prezes UKE zatwierdził Instrukcję 2022 bez zmian, w brzmieniu przedstawionym przez Emitel do zatwierdzenia Wnioskiem Emitel I zmodyfikowanym w odpowiedzi na Wezwanie Prezesa UKE, Wnioskiem Emitel II. Należy wyjaśnić, iż w toku postępowania administracyjnego korzystając z uprawnień wynikających z art. 21 ust. 4 Rozporządzenia kosztowego Prezes UKE, wezwał Emitel „o przedstawienie zmiany Instrukcji 2022, tak aby jej treść odzwierciedlała fakt ujmowania przez Emitel w kalkulacji kapitału zaangażowanego, aktywów finansowych z tytułu wyceny instrumentów pochodnych związanych z zabezpieczeniem zmian stopy procentowej”. W toku Badania 2022 został zidentyfikowany brak wyłączenia z kapitału zaangażowanego finansowych aktywów trwałych odnoszących się do kontraktów zabezpieczających stopę procentową, które w 2021 r. stanowiły zobowiązanie. W 4 raporcie z postępu prowadzonych prac z dnia 12 sierpnia 2022 r., str. 1-2, audytor wskazał: „W toku badania zidentyfikowaliśmy, że Spółka ujęła w kalkulacji kapitału zaangażowanego aktywa finansowe z tytułu wyceny instrumentów

pochodnych związanych z zabezpieczeniem zmian stopy procentowej. Instrumenty te związane są z zabezpieczeniem kosztu pozyskanego długoterminowego finansowania i nie są związane z działalnością operacyjną Spółki. W związku z tym zaproponowaliśmy korektę kalkulacji kapitału zaangażowanego polegającą na wyłączeniu tych aktywów z kalkulacji (podobnie jak zostały wyłączone w roku poprzednim, gdy miały saldo zobowiązaniowe). Emitel S.A. potwierdził, iż powyższa kwestia zostanie skorygowana w ostatecznej wersji sprawozdania z rachunkowości regulacyjnej.”

Ponadto, w Wezwaniu, Prezes UKE wezwał Emitel do przedstawienia wersji jawnej projektu Instrukcji 2022, oraz wersji edytowalnej. W odpowiedzi na Wezwanie Emitel zamieścił w projekcie Instrukcji 2022 (str. 24) zmianę, o następującej treści: „Z kapitału zaangażowanego wyłączeniu podlegają również aktywa finansowe z tytułu wyceny instrumentów pochodnych związanych z zabezpieczeniem zmian stopy procentowej. Instrumenty te są związane z zabezpieczeniem kosztu długoterminowych kredytów bankowych, a w związku z tym, zgodnie z definicją kapitału zaangażowanego, podlegają wyłączeniu jako aktywa związane z pozyskaniem zobowiązań długoterminowych”, o wprowadzenie której wezwał Prezes UKE w Wezwaniu, wnosząc o zatwierdzenie Instrukcji 2022. Emitel wyjaśnił, iż przedstawiony projekt Instrukcji 2022, w jego ocenie uwzględnia zmiany wskazane w Wezwaniu.

W wyniku analizy, odpowiedzi Emitel, Prezes UKE uznał, iż proponowana zmiana istotnie wyczerpuje wymóg, objęty Wezwaniem i w związku z tym nie wymaga wprowadzenia dalszych modyfikacji i zmian w Instrukcji 2022.

Odnosząc się do kwestii zatwierdzania bez zmian Instrukcji 2022 Prezes UKE wskazuje, że zgodnie art. 51 pkt 5 Pt dane zawarte w sprawozdaniach z rachunkowości regulacyjnej, (których zakres i terminy przekazywania Prezesowi UKE wskazane zostały w Rozporządzeniu kosztowym) przygotowywane na podstawie zatwierdzonej instrukcji (tu: Instrukcji 2022), powinny być sprawdzalne w rozumieniu ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (t.j.: Dz. U. z 2023 r., poz. 120, dalej „Ustawa o rachunkowości”). Należy podkreślić, że Emitel sporządza sprawozdanie z prowadzenia rachunkowości regulacyjnej w oparciu o następujący zbiór zasad wynikających z Ustawy o rachunkowości, Pt oraz przepisów Rozporządzenia kosztowego, które miał na uwadze Prezes UKE zatwierdzając Instrukcję 2022:

- Zasadę przyczynowości – wyodrębnienie składników średniorocznego kapitału zaangażowanego, przychodów i kosztów dokonywane jest zgodnie z przeznaczeniem i wykorzystaniem składników aktywów na potrzeby określonego rodzaju działalności lub określonej usługi, zasadą przyczyny powstania składników średniorocznego kapitału zaangażowanego oraz przychodów i kosztów w ramach określonej działalności oraz zasadą spójności pomiędzy ujęciem według rodzajów działalności składników średniorocznego kapitału zaangażowanego oraz przychodów i kosztów, wynikającą z faktu, że składniki te odzwierciedlają różne aspekty tych samych zdarzeń.
- Zasadę obiektywności i niedyskryminacji – przypisanie aktywów i pasywów, przychodów i kosztów powinno być obiektywne i niezmiernące do osiągnięcia korzyści ani ponoszenia strat zarówno przez Emitel, jak i żadnego innego operatora, dzięki czemu sporządzanie sprawozdań z rachunkowości regulacyjnej odbywa się przy zachowaniu warunków niedyskryminujących innych Przedsiębiorców korzystających (dalej „PK”) w stosunku do Emitel.
- Zasadę stałości i porównywalności – stosowana metodologia powinna być stała w kolejnych latach. W przypadku istotnych zmian zasad rachunkowości regulacyjnej,

szczegółowych metod przyporządkowania aktywów, pasywów, przychodów i kosztów lub polityki księgowej, mających znaczny wpływ na raportowane informacje, sprawozdania za rok poprzedzający w części, której dotyczą zmiany metodologii są odpowiednio korygowane i przedstawiane Prezesowi UKE w celu zapewnienia porównywalności.

- Zasadę przejrzystości i spójności – używane metody sporządzania sprawozdania z prowadzenia rachunkowości regulacyjnej powinny być przejrzyste i spójne z metodami i zasadami stosowanymi w innych kalkulacjach sporządzanych dla celów regulacyjnych oraz z metodami i zasadami sporządzania sprawozdań finansowych.
- Zasadę materialności i istotności ujęcia – dopuszczane jest stosowanie określonych uproszczeń w wycenie, ujmowaniu i przyporządkowaniu składników średniorocznego kapitału zaangażowanego, przychodów i kosztów, jeżeli nie zniekształca to istotnie obrazu wyrażanego w sprawozdaniu z prowadzenia rachunkowości regulacyjnej.

Prezes UKE przeanalizował całość projektu Instrukcji 2022 w brzmieniu przedstawionym Wnioskiem Emitel I i zmodyfikowanym Wnioskiem Emitel II w świetle wyżej opisanych zasad wynikających z Ustawy o rachunkowości, właściwych przepisów prawa przywołanych w Decyzji oraz celów własnej polityki regulacyjnej, wyrażonych w art. 189 ust. 2 Pt i zatwierdził projekt Instrukcji 2022 zgodnie z pkt I sentencji Decyzji, wprowadzonej w załączniku nr 1 do Decyzji, stanowiącym jej integralną część (pkt II sentencji Decyzji). Instrukcja 2022 jest zgodna z ww. zasadami, a także z przepisami przywołanych aktów prawnych, w szczególności z przepisami Rozporządzenia kosztowego.

Należy wskazać, iż Instrukcja 2022 umożliwi sporządzenie przez Emitel w myśl § 24 Rozporządzenia kosztowego sprawozdania z rachunkowości regulacyjnej w szczególności ze: średniorocznego kapitału zaangażowanego, z wyniku działalności, z przepływów transferów wewnętrznych pomiędzy działalnościami, w podziale na usługi w zakresie działalności regulowanej. Instrukcja 2022 przewiduje sposoby przypisania składników średniorocznego kapitału zaangażowanego, przychodów i kosztów Emitel zgodnie z zapisami § 4 Rozporządzenia kosztowego.

### **Rok obrotowy stanowiący podstawę do sporządzania sprawozdań z rachunkowości regulacyjnej Emitel**

Zgodnie z art. 2 pkt 32 Pt, rachunkowość regulacyjna to szczególny, w stosunku do rachunkowości prowadzonej na podstawie przepisów Ustawy o rachunkowości rodzaj rachunkowości prowadzonej przez przedsiębiorcę telekomunikacyjnego w odniesieniu do jego działalności w zakresie świadczenia dostępu telekomunikacyjnego lub usług na rynku detalicznym, zgodnie z zatwierdzoną na dany rok obrotowy przez Prezesa UKE instrukcją.

Zgodnie z § 23 ust. 1 Rozporządzenia kosztowego sprawozdania z prowadzonej rachunkowości regulacyjnej przedsiębiorca sporządza na dzień kończący ostatni zakończony rok obrotowy.

Zgodnie z § 3 ust. 1 Rozporządzenia kosztowego, ilekroć jest mowa o ostatnim zakończonym roku obrotowym, rozumie się przez to rok obrotowy, w którym przedsiębiorca przedkłada Prezesowi UKE do uzgodnienia i zatwierdzenia projekt instrukcji lub opisu kalkulacji kosztów.

W omawianej sprawie rokiem obrotowym, w którym Emitel przedstawił do uzgodnienia i zatwierdzenia projekt instrukcji jest rok 2022, a zatem zakończony rok obrotowy 2022 jest

to rok obrotowy stanowiący podstawę sporządzenia przez Emitel sprawozdania z prowadzonej rachunkowości regulacyjnej.

Zgodnie z § 24 ust. 1 Rozporządzenia kosztowego, z prowadzonej rachunkowości regulacyjnej Emitel sporządza:

- Sprawozdanie ze średniorocznego kapitału zaangażowanego,
- Sprawozdanie z wyniku działalności,
- Sprawozdanie zbiorcze ze średniorocznego kapitału zaangażowanego,
- Sprawozdanie z porównania zbiorczego sprawozdania ze średniorocznego kapitału zaangażowanego z odpowiednimi pozycjami bilansu, sporządzonego zgodnie z przepisami Ustawy o rachunkowości, wraz z wyjaśnieniem ewentualnych rozbieżności,
- Sprawozdanie z porównania zbiorczego sprawozdania ze średniorocznego kapitału zaangażowanego z odpowiednimi pozycjami bilansu sporządzonego zgodnie z przepisami Ustawy o rachunkowości, wraz z wyjaśnieniami ewentualnych rozbieżności,
- Sprawozdanie z przepływów transferów wewnętrznych pomiędzy poszczególnymi rodzajami działalności,
- Sprawozdanie porównujące całkowite przepływy transferów wewnętrznych pomiędzy poszczególnymi rodzajami działalności, dla których prowadzona jest rachunkowość regulacyjna,
- Sprawozdanie ze sposobu określania wartości transferów wewnętrznych pomiędzy poszczególnymi rodzajami działalności, określające w szczególności:
  - a) średni koszt poszczególnych elementów sieci lub wartości procesów zaangażowanych w świadczenie poszczególnych usług,
  - b) wskaźnik udziału elementów sieci lub procesów zaangażowanych w świadczenie poszczególnych usług,
  - c) jednostkowy koszt świadczenia poszczególnych usług.

Powyżej wskazane sprawozdania przygotowane przez Emitel zgodnie z wymogiem Rozporządzenia kosztowego, na podstawie danych pochodzących z zamkniętego roku obrotowego 2022, zostaną poddane ocenie biegłego rewidenta, który dokona badania ich zgodności z przepisami prawa oraz zatwierdzoną przez Prezesa UKE Instrukcją 2022. Jej zatwierdzenie stanowiło przedmiot postępowania zakończonego wydaniem Decyzji, zatwierdzającej Instrukcję 2022.

W oparciu o przygotowane przez Emitel sprawozdania z rachunkowości regulacyjnej według formatu wskazanego w Instrukcji 2022, biegły rewident będzie mógł dokonać analizy i sprawdzenia poprawności przyjętych danych oraz danych zastosowanych do wyznaczenia transferów wewnętrznych. Dlatego analiza dokumentów przedstawionych przez Emitel, miała na celu uzgodnienie, a następnie zatwierdzenie treści Instrukcji 2022, w kształcie uwzględniającym stan faktyczny i prawny, na dzień wydania Decyzji.

### **Wyodrębnienie działalności regulowanej dla potrzeb rachunkowości regulacyjnej**



Zgodnie z § 25 ust. 1 Rozporządzenia kosztowego przedsiębiorca sporządza sprawozdania dla trzech podstawowych grup działalności w sposób umożliwiający:

- dla działalności w zakresie dostępu telekomunikacyjnego – wyodrębnienie i przypisanie składników średniorocznego kapitału zaangażowanego, przychodów i kosztów odrębnie dla działalności w zakresie dostępu do sieci transportowej, działalności w zakresie dostępu do lokalnej pętli abonenckiej oraz ustalenie przychodów i związanych z nimi kosztów odrębnie dla każdej z usług objętych kalkulacją kosztów;
- dla działalności w zakresie usług na rynku detalicznym – wyodrębnienie i przypisanie składników średniorocznego kapitału zaangażowanego, przychodów i związanych z nimi kosztów dla każdej z usług objętych kalkulacją kosztów;
- dla innej działalności - wyodrębnienie i przypisanie składników średniorocznego kapitału zaangażowanego, przychodów i związanych z nimi kosztów.

Należy zaznaczyć, iż w związku z rynkiem właściwym, na którym nałożono na Emitel obowiązki regulacyjne, dokonano wyodrębnienia działalności objętej rynkiem właściwym oraz nie wyodrębniono usług na rynkach detalicznych (z uwagi na to, że na rynkach detalicznych Emitel nie został uznany jako przedsiębiorca o znaczącej pozycji rynkowej). Natomiast decyzja SMP TV i decyzja SMP Radio precyzują, iż obowiązek prowadzenia rachunkowości regulacyjnej dotyczy działalności w zakresie dostępu telekomunikacyjnego na rynkach hurtowych.

A zatem dla potrzeb rachunkowości regulacyjnej Emitel, zostały wyodrębnione dwie grupy działalności wskazane w Rozporządzeniu kosztowym § 3 pkt 5) i pkt 7):

- działalność w zakresie dostępu do sieci transportowej – rozumie się przez to działalność w zakresie dostępu telekomunikacyjnego z wyłączeniem usług:
  - a) w zakresie dostępu do lokalnej pętli abonenckiej,
  - b) w zakresie dostępu do budynków i infrastruktury telekomunikacyjnej, świadczonych w powiązaniu z usługami, o których mowa w lit. a,
  - c) w zakresie dostępu do odpowiednich systemów oprogramowania, świadczonych w powiązaniu z usługami, o których mowa w lit. a;
- inna działalność – rozumie się przez to działalność wykonywaną przez przedsiębiorcę inną niż działalność w zakresie usług świadczonych na rynku detalicznym oraz działalność wymienioną w pkt 5.

W ramach działalności dostęp do sieci transportowej, w myśl wymogów Rozporządzenia kosztowego, Emitel w Instrukcji 2022 wyodrębnił następujące usługi:

- kolokacja powierzchni technicznej pod urządzenia PK,
- dostęp do konstrukcji wysokościowych,
- dostęp do nadawczych systemów antenowych,
- kolokacja anten dosyłowych,
- dostęp do miejsca w szafach telekomunikacyjnych,
- dostęp do urządzeń zasilania energetycznego,
- dostęp do kanalizacji kablowej Emitel,
- dostęp do ciemnych włókien w kablu światłowodowym.

W ramach działalności określonej jako inna działalność, w myśl wymogów Rozporządzenia kosztowego, Emitel w Instrukcji 2022 zdefiniował wszystkie pozostałe rodzaje usług świadczonych przez Emitel, w tym:

- usługi emisji programów radiofonicznych,
- usługi dosyłu programów radiofonicznych,
- usługi emisji programów telewizyjnych,
- usługi dosyłu programów telewizyjnych,
- dzierżawa łączy cyfrowych,
- dzierżawa infrastruktury,
- radiokomunikacja morska,
- dzierżawa wewnętrznych instalacji antenowych,
- instalacja systemów antenowych i radiokomunikacyjnych,
- budowa bezprzewodowych sieci dostępowych.

W konsekwencji, odzwierciedlenia w Instrukcji 2022 tych ww. działalności, zgodnie z wymogami § 3 pkt 5) i pkt 7) Rozporządzenia kosztowego Emitel zobowiązany jest wykazywać rozliczenia zwane transferami.

W zakresie wymienionych powyżej działalności, zgodnie z zatwierdzoną Instrukcją 2022 w sprawozdaniu z rachunkowości regulacyjnej, Emitel wykaże wartości dla transferów wewnętrznych z ostatniego zakończonego roku obrotowego, za który Emitel zobowiązany był prowadzić rachunkowość regulacyjną.

Transfery wewnętrzne są kluczowym elementem rozdzielnych sprawozdań regulacyjnych. Są to przepływy pieniężne z tytułu usług świadczonych wzajemnie przez wyodrębnione obszary działalności w ramach jednego przedsiębiorstwa. Do transferów tych zalicza się koszty i przychody, które są wynikiem przepływów pieniężnych pomiędzy rozdzielonymi obszarami działalności operatora i usługami. Przepływ ten jest związany z faktem, że poszczególne części przedsiębiorstwa rozdzielone na potrzeby rachunkowości regulacyjnej dokonują wzajemnych, wielokrotnych transakcji kupna i sprzedaży usług. Fundamentalną zasadę w zakresie ustalania opłat transferowych z tytułu usług świadczonych pomiędzy rozdzielonymi działalnościami stanowi niedyskryminacja. W świetle tej zasady wymaga się, aby opłaty za wewnętrzną sprzedaż usług w ramach przedsiębiorstwa operatora odzwierciedlały opłaty naliczane za takie same usługi świadczone innym operatorom. Ta zasada pozwala regulatorowi na dokonanie właściwej oceny wyników finansowych każdej wyodrębnionej działalności przedsiębiorstwa.

Definicje rodzajów działalności operatora zawarte w zatwierdzonej przez Prezesa UKE instrukcji z zakresu prowadzenia rachunkowości regulacyjnej powinny być spójne ze wzorami formatów sprawozdań. Spójność ta jest pożądana ze względu na to, że zatwierdzana Instrukcja 2022 jest w istocie dokumentem opisującym sposób przygotowania danych wykazywanych następnie w sprawozdaniach. Formaty sprawozdań zawierają charakterystykę wymaganego zakresu prezentowanych wyników odrębnych dla każdej działalności w postaci sprawozdań rachunkowości regulacyjnej oraz wzory do prezentowania transferów wewnętrznych. Formaty te ustalają również zakres i sposób prezentowania końcowych wyników rachunkowości regulacyjnej dla poszczególnych działalności oraz usług. Dzieli się je na: rachunek zysków i strat, średnioroczny kapitał zaangażowany oraz zwrot z zaangażowanego kapitału.

Zgodnie z § 24 ust. 1 pkt 6 Rozporządzenia kosztowego (sprawozdanie z przepływów transferów wewnętrznych pomiędzy poszczególnymi rodzajami działalności, dla których

prowadzona jest rachunkowość regulacyjna), przedsiębiorca sporządza odrębne sprawozdania z przepływów transferów wewnętrznych od działalności w zakresie dostępu do sieci transportowej do innej działalności. Przy czym działalność regulowana w zakresie dostępu do sieci transportowej odnosi się jedynie do usługi naziemnej transmisji radiowej lub telewizyjnej. W związku z tym nie występują transfery wewnętrzne pomiędzy działalnością w zakresie dostępu do sieci transportowej, a innymi usługami niż usługi transmisji radiowej lub telewizyjnej.

Mając powyższe na uwadze, w ocenie Prezesa UKE Instrukcja 2022, we właściwy sposób ujmuje wymogi wynikające z Rozporządzenia kosztowego, uwzględniając przy tym zakres obowiązków ciążących na Emitel (wyłącznie na rynkach hurtowych). Emitel w myśl § 3 pkt 5) i pkt 7) Rozporządzenia kosztowego, w ramach rachunkowości regulacyjnej definiuje działalność transportową oraz pozostałą działalność. Dla tych działalności, przewidziane są w Instrukcji 2022 formularze, które umożliwią analizę i prześledzenie wartości rozliczeń transferowych właściwych poszczególnym usługom w ramach działalności hurtowej oraz wartości sumarycznej transferów kierowanych „do” i „z” innej działalności Emitel. Ponadto, umożliwi analizę oraz wnioskowanie co do wysokości rozliczeń stosowanych przez Emitel, zwrotu z kapitału zaangażowanego oraz wyników z rachunku zysków i strat.

Mając na uwadze, iż Instrukcja 2022 spełnia postanowienia § 24 i § 25 Rozporządzenia kosztowego, Prezes UKE postanowił zatwierdzić, przedmiotowy dokument bez zmian zgodnie z brzmieniem pkt I sentencji Decyzji.

### **Podstawa wyznaczania stawek dla transferów wewnętrznych**

Transfery wewnętrzne występujące pomiędzy poszczególnymi działalnościami stanowią jeden z najważniejszych elementów rachunkowości regulacyjnej. Dzięki odpowiedniej prezentacji tych transferów oraz wysokości opłat transferowych będzie możliwe zweryfikowanie, czy spełniona jest zasada niedyskryminacji, czyli świadczenia usług w ramach własnego przedsiębiorstwa na warunkach identycznych stosowanych przez Emitel względem innych podmiotów. W tym względzie metodyka przyjęta przez Emitel zakłada, iż w celu świadczenia usług emisji i dosyłu sygnałów radiowych i telewizyjnych, wyodrębniona część przedsiębiorstwa odpowiadająca za inną działalność nabywa poszczególne usługi od wyodrębnionej części przedsiębiorstwa zajmującej się dostępem do sieci transportowej. To podejście, w ocenie Prezesa UKE, jest zgodne z zapisami Rozporządzenia kosztowego, zgodnie z którymi Emitel prowadził rozliczenia dla działalności regulowanych, w omawianej sprawie mieszczących się w działalności dostępu do sieci transportowej (Radio i TV) oraz pozostałej działalności, do której zaliczają się usługi nieregulowane takie jak emisja i dosył.

Wskazane w Instrukcji 2022 usługi dostępu do sieci transportowej oferowane w ramach przedsiębiorstwa innej działalności są tymi samymi usługami świadczonymi na zewnątrz przedsiębiorstwa innym przedsiębiorcom telekomunikacyjnym. Zatem stawki transferowe powinny odpowiadać opłatom z tytułu dostępu do infrastruktury Emitel, po jakich usługi te są świadczone na zewnątrz przedsiębiorstwa innym przedsiębiorcom telekomunikacyjnym.

Jest to związane z koniecznością egzekwowania obowiązku niedyskryminacji, który zapewnia w szczególności, aby przedsiębiorstwa stosowały podobne wymogi w podobnych okolicznościach w stosunku do innych podmiotów świadczących podobne usługi oraz świadczyły tym innym przedsiębiorstwom usługi i udostępniały informacje na takich samych warunkach i o tej samej jakości jak te, które zapewniają na potrzeby własnych usług lub

usług świadczonych przez swoje jednostki zależne lub partnerów. Krajowe organy regulacyjne – aby zapewnić równorzędność dostępu – mogą na to przedsiębiorstwo nałożyć obowiązek dostarczenia produktów i usług dostępu wszystkim przedsiębiorstwom, w tym również dla siebie, według tego samego harmonogramu, na tych samych warunkach, w tym dotyczących ceny i poziomów usług, oraz za pomocą tych samych systemów i procesów.<sup>5</sup>

Obowiązki nałożone na operatora o znaczącej pozycji rynkowej powinny mieć również zastosowanie do ww. podmiotów w przypadku gdy pozostają one pod (wspólną) kontrolą.

W rachunkowości regulacyjnej wyznaczanie transferów wewnętrznych działalności w zakresie dostępu do sieci transportowej odbywa się przy wykorzystaniu opłat transferowych równoważnych stawkom pobieranym od zewnętrznych odbiorców. Oznacza, to, że jeśli istnieje obowiązująca oferta ramowa zawierająca stawki opłat hurtowych wówczas podstawą tych transferów są stawki pochodzące z oferty ramowej. W przypadku, gdy nie istnieje obowiązująca oferta ramowa, konieczne jest zastosowanie obiektywnej metody umożliwiającej wyznaczenie transferów przez operatora wyznaczonego i ich prezentację w sprawozdaniu z prowadzonej rachunkowości regulacyjnej.

Opłaty transferowe w przypadku usług świadczonych przez Emitel ustalane są na poziomie ponoszonych kosztów stanowiących podstawę wyznaczenia stawek za usługi realizowane przez Emitel, stosowanych w rozliczeniach z innymi operatorami. Ustalenie opłat transferowych na poziomie stawek, jest stosowane dla weryfikacji zgodności z zasadą niedyskryminacji, czyli traktowania podmiotów zewnętrznych na równi z wewnętrzną działalnością operatora.

Emitel w związku z prowadzoną rachunkowością regulacyjną udostępnia w ramach działalności w zakresie dostępu do sieci transportowej swoją infrastrukturę innym operatorom oraz na potrzeby własnej innej działalności (czyli np. w celu świadczenia detalicznej usługi emisji sygnału TV udostępnia hurtową usługę kolokacji). Dlatego transfery, które zidentyfikowano polegają na tym, iż Emitel w ramach swojej innej działalności korzysta ze swoich usług pochodzących z działalności w zakresie dostępu do sieci transportowej. Nie występują zaś transfery odwrotne tzn. część przedsiębiorstwa odpowiedzialna za prowadzenie działalności w zakresie dostępu do sieci transportowej nie nabywa żadnych usług od części przedsiębiorstwa zajmującej się inną działalnością w ramach tego samego podmiotu jakim jest Emitel. Dla zobrazowania przypadku najprościej można powiedzieć, iż w celu świadczenia usług hurtowych nie są potrzebne żadne usługi detaliczne. Natomiast w celu świadczenia usług emisji i dosyłu sygnałów radiowych i telewizyjnych, „inna działalność” nabywa poszczególne usługi (hurtowe) od działalności „sieć transportowa”:

- usługi dostępu do konstrukcji wysokościowej, rozumiane zgodnie z definicją ustaloną w obowiązującej ofercie ramowej Emitel;
- usługi dostępu do nadawczego systemu antenowego rozumiane zgodnie z definicją ustaloną w obowiązującej ofercie ramowej Emitel;
- usługi dostępu do miejsca w szafach telekomunikacyjnych, rozumiane zgodnie z definicją ustaloną w obowiązującej ofercie ramowej Emitel;

---

<sup>5</sup> Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2018/1972 z dnia 11 grudnia 2018 r. ustanawiająca Europejski Kodeks Łączności Elektronicznej (EKŁE), art. 70.

- usługi dostępu do urządzeń zasilania energetycznego, rozumiane zgodnie z definicją ustaloną w obowiązującej ofercie ramowej Emitel;
- usługi dostępu do ciemnych włókien w kablu światłowodowym, rozumiane zgodnie z definicją ustaloną w obowiązującej ofercie ramowej Emitel;
- usługi kolokacji anten dosyłowych, rozumiane zgodnie z definicją ustaloną w obowiązującej ofercie ramowej Emitel.

W przyjętym modelu rachunkowości regulacyjnej opłata transferowa prezentowana jest jako przychód działalności w zakresie dostępu do sieci transportowej oraz w analogicznej wysokości jako koszt operacyjny działalności w zakresie innej działalności.

Oznacza to, iż podstawowy warunek odnoszący się do sposobu prowadzenia rozliczeń transferów wewnętrznych jest przez Emitel spełniony.

Informacje dotyczące poszczególnych transferów są zgodne z koncepcją zawartą w Zaleceniu Komisji Europejskiej z kwietnia 1998 r. o połączeniach międzyoperatorskich na zliberalizowanym rynku telekomunikacyjnym Część 2 Prowadzenie oddzielnej księgowości i księgowanie kosztów (dalej „Zalecenie KE”), według której „Transfer wewnętrzny jest iloczynem wolumenu transferowanej usługi wyrażonym w jednostkach fizycznych i jednostkowej opłaty transferowanej usługi. Suma usług świadczonych przez daną działalność składa się na całkowity transfer działalności”.<sup>6</sup>

Niniejsze postępowanie dotyczy zatwierdzenia Instrukcji 2022. Dotychczasowe warunki zapewnienia dostępu telekomunikacyjnego, w tym stawki zostały uregulowane w ofercie ramowej. Decyzją z dnia 8 lipca 2019 r. Prezes UKE zatwierdził ofertę ramową<sup>7</sup> Emitel zawierającą stawki za usługi realizowane przez Emitel. Stawki te były obowiązującymi przez cały rok 2022, za który prowadzona jest Instrukcja 2022, stąd posłużą one do wyznaczenia transferów wewnętrznych za rok 2022. Należy wyjaśnić, iż z uwagi na fakt, iż okoliczności faktyczne w ww. zakresie nie uległy zmianie, tj. stawki obowiązujące w 2022 r. były takie same jak w 2020 r. i w 2021 r., to powyższe podejście, stanowi kontynuację tego, które zostało zatwierdzone w instrukcji z prowadzonej przez Emitel rachunkowości regulacyjnej za rok 2021.

Mając, na uwadze, iż Instrukcja 2022 spełnia postanowienia § 24 Rozporządzenia kosztowego, Prezes UKE postanowił zatwierdzić przedmiotowy dokument bez zmian zgodnie z brzmieniem pkt I sentencji Decyzji.

### **Sposób alokacji niektórych pasywów i kosztów, a zasada przyczynowości**

Instrukcja w zakresie prowadzenia rachunkowości regulacyjnej zawiera listę procesów modelowych oraz przypisanych im nośników kosztów (w oparciu o statystyki), których koszty są alokowane na poszczególne działalności.

Prezentacja kierunków oraz sposobów alokacji procesów najniższego szczebla do poszczególnych działalności pozwala na dokonanie oceny czy właściwe koszty są alokowane do poszczególnych działalności. To z kolei pozwala stwierdzić, w jakim stopniu alokacja kosztów proponowana przez operatora odpowiada zasadzie przyczynowości ich

<sup>6</sup> Źródło: Zalecenie Komisji z kwietnia 1998 r. o połączeniach międzyoperatorskich na zliberalizowanym rynku telekomunikacyjnym Część 2 Prowadzenie oddzielnej księgowości i księgowanie kosztów s. 11 punkt 2.1., <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A31998H0322>.

<sup>7</sup> <https://bip.uke.gov.pl/decyzje/oferty-ramowe/zatwierdzenie-oferty-ramowej-emitel-s-a-,32.html>.

powstawania, a także zbadać, czy operator w tym zakresie stosuje najlepsze europejskie wzorce i wytyczne wynikające m.in. z dokumentu Zalecenie KE. Wzorce te zostały przeniesione na grunt przepisu art. 38 Pt oraz zapisów Rozporządzenia kosztowego.

Alokacja komponentów kosztowych na poszczególne działalności i usługi ma znaczący wpływ na wynik prowadzonej rachunkowości regulacyjnej.

Poprawne wyodrębnienie elementów kapitału zaangażowanego oraz ich alokacja na poszczególne działalności ma decydujący wpływ na określenie rentowności poszczególnych działalności oraz usług. Ich rentowność zależy od wyboru metody alokacji. Chociaż ogólna wartość kapitału zaangażowanego po zsumowaniu wszystkich działalności i usług pozostaje taka sama, to w zależności od stosowanej alokacji wynik w ramach poszczególnych działalności i usług może być odmienny.

Definicja średniorocznego kapitału zaangażowanego wskazana jest w § 3 pkt 4 Rozporządzenia kosztowego. Emitel wprost przywołuje tę definicję w Instrukcji 2022.

Zgodnie z Instrukcją 2022 średnioroczny kapitał zaangażowany obejmuje średnioroczne aktywa z wyłączeniem aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego, należności z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych oraz innych aktywów związanych z pozyskaniem zobowiązań długoterminowych, pomniejszone o średnioroczne:

- rezerwy na zobowiązania z wyłączeniem rezerw z tytułu odroczonego podatku dochodowego;
- zobowiązania krótkoterminowe z wyłączeniem zobowiązań z tytułu tej części długoterminowych kredytów, pożyczek i emisji długoterminowych dłużnych papierów wartościowych, których okres wymagalności nie przekracza 12 miesięcy od dnia bilansowego oraz zobowiązań z tytułu dywidend i podatku dochodowego od osób prawnych;
- rozliczenia międzyokresowe z wyłączeniem ujemnej wartości firmy.

Średnioroczne stany składników kapitału zaangażowanego ustala się jako średnią arytmetyczną ich stanów na początek i koniec roku obrotowego.

Zgodnie z § 4 ust. 1 Rozporządzenia kosztowego z zastrzeżeniem ust. 2 składniki średniorocznego kapitału zaangażowanego oraz przychodów i kosztów przypisuje się zgodnie z:

- 1) przeznaczeniem i wykorzystaniem składników aktywów na potrzeby określonego rodzaju działalności lub określonej usługi;
- 2) przyczyną powstawania składników średniorocznego kapitału zaangażowanego oraz przychodów i kosztów w ramach określonego rodzaju działalności lub usługi;
- 3) zasadą spójności pomiędzy ujęciem według rodzajów działalności średniorocznego kapitału zaangażowanego oraz przychodów i kosztów, wynikającą z faktu, że składniki te odzwierciedlają różne aspekty tych samych zdarzeń.

Zgodnie z przyjętą w Rozporządzeniu kosztowym, wyżej przywołaną definicją średniorocznego kapitału zaangażowanego, w rachunkowości regulacyjnej przyporządkowaniu do poszczególnych działalności podlegają następujące rodzaje aktywów:

- rzeczowe aktywa trwałe;
- wartości niematerialne;

- udziały w jednostkach zależnych;
- zapasy;
- należności z tytułu dostaw i usług oraz pozostałe należności;
- rozliczenia międzyokresowe;
- aktywa finansowe;
- środki pieniężne i ich ekwiwalenty.

W rachunkowości regulacyjnej, zgodnie z przyjętą w Rozporządzeniu kosztowym definicją kapitału zaangażowanego, wyłączeniu podlegają aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego od osób prawnych oraz analogicznie zaliczki na podatek dochodowy. Wyłączeniu podlega także wartość firmy jako składnik aktywów nie podlegający amortyzacji oraz relacje z klientami – wartość tych aktywów ma jedynie charakter bilansujący i nie ma związku z kosztem świadczenia którejkolwiek z usług czy działalności.

Poprawne przypisanie kapitału zaangażowanego do działalności przedsiębiorstwa oraz usług umożliwi sporządzanie i weryfikację odrębnych sprawozdań regulacyjnych. Dzięki precyzyjnemu wyodrębnieniu i podziałowi działalności możliwa jest analiza zwrotu z zaangażowanego kapitału.

Wartości przychodów, kosztów oraz kapitału zaangażowanego odczytuje się ze sprawozdań sporządzonych dla poszczególnych działalności. Prezentacja wartości zwrotu z zaangażowanego kapitału w podziale na funkcjonalnie wyodrębnioną działalność operatora powinna wspierać zasadę przejrzystości w zakresie sprawozdawczości regulacyjnej.

Wszystkie środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne użytkowane przez Emitel, a tym samym ewidencjonowane w rejestrze środków trwałych, przypisywane są do odpowiednich działalności w zakresie rachunkowości regulacyjnej. Podstawą dokonania przypisania jest klasyfikacja środków z rejestru środków trwałych według głównych grup i podkategorii. W myśl Instrukcji 2022 każda z grup środków trwałych jest alokowana przez Emitel w sposób bezpośredni lub za pomocą nośnika, gdy nie jest możliwe przypisanie danego środka trwałego wyłącznie do jednej działalności lub usługi. Zaliczki na poczet środków trwałych i środki trwałe w budowie są przypisane proporcjonalnie do przypisania środków trwałych. Wartości niematerialne są alokowane w sposób analogiczny jak środki trwałe, czyli wartości niematerialne są dzielone na grupy, następnie każda z grup jest alokowana w sposób bezpośredni lub za pomocą dedykowanych nośników zgodnie z Tabelą 1. „Podział kategorii środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych” Instrukcji 2022 (np. dla środka trwałego Światłowód, nośnikiem jest podział światłowodu, którego wartość jest proporcjonalna do długości włókien światłowodowych wyrażonej w km). Zaliczki na wartości niematerialne są przypisane proporcjonalnie do przypisania wartości niematerialnych.

W trakcie postępowania administracyjnego i analizy przyjętych przez Emitel metod alokacji kosztów, Prezes UKE dokonał wnikliwej i pełnej oceny szczegółowych rozwiązań zastosowanych przez Emitel.

Analiza wykazała, iż mechanizmy przypisania średniorocznego kapitału zaangażowanego przychodów i kosztów wpisują się w wymogi Rozporządzenia kosztowego, przez co zapewniona zostanie poprawność i obiektywność informacji prezentowanych w sprawozdaniach z rachunkowości regulacyjnej. W ocenie Prezesa UKE, Instrukcja 2022 w omawianym zakresie, umożliwi przypisanie kapitału zaangażowanego do działalności przedsiębiorstwa, sporządzanie i weryfikację odrębnych sprawozdań regulacyjnych.

Uwzględnienie w Instrukcji 2022 szczegółowego przypisania kosztów z poziomu procesów rzeczywistych na procesy modelowe powoduje, że przy przygotowaniu oraz ocenie rocznego sprawozdania z rachunkowości regulacyjnej za rok 2022 w zakresie przypisania kosztów z poziomu procesów rzeczywistych na procesy modelowe zastosowane będą szczegółowe zasady wyodrębnienia oraz przypisania składników średniorocznego kapitału zaangażowanego oraz przychodów i kosztów do poszczególnych działalności zdefiniowane w Instrukcji 2022. Podejście takie uniemożliwia dowolne przypisanie kosztów.

Mając na uwadze, iż brzmienie projektu Instrukcji 2022 przedstawionego Wnioskiem Emitel I, zmodyfikowanego Wnioskiem Emitel II, uwzględnia zasadę przyczynowości, obiektywności, porównywalności, niedyskryminacji, stałości, materialności i istotności ujęcia oraz zasady przejrzystości i spójności wynikające z Ustawy o rachunkowości, spełnia postanowienia § 4 Rozporządzenia kosztowego, Prezes UKE zatwierdził Instrukcję 2022 w trybie art. 53 ust. 2 Pt, zgodnie z brzmieniem pkt I sentencji Decyzji.

### **Rygor natychmiastowej wykonalności**

Stosownie do art. 108 § 1 kpa decyzji, od której służy odwołanie, może być nadany rygor natychmiastowej wykonalności, gdy jest to niezbędne ze względu na ochronę zdrowia lub życia ludzkiego albo dla zabezpieczenia gospodarstwa narodowego przed ciężkimi stratami bądź też ze względu na inny interes społeczny lub wyjątkowo ważny interes strony.

W art. 108 § 1 kpa ustawodawca wymienia kilka rodzajów dóbr, które podlegają ochronie poprzez nadanie decyzji nieostatecznej rygoru natychmiastowej wykonalności.

W ocenie Prezesa UKE, w niniejszej sprawie za nadaniem Decyzji rygoru natychmiastowej wykonalności przemawia potrzeba ochrony „interesu społecznego”. W doktrynie przyjmuje się, że „nie ma trwałej, stałej definicji interesu społecznego, a treść tego pojęcia trzeba ustalać w każdym przypadku z osobna” (por. M. Wyrzykowski, Pojęcie interesu społecznego w prawie administracyjnym, Warszawa 1986, s. 209, por. Komentarz do kpa., B. Adamiak, J. Borkowski, Wyd. C.H. Beck, W-wa 2000, str. 457, pkt. 6). Zaznaczyć należy, iż w orzecznictwie występują m. in. trzy kategorie „interesów”: prywatny (indywidualny), społeczny oraz publiczny. W tym kontekście „interes społeczny jest przeciwstawiany interesowi prywatnemu i nie musi oznaczać ogółu, a jedynie pewną zbiorowość” (por. np. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 21 czerwca 2001 r., sygn.: akt V SA 3718/00, zam. ONSA 2002 nr 3, poz. 124). Ponadto w orzecznictwie ukształtował się pogląd, iż „zarówno pojęcia interesu społecznego, jak i słusznego interesu strony, nie zostały ustawowo zdefiniowane, co powoduje, że treść nadaje im organ orzekający. Z reguły interes indywidualny nie pokrywa się z interesem społecznym” (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 4 sierpnia 2017 r., sygn. akt I OSK 1643/16, Lex 2463278).

Odnosząc powyższe do sprawy należy wyjaśnić, że Sprawozdania z rachunkowości regulacyjnej są bardzo istotną informacją, która wskazuje m.in. koszty świadczenia usług Emitel oraz transfery wewnętrzne między działalnościami wewnątrz struktury Emitel. Na podstawie zawartych tam informacji będzie można określić, czy stawki w rozliczeniach międzyoperatorskich są stosowane z zachowaniem zasady niedyskryminacji, czy umożliwią PK skonstruowanie oferty konkurencyjnej cenowo w porównaniu do oferty Emitel. Interes społeczny w niniejszej sprawie przejawia się zatem przede wszystkim w potrzebie zagwarantowania PK warunków skutecznej konkurencji z operatorem zasiedziałym, czemu służy realizacja obowiązków operatora zasiedziałego w zakresie prowadzenia rachunkowości regulacyjnej w przewidzianych w Pt terminach (w szczególności w terminie umożliwiającym



badanie sprawozdań Emitel zgodnie z art. 53 ust. 5 Pt, o czym była mowa powyżej). Decyzja, jako wydana na podstawie art. 53 ust. 2 Pt, stanowi zasadniczy element realizacji tych obowiązków, a zatem przyczynia się do realizacji interesu społecznego.

Mając na uwadze powyższe wskazać należy, iż z weryfikacją sprawozdań z wyodrębnionych działalności Emitel sporządzanych przez podmiot posiadający znaczącą pozycję na rynku wiąże się istotny interes społeczny, bowiem weryfikacja ta jest ważnym elementem ochrony konkurencji na rynku telekomunikacyjnym. Prowadzenie przez Emitel rachunkowości regulacyjnej sporządzonej na podstawie Instrukcji 2022 zapewni prezentację rozliczeń transferowych oraz wysokości opłat transferowych i umożliwi zweryfikowanie, czy jest spełniona zasada niedyskryminacji, czyli świadczenia usług w ramach własnego przedsiębiorstwa na warunkach identycznych ze stosowanymi względem innych podmiotów. Zapewnienie PK, jako zbiorowości uczestników rynku telekomunikacyjnego, możliwości skorzystania z oferty hurtowej operatora zasiedziałego (umożliwiającej zaoferowanie użytkownikom końcowym atrakcyjnej oferty) jest ważnym elementem liberalizacji rynku telekomunikacyjnego, której końcowym efektem powinna być trwała, niezakłócona konkurencja infrastrukturalna. Wzrost poziomu konkurencji na rynku telekomunikacyjnym w Polsce, w efekcie przełoży się na poprawę warunków korzystania z usług telekomunikacyjnych przez nadawców. W opinii Prezesa UKE, do osiągnięcia powyższego celu, przyczyni się bezsprzecznie zastosowanie postanowień Instrukcji 2022 zatwierdzonych Decyzją jako podstawa sporządzenia sprawozdań z rachunkowości regulacyjnej Emitel.

Dodatkowo wskazać należy, iż zgodnie z art. 1 ust. 2 pkt 1 i 4 Pt celem ustawy jest „wspieranie równoprawnej efektywnej konkurencji w zakresie świadczenia usług telekomunikacyjnych” oraz „zapewnienie użytkownikom maksymalnych korzyści w zakresie różnorodności ceny i jakości usług telekomunikacyjnych”. Prezes UKE nadając Decyzji rygor natychmiastowej wykonalności w celu ochrony interesów użytkowników w zakresie cen usług telekomunikacyjnych i interesów PK w zakresie zapewnienia skutecznej konkurencji z Emitel, jednocześnie efektywnie realizuje cele regulacyjne wymienione w art. 1 Pt.

Nie ulega wątpliwości, iż nadanie Decyzji rygoru natychmiastowej wykonalności ma charakter wyjątkowy. Za nadaniem Decyzji rygoru musi przemawiać jego „niezbędność”. W doktrynie przyjmuje się, że „działanie jest niezbędne, gdy w danym czasie i w danej sytuacji nie można się obejść bez wykonania praw lub obowiązków, o których rozstrzyga się w decyzji, ponieważ zwłoka w ich wykonaniu zagraża dobrom chronionym, określonym w art. 108 § 1 kpa. Zagrożenie to musi mieć realny charakter i nie może być tylko prawdopodobne, a okoliczność ta musi być uwidoczniła w uzasadnieniu decyzji albo postanowieniu o nadaniu rygoru natychmiastowej wykonalności” (por. B. Adamiak, J. Borkowski, Wyd. C.H. Beck, Warszawa 2000, str. 457, 1 akapit).

W ocenie Prezesa UKE, nadanie Decyzji rygoru natychmiastowej wykonalności jest niezbędne, aby ww. postanowienia Decyzji mogły być implementowane do modelu alokacji kosztów w zakresie rachunkowości regulacyjnej Emitel, mogły służyć do sporządzenia sprawozdania z rachunkowości regulacyjnej oraz mogły być poddane badaniu przez niezależnego biegłego rewidenta w przewidzianym w Pt terminie. Należy wskazać, iż zgodnie z art. 53 ust. 5 Pt, roczne sprawozdania z prowadzonej rachunkowości regulacyjnej podlegają badaniu zgodności z przepisami prawa oraz zatwierdzonej przez Prezesa UKE Instrukcją 2022, na koszt przedsiębiorcy telekomunikacyjnego, w terminie 6 miesięcy od zakończenia roku obrotowego, przez niezależnego biegłego rewidenta. Następnie wskazać należy, iż zgodnie z art. 53 ust. 7 Pt, roczne sprawozdania z prowadzonej rachunkowości regulacyjnej oraz

opinia biegłego rewidenta z badania, o którym mowa w art. 53 ust. 5 Pt, podlegają publikacji na stronie podmiotowej Biuletynu Informacji Publicznej UKE w terminie 8 miesięcy od zakończenia roku obrotowego. Zatem, za niezbędnością nadania rygoru natychmiastowej wykonalności Decyzji przemawia fakt, iż konieczne jest podjęcie zintegrowanych działań przewidzianych w Pt, związanych z wykonaniem Decyzji co wpisuje się w przesłankę interesu społecznego. W związku z powyższym Prezes UKE rozstrzygnął jak w pkt III sentencji Decyzji. Biorąc całość powyższych rozważań pod uwagę należało rozstrzygnąć jak w sentencji Decyzji.

### **POUCZENIE**

Strona niezadowolona z Decyzji może zwrócić się do Prezesa UKE z wnioskiem o ponowne rozpatrzenie sprawy albo wnieść skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie bez skorzystania z prawa zwrócenia się do Prezesa UKE z wnioskiem o ponowne rozpatrzenie sprawy.

Wniosek o ponowne rozpatrzenie sprawy wnosi się w terminie 14 dni od dnia doręczenia Decyzji stronie (art. 127 § 3 w zw. z art. 129 § 2 kpa).

Stosownie do art. 127a § 1 w związku z art. 127 § 3 in fine kpa, w trakcie biegu terminu do zwrócenia się do Prezesa UKE z wnioskiem o ponowne rozpatrzenie sprawy, strona może zrzec się prawa do wniesienia tego wniosku wobec Prezesa UKE. Z dniem doręczenia Prezesowi UKE oświadczenia o zrzeczeniu się prawa do wniesienia wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy przez ostatnią ze stron postępowania, Decyzja staje się ostateczna i prawomocna (art. 127a § 2 w związku z art. 127 § 3 in fine kpa).

Skargę wnosi się za pośrednictwem Prezesa UKE w terminie 30 dni od dnia doręczenia Decyzji, na podstawie art. 3 § 2 pkt 1, art. 13 § 1 i § 2, art. 50 § 1, art. 52 § 1 i § 3 zd. 1, art. 53 § 1 i art. 54 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (t.j. Dz. U. 2023 r., poz. 259, dalej „ppsa”). Jeżeli przed przekazaniem sądowi skargi jednej ze stron postępowania administracyjnego, inna strona tego postępowania zwróci się do organu z wnioskiem o ponowne rozpatrzenie sprawy, Prezes UKE rozpozna tę skargę jak wniosek o ponowne rozpatrzenie sprawy, o czym niezwłocznie zawiadomi stronę wnoszącą skargę (art. 54a § 1 ppsa).

Od skargi na Decyzję, wszczynającej postępowanie przed sądem administracyjnym pobiera się wpis stały w wysokości 200 zł, na podstawie § 2 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 16 grudnia 2003 r. w sprawie wysokości oraz szczegółowych zasad pobierania wpisu w postępowaniu przed sądami administracyjnymi (t.j. Dz.U. z 2021, poz. 535) w związku z art. 230 i 231 ppsa.

Strona może ubiegać się o zwolnienie od kosztów sądowych albo przyznanie prawa pomocy stosownie do przepisów Działu V Rozdział 3 ppsa.

Prezes

Jacek Oko

Załącznik będący integralną częścią Decyzji:

- Załącznik nr 1 obejmujący Instrukcję 2022 w wersji, która zawiera informacje stanowiące tajemnicę przedsiębiorstwa (punkt 1.1) Emitel i w wersji jawnej (punkt 1.2).

Otrzymuje:

1. (dane osobowe)