

Annexe 1 :

**Méthodes, principes et règles à
respecter par les opérateurs de réseaux
mobiles de télécommunications pour la
préparation des états de restitution**

Méthodes, principes et règles à respecter par les opérateurs de réseaux mobiles de télécommunications pour la préparation des états de restitution

I. LE CADRE REGLEMENTAIRE

En application des dispositions de l'article 26 du code des télécommunications, les personnes morales bénéficiant, en vertu d'une convention, de privilèges pour l'installation et l'exploitation d'un réseau public des télécommunications sont tenues de mettre à la disposition du ministère chargé des télécommunications et de l'Instance Nationale des Télécommunications (INT) les informations relatives aux aspects techniques, opérationnels, financiers et comptables de chaque réseau et service selon les méthodes fixées par l'INT,

Cet article 26 du de ce code, ajoute que les opérateurs des réseaux publics des télécommunications et des réseaux d'accès s'engagent à tenir une comptabilité analytique permettant de distinguer entre chaque réseau et chaque service et à renoncer à toute pratique anticoncurrentielle notamment les opérations de subvention croisée.

De même selon l'article 63 de ce code l'INT est chargée de déterminer la méthode de partage des coûts entre les différents services fournis par chaque opérateur de réseau et de fixer les méthodes de détermination des coûts pris en compte dans le calcul des tarifs d'interconnexion, du dégroupage de la boucle locale, de la colocalisation physique et de l'utilisation commune de l'infrastructure.

Le décret n°2001-831 du 14 avril 2001 relatif aux conditions générales d'interconnexion et la méthode de détermination des tarifs tels que modifié et complété par le décret n°2004-573 du 9 mars 2004 et par le décret n°2008-3025 du 15 septembre 2008, précise dans son article 11 que « les opérateurs s'engagent à tenir une comptabilité séparée pour leurs activités relatives à l'interconnexion ».

Ce décret a prévu également que cette comptabilité séparée doit permettre « en particulier, d'identifier :

- Les coûts relatifs aux éléments de réseau utilisés, à la fois par l'opérateur pour les services destinés à ses propres clients et pour les services d'interconnexion,
- Les coûts complémentaires pour fournir les services d'interconnexion ».

Ce décret précise que : "Les tarifs d'interconnexion pour une année donnée sont fondés sur les coûts moyens comptables prévisionnels pertinents pour l'année considérée ; ces coûts sont appréciés, d'une part au regard des méthodes de comptabilité prévisionnelle et, d'autre part, au regard des derniers comptes audités, tout en s'assurant de l'efficacité des nouveaux investissements réalisés par l'opérateur au regard des meilleures technologies industriellement disponibles".

De son côté le décret 2008-3026 du 15 septembre 2008, fixant les conditions générales d'exploitation des réseaux publics des télécommunications et des réseaux d'accès a prévu dans son article 3 que les tarifs des services en gros sont orientés vers les coûts et que les éléments de réseaux permettant la fourniture du service sont valorisés à leurs coûts incrémentaux de long terme.

Le même article prévoit aussi que l'INT établit la nomenclature des coûts pertinents et définit la méthode de calcul des coûts.

Selon l'article 4 de ce décret « les opérateurs de réseaux publics de télécommunications et de réseaux d'accès doivent tenir une comptabilité analytique permettant de déterminer les coûts, les produits et les résultats de chaque réseau exploité ou de chaque service offert. Lorsqu'un opérateur exploite plusieurs

réseaux et services de télécommunications, il devra tenir une comptabilité analytique permettant de distinguer entre chaque réseau et chaque service et le cas échéant vérifier le respect du principe d'orientation des tarifs vers les coûts ».

Ce même article ajoute que "les états de synthèse dégagés par la comptabilité analytique doivent être transmis à l'instance nationale des télécommunications, au plus tard dans les quatre (4) mois suivant la date de clôture de l'exercice comptable. Ces états sont soumis pour audit, effectuée annuellement par un organisme indépendant désigné par l'instance nationale des télécommunications.

L'objet de la présente décision est de définir les modalités d'application de l'obligation de séparation comptable et de comptabilisation des coûts imposée aux opérateurs et de déterminer le format des états de synthèse dégagés par la comptabilité analytique.

II. CONSIDERATIONS GENERALES

Afin de donner à l'INT une vision globale sur l'ensemble des activités des opérateurs concernés et en particulier sur l'allocation des coûts et ressources entre ces activités, la comptabilité analytique doit couvrir l'ensemble des activités des ORPT. Par ailleurs, le système de comptes individualisés doit permettre de retracer les coûts et les revenus de chaque activité, le capital employé par activité et les fonctions et inducteurs de coûts. Enfin, les méthodes de valorisation des actifs et d'allocation des coûts utilisées dans la préparation des états de synthèse doivent être explicites, transparentes et respecter les principes, de non-discrimination et de pertinence.

conformément aux dispositions du décret n° 2008-3026 le respect de l'obligation de non-discrimination, suppose que les méthodes de valorisation des coûts utilisées pour les prestations d'interconnexion ou d'accès auxquelles l'opérateur a recours pour ses propres besoins doivent être les mêmes que celles utilisées pour l'établissement des tarifs de ces prestations à destination d'un opérateur tiers.

III. LES OBLIGATIONS COMPTABLES ET LES OBJECTIFS DE REGULATION

En application des dispositions de l'article 26 bis du code des télécommunications les titulaires de licences s'engagent à tenir une comptabilité analytique permettant de distinguer entre chaque réseau et chaque service.

L'article 4 du décret 2008-3026 du 15 septembre 2008 ajoute que les états de synthèse dégagés par la comptabilité analytique doivent refléter de manière régulière et sincère, les coûts, les produits et les résultats de chaque réseau exploité ou service offert.

Le respect par les opérateurs de leurs obligations comptables est une condition nécessaire au régulateur pour exercer ses attributions d'une manière efficace. La finalité de ces obligations est de s'assurer de la transparence, la non-discrimination et l'orientation des tarifs vers les coûts.

Une comptabilisation réglementaire des coûts a six objectifs principaux :

- **Objectif 1** : La comptabilisation des coûts, un mécanisme de contrôle des prix :

De fait, la comptabilisation des coûts permet de fixer des prix des services de prestations intermédiaires basés sur les coûts de manière à ce que leur niveau ne soit pas trop élevé, c'est-à-dire de nature à empêcher l'entrée de nouveaux opérateurs, ni trop faible, c'est-à-dire de nature à inciter à l'entrée d'opérateurs inefficaces.

- **Objectif 2** : La comptabilisation des coûts, une garantie juridique :

Chaque fois que les prix des prestations intermédiaires sont basés sur les coûts, les opérateurs alternatifs peuvent être sûrs qu'il existe une relation claire entre les prix facturés par le propriétaire de l'infrastructure et les coûts de la fourniture des services de prestations intermédiaires qu'ils assurent.

- **Objectif 3** : La comptabilisation des coûts, un outil de prévention des comportements anticoncurrentiels :

Un modèle de comptabilisation des coûts donne les intrants nécessaires pour déterminer l'existence de comportements anticoncurrentiels qui sapent la concurrence existante.

- **Objectif 4** : La comptabilisation des coûts, un outil qui garantit la transparence :

Les informations données par la comptabilisation des coûts sont un instrument clé qui permet de se former un avis sur le niveau de concurrence et d'identifier les comportements anticoncurrentiels.

- **Objectif 5** : La comptabilisation des coûts, un outil qui permet d'estimer le coût du service universel

Les modèles de comptabilisation des coûts sont cruciaux non seulement pour estimer l'obligation de service universel, mais aussi dans le processus d'affectation des contributions au Fonds de service universel.

- **Objectif 6** : La comptabilisation des coûts, un outil pour les décideurs politiques

L'INT pourraient utiliser la comptabilisation des coûts en cas de litiges et afin d'encourager la concurrence, elle pourrait notamment :

- Fixer les prix des prestations intermédiaires des différents services inclus dans l'offre de référence d'interconnexion et l'offre de référence de dégroupage.
- Fixer les prix de terminaison pour les opérateurs mobiles.
- Contrôler l'existence d'un comportement anticoncurrentiel sous forme de prix anormalement bas, de compression de marges (effet de ciseau) et de subventions croisées.
- Estimer le coût de la fourniture de l'obligation de service universel.
- Faciliter le règlement de litiges dans le processus d'interopérabilité entre les différents opérateurs de réseau.
- Contrôler le succès ou l'échec de la politique réglementaire qu'ils mettent en œuvre en examinant les marges des divers services réglementés et non réglementés.

En résumé, la comptabilisation réglementaire des coûts fournit des informations sur les marges réalisées par chaque catégorie de service de prestations intermédiaires ou aux abonnés, résidentiel ou commercial qui est critique pour les décideurs politiques à deux égards : tout d'abord, pour identifier le niveau de concurrence existant, et ensuite pour se faire un avis sur le niveau de concurrence du marché et sur la nécessité éventuelle d'une réglementation plus poussée.

IV. LES PRINCIPES DE COMPTABILISATION DES COÛTS

Les principes de comptabilisation des coûts constituent la structure de référence théorique qui sert de support et de guide dans la construction d'un système de comptabilisation des coûts. Il est donc primordial de définir les spécifications du système comptable que les opérateurs de réseaux mobiles de télécommunications mettent en œuvre pour produire les états de synthèse réglementaires.

Ces états de synthèse doivent offrir à l'INT une connaissance approfondie des coûts de l'opérateur, de leur répartition et de leur allocation. Elles doivent notamment lui permettre de s'assurer de la cohérence des tarifs pratiqués par l'opérateur avec ses coûts dans le cadre d'une obligation d'orientation des tarifs vers les coûts ou encore lui fournir les éléments de coûts précis, nécessaires à la réalisation des tests de ciseau tarifaire.

A cet effet il est nécessaire de respecter les prescriptions suivantes lors de l'élaboration des états de synthèse

✓ ***Cohérence du système de comptabilisation des coûts avec la comptabilité financière***

La comptabilité financière, certifiée par les commissaires aux comptes, constitue l'information la plus fiable disponible sur les revenus, les charges et les investissements encourus par les opérateurs.

En vue de permettre à l'INT et aux organismes de certification désignés par cette dernière de vérifier le respect par les opérateurs des principes réglementaires dont notamment le respect de l'obligation d'orientation vers les coûts, le système de comptabilisation des coûts des opérateurs mobiles doit répondre à une exigence de cohérence avec les comptes de l'entreprise certifiés par les commissaires aux comptes.

Il est à noter que les opérateurs de réseaux mobiles exerçant d'autres activités (notamment le cas d'un opérateur global) sont tenus de présenter dans un document spécifique détaillé le processus de passage d'une comptabilité financière de la société entière à une comptabilité qui concerne l'activité du réseau mobile. Ce document doit permettre à l'INT et aux organismes de certification qu'elle désigne de vérifier le respect des principes réglementaires exigés en Tunisie.

✓ ***Lisibilité et auditabilité du système***

Conformément aux dispositions de l'article 4 du décret 2008-3026 du 15 septembre 2008, le respect des spécifications établies par la présente décision doit pouvoir être vérifié périodiquement par un organisme indépendant, il convient donc que le système de comptabilisation des opérateurs véhicule des informations intelligibles, pertinentes, fiables et comparable en conservant la trace de tous les calculs et de toutes les données, afin que les résultats puissent être vérifiés et interprétés sans ambiguïté. Ce système doit s'accompagner d'une documentation détaillée, permettant également de vérifier et interpréter les données restituées.

1. Les principes d'allocation des coûts dans la comptabilité réglementaire

Conformément aux meilleures pratiques internationales visant à s'assurer que les informations comptables produites sont utiles notamment au régulateur les opérateurs doivent respecter dans leurs systèmes comptables réglementaires les principes suivants pour l'allocation des coûts.

– **Principe 1 : Causalité**

L'affectation des revenus et des coûts aux différentes activités et services doit se faire sur la base d'inducteurs ayant un effet de causalité.

– **Principe 2 : Objectivité**

Les inducteurs de coûts doivent être objectifs, quantifiables et basés sur des critères de répartition et des échantillons statistiques susceptibles d'être contrastés et vérifiés dans le cadre du processus d'audit.

– **Principe 3 : Transparence**

Les coûts affectés aux différents services doivent être décomposés selon leur nature et en appliquant des méthodologies de détermination des coûts en fonction de l'activité (méthode ABC : Activity-Based Costing) ou bien une relation justifiée entre le coût et le volume. Pour garantir la transparence, les opérateurs doivent fournir les documents techniques qui étayent l'affectation des coûts proposée.

– **Principe 4 : Auditabilité**

Le système comptable doit être aisément rapproché avec la comptabilité financière et être basé sur des systèmes spécifiques et des rapports internes qui appuient les résultats.

– **Principe 5 : Cohérence**

Les critères utilisés pour évaluer les actifs doivent être conservés d'année en année afin que les résultats soient comparables.

– **Principe 6 : Décomposition**

Tous les coûts répartis entre les différents services doivent avoir leur propre centre de coûts par activité

– **Principe 7 : Neutralité**

La comptabilisation des coûts doit présenter les coûts de transferts internes dans des comptes distincts afin de permettre de distinguer et de comparer les marges obtenues lorsque l'opérateur vend à d'autres entreprises avec les marges obtenues lorsqu'il vend à des entreprises internes au groupe.

– **Principe 8 : Suffisance**

Les informations contenues dans le système de comptabilisation des coûts doivent être suffisantes pour les objectifs de l'INT.

– **Principe 9 : Absence de compensation (prévention des subventions croisées)**

Les revenus et coûts d'un service ne peuvent pas se compenser avec ceux d'un autre.

– **Principe 10 : Rapprochement**

Le système de comptabilité analytique doit reposer sur la comptabilité financière

2. Mise en œuvre de l'obligation de séparation comptable

Un système de séparation comptable est un ensemble exhaustif de politiques, procédures et techniques comptables devant être appliqué à la préparation d'informations financières démontrant la conformité avec les obligations de non-discrimination et d'absence de subventions croisées anti-compétitives. Les extraits d'un tel système doivent être capables de vérification indépendante (auditables) et présenter de manière équitable la position financière et les relations (accords sur les redevances de transferts) entre les marchés des produits et des services.

La séparation comptable devrait fournir une décomposition systématique des coûts, des recettes et du capital employés pour les différents services inclus dans le modèle comptable. Elle devrait également veiller à ce que chaque rapport financier n'inclue que les coûts, recettes et capital employés qui sont pertinents pour les entités et services réglementaires.

La disponibilité d'informations comptables détaillées, séparées est importante soit pour permettre au réviseur de donner un avis selon les exigences de l'INT ou à l'INT de mener à bien son propre exercice de validation.

Afin d'être en mesure de vérifier le respect des obligations de contrôle tarifaire et de contrôle de la bonne application de l'obligation de pratiquer des tarifs d'accès dans des conditions économiques raisonnables, l'Instance doit disposer de comptes détaillés pour les prestations liées à chacun des marchés concernés par l'une ou l'autre de ces obligations. L'Instance impose donc aux opérateurs concernés la restitution, sous la forme de comptes individualisés, des éléments de coûts et de revenu pour aux :

- ✓ Prestations vocales y compris celle de terminaison d'appel vocal mobile ;
- ✓ Prestations SMS y compris celle de terminaison SMS ;
- ✓ Prestations de données (« data ») ;

L'INT impose, en sus des comptes voix, SMS et Data, la restitution d'un compte de bouclage (ou résiduel) regroupant les coûts relatifs à toutes les autres prestations. Cette obligation permet entre autre à l'INT d'apprécier la complétude des coûts.

En vue de permettre à l'INT et aux organismes d'audit d'être en mesure d'appréhender au mieux les données restituées et d'obtenir une connaissance fine des coûts, revenus et résultats des prestations techniques de chaque compte, l'opérateur de réseau mobile exploitant une technologie radio pour fournir des prestations de « mobilité restreintes ou réduite » est tenu de distinguer pour chaque compte entre les coûts, revenus et résultats afférents au mobile et ceux afférents à la mobilité restreinte.

Le détail des prestations techniques (voix, SMS et Data) à utiliser dans le cadre de l'exercice de restitution comptable et d'allocation des coûts est précisé au niveau des fiches de restitution (fiches Excel avec des commentaires).

V. CHOIX REGLEMENTAIRES DE COMPTABILISATION DES COUTS

1. Périmètre des coûts

Le périmètre des coûts doit prendre en compte toutes les activités de l'opérateur, y compris celles qui n'utilisent pas le réseau et ne partagent a priori aucune ressource technique ou commerciale avec des activités régulées. Cette nécessité provient notamment de l'existence de coûts communs, tels que les frais de siège, qui sont des indivis pertinents pour l'ensemble des activités de l'opérateur, et qui doivent en conséquence être affectés à tous les services correspondants, au prorata des autres coûts (c'est-à-dire sous la forme d'une majoration proportionnelle aux coûts de réseau et aux coûts commerciaux du service considéré *en utilisant une clé de type Equi-Proportionate Mark-Up* : EPMU).

Les trois masses de coût de l'opérateur d'un réseau mobile sont les coûts de production (dont les coûts de réseau et d'interconnexion), les coûts commerciaux et les coûts communs.

L'INT doit disposer d'une vision fine des structures des coûts des opérateurs, afin d'être en mesure d'appréhender au mieux les données restituées. Ainsi, pour chaque poste de coût, il est nécessaire de

distinguer les coûts selon leur nature :

- ✓ **Coûts d'investissement** qui comprennent les dotations aux amortissements du capital investi, ainsi que la rémunération du capital.
- ✓ **Coûts d'exploitation** qui comprennent notamment les charges de fonctionnement et de maintenance, réparties entre les charges inhérentes à la location de biens et les autres charges d'exploitation, telles que les charges de personnel, par exemple.

2. Alimentation du modèle

2.1. Référentiel comptable

a. *Passage des comptes financiers à l'assiette réglementaire*

L'établissement des comptes réglementaires requiert l'utilisation de données de gestion. Dans ce cadre, les données alimentant le système de comptabilisation réglementaire des coûts et des revenus sont issues de la comptabilité analytique de l'opérateur, laquelle est elle-même issue de sa comptabilité financière.

La comptabilité financière des opérateurs mobiles est établie selon les normes comptables tunisiennes en vigueur et fait l'objet d'une certification par leurs commissaires aux comptes respectifs. Partant de l'obligation de séparation comptable, les opérateurs globaux devraient tenir une comptabilité séparée pour les activités se rapportant aux réseaux mobiles. La comptabilité analytique des opérateurs de réseaux mobiles ou la comptabilité séparée de l'activité mobile n'est pas établie conformément à des normes et références prédéfinies. Indépendamment de la norme choisie, la comptabilité analytique est issue des comptes certifiés, mais n'est en revanche pas elle-même certifiée.

Afin d'assurer la fiabilité des données restituées dans le cadre des obligations comptables réglementaires, il importe que l'opérateur établisse précisément la relation entre sa comptabilité financière et sa comptabilité réglementaire, ce qui nécessite notamment qu'il documente les étapes de passage suivantes :

- ✓ Passage de la comptabilité financière de l'opérateur global à la comptabilité dédiée pour l'activité du réseau mobile ¹;
- ✓ Passage de la comptabilité financière (ou de la comptabilité dédiée pour l'activité du réseau mobile) à la comptabilité analytique ;
- ✓ Passage de la comptabilité analytique à la comptabilité réglementaire.

L'opérateur précise, le cas échéant, la nature et le montant des éléments concernés par des retraitements.

L'INT considère que les normes comptables nationales actuellement en vigueur depuis 1997 constituent les normes les plus adaptées, pour la production des comptes réglementaires. Toutefois, certains traitements particuliers doivent être mis en œuvre dans le cadre de l'exercice de production des comptes réglementaires qui peuvent parfois s'écarter des normes comptables tunisiennes. Le référentiel comptable mis en œuvre par les opérateurs pour la production de leurs comptes réglementaires devra donc être fondé sur les normes comptables tunisiennes sauf si la présente décision précise des règles et traitements différents.

Les traitements particuliers recommandés par l'INT sont les suivants :

¹ Ce passage est nécessaire dans le cas d'un opérateur global.

b. Précisions sur l'assiette réglementaire et les traitements particuliers

L'INT rappelle qu'en règle générale :

- ✓ Tout élément de charge du compte de résultat ayant pour objet de neutraliser un produit doit être exclu de l'assiette de coûts réglementaire et comptabilisé sous la forme d'un produit négatif, c'est-à-dire retranché des produits.
- ✓ Réciproquement, tout élément de produit ayant pour objet de neutraliser une charge doit être inclus dans l'assiette réglementaire, sous la forme d'un « coût négatif », donc retranché des coûts.

L'INT expose ci-après quelques exemples d'application et souligne que l'opérateur ne doit pas manquer de se conformer à la règle générale pour d'autres cas qui ne sont pas indiqués.

b.1 Eléments exceptionnels

Les éléments exceptionnels correspondants à des événements récurrents, comme certaines provisions pour dépréciation d'actifs, peuvent être inclus dans l'assiette réglementaire. En revanche, les éléments exceptionnels qui ne correspondent pas à des événements récurrents doivent être exclus de l'assiette réglementaire, notamment :

- ✓ les services bancaires liés à des opérations exceptionnelles (acquisitions, cessions, restructuration juridique, refinancement).
- ✓ les pénalités et les amendes.
- ✓ les éléments de résultat relatifs à des exercices antérieurs.

b.2 Remises et promotions

Les remises et les promotions (par exemple, bonus en SMS ou en minutes gratuites, réductions initiales sur forfait) ne doivent pas être considérées comme des charges d'exploitation venant en augmentation des coûts : elles seront traitées en déduction du chiffre d'affaires. Ce traitement est également valable pour les remises consenties aux distributeurs. En tout état de cause, la volumétrie correspondant aux minutes et SMS gratuits doit être prise en compte dans le modèle technico-économique.

Les minutes ou SMS gratuits visés ci-avant ne sont pas à confondre avec les minutes ou SMS dits « de générosité » ou « d'abondance », c'est à dire faisant l'objet d'un forfait, même si ce forfait comporte des composantes de type illimité. Dans ce cas, les minutes et les SMS font effectivement l'objet d'une rémunération, certes forfaitisée, mais bien réelle.

b.3 Impayés

Les impayés sont traités en déduction du chiffre d'affaires et non en charges commerciales. L'objectif est d'harmoniser le traitement de certains produits et de certaines charges afin de simplifier les retraitements demandés et ainsi d'éviter les difficultés d'interprétation.

b.4 Revenus tirés de la fourniture de services spéciaux

S'agissant de la fourniture de services spéciaux, deux cas de figure sont possibles :

- ✓ Si l'opérateur a choisi un schéma d'achat pour revente (du contenu à son compte) : l'ensemble des revenus est alors considéré comme un produit, et le coût d'achat du contenu est considéré comme une charge ;
- ✓ Sinon, par exemple en cas de reversement à un fournisseur de services, le revenu est pris en compte :

- d'une part, au niveau des revenus de détail pour ce qui relève des communications vers le fournisseur de service,
- d'autre part, au niveau des revenus de gros pour ce qui relève de la prestation offerte par l'opérateur mobile aux fournisseurs de services ou à des intermédiaires, qui est souvent valorisée sous la forme d'un pourcentage du prix du service.

b.5 Impôts et taxes

Les éléments de coûts sont considérés avant calcul de l'impôt sur les sociétés. Quant aux autres types d'impôts, ils sont alloués aux activités qui les génèrent à travers les actifs taxés (bâtiments, voitures, matériel, personnel, etc.).

b.6 Redevances relatives aux fonds de développement de télécommunications

Indépendamment du traitement comptable appliqué par les opérateurs de réseaux publics de télécommunications, les redevances relatives au fonds de développement de télécommunications sont considérées comme étant une taxe collectée et reversée à l'Etat lorsqu'il s'agit de vente aux utilisateurs finaux et par conséquent ne peuvent pas faire partie de l'assiette réglementaire.

Cependant, lorsqu'il s'agit de redevance au fonds de développement de télécommunications supportée par un opérateur dans le cadre des relations inter-opérateurs, ce dernier n'a pas la possibilité de la collecter et par conséquent, elle est considérée en tant que charge à intégrer dans l'assiette réglementaire. Cette charge vient en addition des montants relatifs aux achats d'interconnexion (achat de volume ou achat de capacité qui sont prévues au niveau des fiches n°1) et elle est allouée aux prestations techniques selon les mêmes règles appliquées aux charges d'interconnexion.

b.6 Charges financières

Les charges financières sont exclues du périmètre du modèle de coûts réglementaires. Ces charges sont prises en compte via la rémunération du capital fixée par décision de l'INT.

b.7 Trésorerie, immobilisations en cours, dettes sur fournisseurs d'immobilisations et crédits fournisseurs

L'INT considère que l'assiette d'application du taux de rémunération du capital doit exclure tout élément relatif à la trésorerie. Sans nier qu'un certain montant de trésorerie puisse être mobilisé pour assurer l'activité opérationnelle d'un opérateur mobile, et en particulier la fourniture de prestations d'accès et d'interconnexion relatives aux terminaisons d'appels mobiles (voix et SMS), l'Instance considère toutefois qu'il incombe à l'opérateur d'optimiser ce montant et qu'il n'apparaît pas dès lors pertinent de rémunérer un montant constaté de trésorerie de l'opérateur en le considérant comme une partie du capital engagé.

Les immobilisations en cours, dans la mesure où elles sont constituées dans le cadre courant des investissements ou de l'exploitation, peuvent en principe être appréciées comme relevant de l'activité d'un opérateur dit efficace. Elles peuvent donc être incluses dans l'assiette d'application du taux de rémunération du capital, dans la mesure où elles relèvent bien de l'activité d'un opérateur efficace, et à l'exception des immobilisations en cours qui correspondent à une dette sur fournisseurs d'immobilisations du fait qu'ils ne correspondent ni à des actifs en service, ni à du capital investi par l'opérateur.

Les dettes sur fournisseurs d'immobilisations pour des immobilisations mises en service, ne correspondent pas non plus à du capital investi et doivent également être exclues de l'assiette de rémunération du capital.

Enfin, dans le cas d'actifs faisant l'objet de crédits fournisseurs à moyen ou long terme, l'opérateur doit inclure la valeur nette des actifs dans l'assiette de rémunération du capital en s'assurant que cette valeur nette n'inclut aucun frais financier. L'opérateur appliquera, le cas échéant, les retraitements permettant d'exclure ces frais. Ces retraitements consistent à modéliser les paiements au fournisseur comme la somme du remboursement du capital et de frais financier, sur la base du coût de la dette utilisé par l'INT pour définir le taux de rémunération du capital dans sa décision correspondante.

Le tableau ci-dessous résume les différents cas d'inclusion/d'exclusion de ces coûts dans l'assiette du coût de capital :

		Inclut dans l'assiette du coût de capital	exclut de l'assiette du coût de capital
Les immobilisations en cours	Ne relèvent pas de l'activité normale d'un opérateur efficace		X
	Relèvent de l'activité normale d'un opérateur efficace	Correspondent à des dettes sur fournisseur d'immobilisation	X
		Ne correspondent pas à des dettes sur fournisseur d'immobilisation	X
Les immobilisations en service	Financées par une partie du capital investi par l'opérateur	X	
	Correspondent à des dettes sur fournisseur d'immobilisation		X
	Correspondent à des crédits fournisseur	X	

b.8 Licences

L'octroi de licence engendre le paiement d'un coût d'acquisition. Les licences mobiles peuvent ainsi donner lieu à une comptabilisation d'un actif incorporel et à une rémunération du capital investi.

Les licences mobiles font l'objet d'un amortissement étalé sur la durée de validité desdites licences qui est de 15 ans à compter de la date de délivrance de la licence à l'opérateur.

b.9 Les coûts afférents aux cartes SIM et aux redevances de numérotation :

Les coûts des éléments de réseau qui sont dédiés à un abonné doivent être répercutés, selon les principes des coûts incrémentaux, sur les services départ de cet abonné : Ce sont des coûts spécifiques aux seuls produits offerts aux abonnés d'un réseau tels que les coûts afférents aux cartes SIM et aux redevances de numérotation.

Ces coûts, n'étant pas liés par un principe de causalité aux services d'interconnexion et par conséquent ne sont pas pertinents pour l'interconnexion. Dès lors que le principe de causalité n'est pas satisfait ces coûts.

Les coûts relatifs à la mise à disposition au client de cartes SIM sont inclus dans la rubrique des coûts de réseau correspondant aux coûts divers et sont imputés directement à la catégorie « autres prestations » qui comporte notamment l'accès.

A ce titre, les coûts des cartes SIM sont :

- portés en fiche n°1 (Réseau / Divers) ;
- puis affectés en fiche n°2V au macroélément « imputation directe aux prestations » ;
- et enfin imputés aux « autres prestations » en fiche n°3V.

Ainsi les cartes SIM ne passent pas par la mécanique de la matrice de facteurs de routage et la question de leur affectation aux prestations techniques ne se pose pas.

Les redevances en numérotation sont portées en fiche n°1 (taxes et redevance) et doivent quant à elles être imputées au macroélément complémentaire « imputation directe aux prestations ». Ainsi, les

redevances en numérotation ne passent pas également par la mécanique de la matrice des facteurs de routage.

2.2. Données techniques

L'allocation des coûts de production aux prestations techniques fournies par l'opérateur repose sur les volumes d'usage des équipements mesurés selon les unités d'œuvre pertinentes.

Deux méthodes sont envisageables pour mesurer les volumes d'usage pertinents :

- ✓ La première repose sur les volumes annuels écoulés sur le réseau de l'opérateur au cours de l'année considérée. Selon cette méthode, l'opérateur doit prendre en compte les volumes écoulés pour chaque prestation sur la partie ou l'élément de réseau considéré au cours de l'année. Dans le cas où le volume annuel n'est pas disponible pour un élément donné, afin d'évaluer le volume annuel respectif de chaque prestation, l'opérateur peut procéder à une mesure statistique, basée sur un échantillonnage représentatif.
- ✓ La deuxième est basée sur l'analyse de l'heure chargée et consiste à mesurer la part de l'usage des prestations techniques à l'heure où le volume de trafic est le plus important.

L'INT retient la méthode des volumes annuels qui présente l'avantage d'être simple à mettre en œuvre et facilement auditable et apparaît comme la plus pertinente dans la mesure où elle correspond à l'application du principe de causalité. Toutefois, elle peut faire recours à l'autre méthode dans le modèle technico-économique (principalement en vue de dimensionner le réseau).

Ainsi, pour l'ensemble des équipements techniques, l'allocation des coûts correspondants aux différentes prestations techniques se fait au prorata des volumes de trafic annuels mesurés au niveau de ces équipements.

Toute exception à la règle du volume annuel du fait de l'opérateur devra faire l'objet d'une explication dans le cadre de la documentation à restituer.

2.3. Prestations techniques

a. Correspondance entre produits commerciaux et prestations techniques

Les produits commerciaux des opérateurs peuvent être divisés en deux catégories, selon qu'ils sont offerts sur le marché de détail (produit de détail) ou sur le marché de gros (produit de gros). Les produits de détail incluent notamment les appels vocaux, les SMS, les services de type multimédia (MMS, navigation Internet, téléchargements...). Les principaux produits de gros sont les suivants :

- ✓ l'accès et l'interconnexion relatifs à la terminaison d'appel (vocal, SMS)
- ✓ l'accès et le départ d'appel
- ✓ l'itinérance nationale
- ✓ l'itinérance internationale
- ✓ les prestations liées à la fourniture à l'abonné de services à valeur ajoutée.

Les produits commerciaux sont fournis à partir de briques que sont les prestations techniques.

b. Prestations techniques incluses dans le périmètre de restitution

Les principales familles de prestations techniques incluent la famille des prestations voix, la famille des prestations SMS et la famille des prestations data. **Le périmètre de la restitution réglementaire concerne ces trois familles de prestations.** Le reste des prestations n'appartient pas à ce périmètre et les coûts correspondant doivent donc être agrégés dans le compte individualisé de bouclage.

Le périmètre de la restitution réglementaire porte sur les prestations techniques fournies par l'opérateur mobile et associé à un usage de son propre réseau.

2.4. Méthode de valorisation des actifs

Avant de décrire la méthode de valorisation des actifs, il convient de préciser l'existence de deux missions distinctes :

- la comptabilisation des coûts et des revenus d'une part,
- la tarification des prestations de terminaison d'appels mobiles (voix et SMS) d'autre part.

Il est à préciser que la présente décision ne traite pas la deuxième mission relative à la tarification, sachant que l'INT prend en compte l'ensemble des éléments à sa disposition, notamment relatifs aux coûts, avant de déterminer les tarifs des différentes prestations.

La première mission implique la définition par l'INT des règles et méthodes de comptabilisation de coûts et revenus, dans le respect desquelles les comptes réglementaires doivent lui être restitués. Il s'agit notamment de définir le périmètre des coûts et revenus restitués, les méthodes de valorisation des actifs ainsi que les choix d'allocation des coûts et des revenus. C'est notamment l'objet de la présente décision.

La constitution des actifs de l'opérateur nécessite une dépense d'investissement qui, en comptabilité, est répartie dans le temps en fonction de la durée de vie probable des équipements. Le coût d'investissement apprécié annuellement comprend une composante qui correspond à la perte de valeur irréversible des équipements.

La méthode des coûts historiques, prend en compte l'évolution des prix partiellement, via le renouvellement des équipements. Cependant, les actifs de très longue durée et complètement amortis dans la comptabilité financière sont très peu nombreux dans les réseaux mobiles, pour lesquels les cycles d'investissement sont plutôt courts, avec des durées de vie généralement inférieures à huit ans pour les équipements actifs radio et inférieures à cinq ans pour le cœur de réseau.

Aussi, les retours d'expérience d'autres régulateurs, indiquent la faiblesse de l'impact du passage de la méthode des coûts historiques à une méthode de coûts courants prenant en compte le progrès technique sur le coût total d'un réseau mobile.

Les opérateurs mobiles ayant déployé leur réseau dans un contexte fortement concurrentiel et connu une croissance très rapide de leur trafic peuvent être considérés comme efficaces, au regard de ce que serait l'économie d'un opérateur théorique déployant un réseau sur la base des meilleures techniques et méthodes d'ingénierie actuellement disponibles. Par conséquent, l'appréciation de l'efficacité économique des opérateurs mobiles sur la base des coûts historiques comptables est appropriée et ne présente pas d'inconvénients.

En plus, les coûts historiques constituent un référentiel très robuste pour les restitutions comptables réglementaires, dès lors que l'ensemble des données comptables sont disponibles pour l'ensemble des actifs valorisés, en ce qu'ils ne reposent sur aucune hypothèse propre à un opérateur donné.

Enfin, la méthode des coûts historiques respecte le principe de proportionnalité. En effet, elle présente l'avantage de minimiser les retraitements que les opérateurs doivent mettre en œuvre, étant donné que la comptabilité générale des opérateurs est déjà établie selon cette méthode de valorisation des actifs. Le calcul de taux de progrès technique et l'estimation de durées de vie économiques nécessaires à la mise en œuvre de méthodes de valorisation de type coûts courants implique l'extraction de données supplémentaires, qui peut représenter une charge non négligeable pour les opérateurs, et ne serait donc pas proportionnée compte tenu du faible impact d'un changement de méthode.

En conclusion, l'INT estime que, dans le cadre de la comptabilité réglementaire des opérateurs mobiles, la meilleure manière d'atteindre les objectifs de régulation est de mettre en œuvre une approche de

valorisation des actifs en coûts historiques. Par conséquent, l'INT choisit au titre de la présente décision la méthode des coûts historiques pour la restitution des éléments de coûts et de revenus.

3. Rémunération du capital : Méthode de calcul

Le coût annuel des actifs de réseau au cours d'une année correspond à la somme des amortissements enregistrés en charges de l'année (la règle comptable utilisée en coûts historiques étant celle de l'amortissement linéaire), et du coût de financement ou coût du capital, c'est-à-dire de la rémunération du patrimoine immobilisé.

Conformément à l'article 5 de la décision n°01/2008 de l'INT en date du 08 décembre 2008 portant établissement de la nomenclature des coûts des opérateurs de réseaux de télécommunications, l'INT détermine le taux de rémunération du capital avant impôt que les opérateurs utilisent. La méthode de calcul de ce taux tient compte du coût moyen pondéré des capitaux que supporterait un investisseur dans le secteur des services mobiles de télécommunications en Tunisie.

L'évaluation du coût de capital annuel consiste à appliquer ce taux de rémunération du capital sur le capital investi qui peut être défini comme correspondant à la valeur nette comptable (VNC) des immobilisations. Il convient toutefois de préciser la date de référence.

Théoriquement, tous les flux de l'année (entrées comme sorties) devraient être pris en compte au jour le jour, afin de leur appliquer un taux de rémunération en adéquation avec le nombre de jours de prise en compte de l'actif, et dérivant du taux de rémunération annuel.

L'INT souhaite cependant adopter une assiette pertinente tout en veillant à la faisabilité de la méthode d'application du taux de rémunération du capital. Le choix d'une moyenne des VNC des actifs en début (1er janvier) et fin de l'année considérée (31 décembre) apparaît à l'INT comme une assiette fiable reflétant correctement la tendance à l'investissement (ou au désinvestissement) sur la période considérée.

VI. NOMENCLATURE ET ALLOCATION DES COÛTS ET DES REVENUS

A. Nomenclature des coûts et des revenus

La décision de l'Instance Nationale des Télécommunications (INT) en date du 12 décembre 2008 a établi la nomenclature des coûts et des revenus des opérateurs de réseaux de télécommunications et a déterminé les coûts pertinents pour le calcul des coûts des prestations d'interconnexion.

Pour l'élaboration de la comptabilité règlementaire, les coûts d'un opérateur mobile peuvent être représentés selon les axes suivants :

- Coûts de production ;
- Coûts commerciaux ;
- Coûts communs.

La liste des postes de coûts structurant les états de synthèse est décrite au niveau des fiches (Excel) afférents aux états de coûts et de revenus.

B. Allocation des coûts et des revenus

L'allocation des coûts aux prestations concerne l'ensemble des prestations techniques fournies par l'opérateur mobile et doit impérativement respecter les principes de causalité, de non-discrimination et d'auditabilité.

1. Etapes de formation des comptes individualisés

Les coûts doivent être affectés à l'ensemble des prestations techniques qui composent les produits commerciaux de l'opérateur. L'allocation des grandes masses de coûts se fait en plusieurs étapes, selon le principe de causalité. L'ensemble de ces étapes est présenté sous forme des deux schémas ci-après (figures 1 et 2).

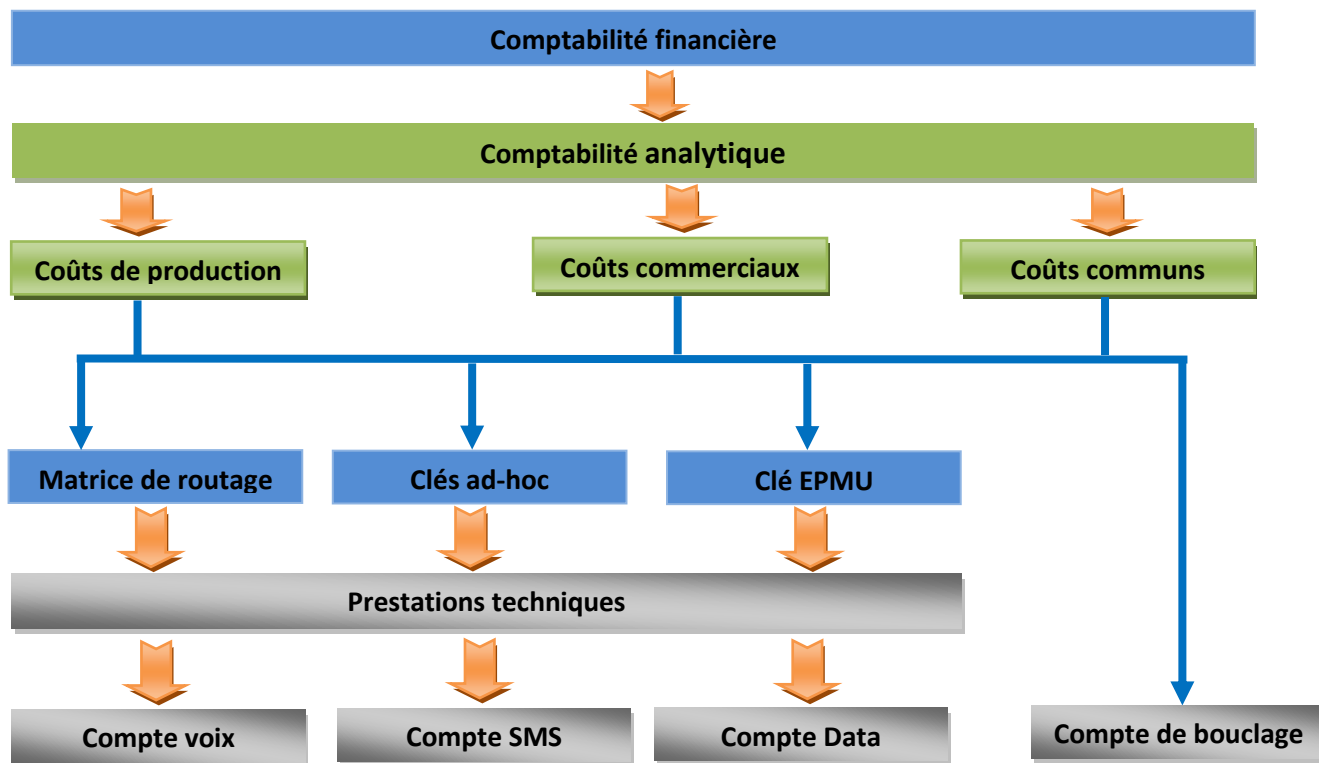


Figure 1. – Vision schématique de formation des comptes individualisés

Première étape

- **Extraction des coûts de production, des coûts commerciaux et des coûts communs** à partir de la base des immobilisations et de la comptabilité générale et analytique.
- **Collecte de l'ensemble des unités d'œuvre pertinentes** pour l'allocation des coûts (par exemple, les volumes de trafic). Il convient de noter que les coûts « indirects » sont imputés en amont aux coûts de production, commerciaux et coûts communs (*fiches n°1V, n°1S, n°1D et n°1B*). **A ce niveau on distingue entre les coûts afférents au mobile et ceux afférents à la mobilité restreinte (si elle existe). cette distinction est maintenue dans toutes les étapes suivantes.**

Deuxième étape

- **Distribution des coûts de production** parmi un ensemble de **macroéléments**. Les macroéléments sont des regroupements logiques correspondant à une fonction donnée du réseau mobile. Les macroéléments pertinents retenus par l'INT (conformément à ce qui a été identifiés par la plupart des autorités de régulation) sont indiqués au niveau des fiches de restitution (*fiches n°2V, n°2S, n°2D et n°2B*).

Troisième étape

- **Allocation des coûts des différents macroéléments** à l'ensemble des **prestations techniques**. L'inducteur de coût pertinent pour chaque macroélément ainsi que son niveau d'usage par chacune des prestations sont établis sur la base d'analyses techniques. Ceci permet de former **une matrice des facteurs de routage**. Grâce à cette matrice et aux volumes écoulés pour chaque prestation, les coûts des macroéléments se déversent sur toutes les prestations techniques au prorata des usages (*fiches n°3V, n°3S et n°3D*).
- En parallèle des deux étapes ci-dessus, certains coûts sont alloués directement aux prestations à l'aide de **clés ad hoc**, sans passer par le mécanisme des macroéléments et de la matrice des facteurs de routage (coûts des cartes SIM et coûts commerciaux).

Quatrième étape

- **Distribution des coûts communs** aux prestations, au prorata de tous les autres coûts déjà alloués. C'est-à-dire sous la forme d'une majoration proportionnelle aux coûts de réseau et aux coûts commerciaux du service considéré.

Cinquième étape

- **Regroupement des éléments de coûts** émanant des trois premières étapes **en comptes individualisés** pour alimenter les fiches de restitution : *Les éléments de coûts relatifs aux différentes prestations voix forment le compte individualisé voix, ceux relatifs aux différentes prestations SMS forment le compte individualisé SMS, tandis que les éléments de coûts relatifs aux Data forment le compte individualisé Data. Les éléments de coûts relatifs aux prestations autres que la voix, le SMS et la data forment le compte de bouclage.*
- Les comptes individualisés sont synthétisés au niveau de trois fiches de synthèse (*Synthèse fiche1, Synthèse fiche4, Synthèse fiche5*). Ces fiches regroupent l'ensemble des **coûts et revenus afférents à toutes les prestations, en distinguant entre mobile et mobilité restreinte.**

Figure 2. –Etapes d'allocation des coûts²

²On distingue deux types de macroéléments :

© **Les macroéléments de réseau** résultent d'un découpage logique du réseau qui vise à isoler les ressources du réseau en cohérence avec les prestations techniques qui utilisent ces ressources.

© **Les macroéléments complémentaires** qui sont au nombre de trois (Imputation directe aux prestations, Achat d'interconnexion et Achat de prestations de services) Ces macroéléments permettent d'allouer les coûts considérés comme des coûts réseau, mais ne correspondent pas

2. Allocation des coûts de production

2.1. Allocation des coûts entre fonctionnalités

Les macroéléments sur lesquels les coûts respectifs des sous-systèmes radio et cœur de réseau doivent être ventilés correspondent à une vision fonctionnelle de ces parties du réseau. Ils correspondent aux trois principales fonctions réalisées que sont le transport, la signalisation et la joignabilité.

L'imputation des coûts entre les macroéléments correspondant au transport, à la signalisation et à la joignabilité peut être directe, si l'équipement considéré est dédié à une fonctionnalité. Dans le cas contraire, l'allocation est indirecte et elle est fonction de l'utilisation des ressources par les différentes fonctionnalités.

2.2. La matrice de routage

La matrice de routage peut être divisée en deux parties, qui correspondent respectivement aux macroéléments de réseau et aux macroéléments complémentaires.

La partie associée aux macroéléments de réseau met en œuvre le constat que les différentes prestations n'utilisent pas les éléments de réseau dans les mêmes proportions. La matrice des facteurs de routage est alors le tableau qui associe à chaque prestation vocale ou SMS, les macroéléments de réseau utilisés par celle-ci.

Par défaut, les valeurs des facteurs de routage résultent d'une observation statistique de l'utilisation des différents macroéléments de réseau par les différentes prestations identifiées.

A l'inverse, la partie associée aux macroéléments complémentaires ne correspond pas à des facteurs d'utilisation du réseau, mais à des clés de répartition des coûts entre les prestations. Ces clés doivent respecter les grands principes d'allocation décrits ci-avant.

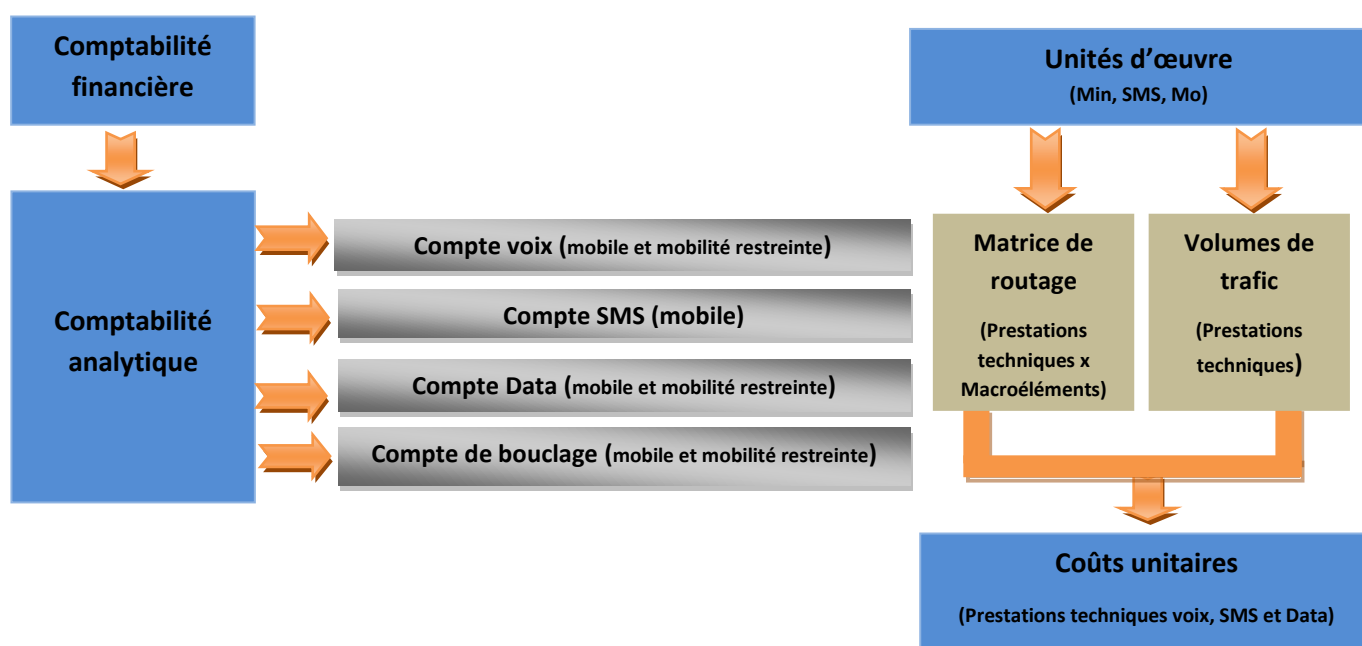


Figure 3. – Vision schématique de l'allocation des coûts de production

directement à des coûts d'équipement réseau.

3. Allocation des coûts commerciaux

Aucun coût commercial n'est alloué aux prestations techniques correspondant aux communications entrantes (voix ou SMS), sauf les coûts commerciaux spécifiques aux produits de gros de terminaison d'appel sur le réseau de l'opérateur. Il s'agit de coûts correspondant à l'administration des ventes de ces produits, ainsi que les coûts spécifiques de facturation et de recouvrement, sous réserve expresse que chacun de ces postes de coûts spécifiques ait été correctement identifié et relève effectivement de l'activité concernée. Si l'opérateur ne parvient pas à identifier de tels postes, aucun coût commercial ne doit être alloué à la prestation technique correspondant aux communications entrantes. S'agissant de l'allocation des coûts commerciaux aux autres prestations (sortantes, on-net, ...), l'INT ne souhaite pas prescrire de clé spécifique à ce stade. Le choix des clés est laissé à l'opérateur, dans la mesure où il respecte les grands principes exposés ci-avant, notamment en termes de pertinence de l'inducteur de coût identifié.

1. Allocation des coûts communs

L'opérateur identifie, autant que possible, les coûts qui correspondent à des coûts indirects devant être imputés en totalité aux coûts de production ou devant être imputés en totalité aux coûts commerciaux. En respectant le principe de causalité, l'opérateur déverse alors ces coûts indirects dans les rubriques d'activités de production, et d'activités commerciales et d'après-vente. L'allocation des coûts communs à chaque service se fait au prorata des autres coûts, c'est-à-dire sous la forme d'une majoration proportionnelle aux coûts de réseau et aux coûts commerciaux du service considéré : le principe d'allocation correspond à l'utilisation d'une clé de type Equi-Proportionate Mark-Up (EPMU). L'assiette d'application du principe EPMU ne retient donc, au niveau des coûts de production, que les coûts de réseau et exclut de ce fait les coûts d'achat d'interconnexion et les coûts des prestations de services.

2. Allocation des revenus

L'allocation des grandes masses de revenus revient à ventiler les revenus entre les différentes prestations, selon le principe de causalité. Les revenus doivent être affectés à l'ensemble des prestations offertes par l'opérateur.

Par analogie avec le processus de construction des comptes individualisés de coûts, il s'agit d'abord d'extraire les revenus de la comptabilité générale et analytique de l'opérateur, puis de procéder à l'allocation des grandes masses identifiées, en fonction de la nature des prestations desquelles sont tirés les revenus : les revenus de gros sont imputés aux prestations de gros, tandis que les revenus de détail sont imputés aux prestations de détail.

Il s'agit ensuite de regrouper les revenus en trois comptes individualisés pour alimenter les fiches de restitution : Les éléments de revenu relatifs aux différentes prestations voix forment le compte voix, tandis que les éléments de revenu relatifs aux différentes prestations SMS forment le compte SMS. Les éléments de revenus relatifs aux prestations autres que la voix et le SMS forment le compte dit de bouclage.

Il convient de noter que les revenus sont considérés nets des remises et promotions.

VII. MODALITES DE RESTITUTION ET D'AUDIT

Afin de poursuivre les objectifs de régulation, l'INT doit être en mesure de comprendre les données restituées et d'interpréter les différences constatées entre opérateurs, afin de remédier aux hétérogénéités en précisant les règles à suivre, le cas échéant. Les opérateurs doivent donc restituer à l'INT des données détaillées, documentées, fiables et vérifiables.

1. États comptables constatés et prévisionnels

1.1. États de coûts et de revenus constatés

L'INT demande aux opérateurs de réseaux mobiles de restituer des états de coûts et de revenus constatés sous la forme de trois jeux de fiches, incluant notamment un compte individualisé voix et un compte individualisé SMS. Le troisième compte correspond à un compte de bouclage, recensant les coûts et les revenus des prestations n'appartenant pas au périmètre de restitution détaillée. Le format des fiches de restitution des états de coûts et de revenus constatés est donné en Annexe 1.

1.2. États de coûts et de revenus prévisionnels

L'INT demande aux opérateurs de lui transmettre des états de coûts et de revenus prévisionnels. A l'instar des éléments de coûts et de revenus constatés, les éléments de coûts et de revenus prévisionnels sont regroupés dans un compte voix, un compte SMS et un compte de bouclage. Le format des fiches de restitution des états de coûts et de revenus prévisionnels est donné en Annexe 2.

Ces éléments résultent de la projection sur les années futures des grands agrégats de coûts et de revenus, sur la base d'informations disponibles à la date de sa constitution. Par conséquent, l'INT est consciente que le niveau de précision est moindre que pour les états de coûts et de revenus constatés. L'opérateur pourra, s'il le souhaite, préciser le degré de fiabilité ou la marge d'erreur portée par le compte prévisionnel communiqué.

2. Environnement d'audit

En vue de permettre aux cabinets d'audit de donner un avis assurant la fiabilité, la régularité et la sincérité des états de synthèse relatifs aux coûts, produits et résultats de chaque réseau exploité ou service offert, les opérateurs doivent fournir une documentation des systèmes alimentant les fiches restituées, ce qui leur permettrait notamment de vérifier l'utilisation des systèmes internes dans les processus d'élaboration de la comptabilité réglementaire.

Dans ce contexte, l'INT souhaite d'abord rappeler aux opérateurs qu'il ressort de leur responsabilité (article 4 du décret n° 2008-3026 du 15 septembre 2008, fixant les conditions générales d'exploitation des réseaux publics des télécommunications et des réseaux d'accès) d'apporter l'assistance nécessaire et de fournir les éléments requis pour assurer la réussite de la mission d'audit. Ainsi, ils doivent mettre en œuvre un environnement de contrôle et de supervision adéquat du processus d'établissement des restitutions réglementaires, dont notamment les points suivants :

- ✓ documentation explicite du système de comptabilisation de coûts utilisé pour produire les fiches de restitution ;
- ✓ documentation de l'alimentation et des évolutions significatives de ce système ;
- ✓ contrôle et supervision des travaux d'élaboration des fiches de restitution par des personnes ayant une expérience adéquate des problématiques des coûts réglementaires et maîtrise de bout en bout de la cohérence et de la qualité du processus de comptabilisation et de restitution,

grâce à la mobilisation des compétences techniques et financières nécessaires.

L'INT souligne que ces éléments de documentation lui permettront d'avoir un éclairage particulier sur certains points spécifiques qu'elle identifie comme importants, notamment avant la production des rapports d'audit. En outre, ces éléments sont nécessaires aux auditeurs pour vérifier la fiabilité des données et être en mesure de mieux appréhender le processus d'élaboration des comptes réglementaires. À ce titre, les éléments de documentation demandés ne sont en aucun cas des annexes facultatives, mais font partie intégrante des restitutions réglementaires et sont indispensables à la bonne interprétation par l'INT des comptes réglementaires.

Dans le cadre de mise en œuvre d'un environnement de contrôle et de supervision adéquat du processus d'établissement des restitutions réglementaires chaque opérateur doit fournir à l'auditeur une lettre d'attestation de conformité signée par un mandataire social de l'opérateur (par exemple le directeur de la régulation). Cette lettre doit permettre d'attester de la fiabilité des comptes réglementaires et des processus qui ont entouré leur élaboration et doit être transmise aux auditeurs avant la fin de leur mission annuelle audit.

3. Processus d'audit

Conformément à l'article 4 du décret n° 2008-3026 du 15 septembre 2008, chaque exercice comptable réglementaire fait l'objet d'un audit, par un organisme indépendant désigné par l'INT. Cet audit vise à valider, sous la forme d'une attestation de conformité, l'ensemble des restitutions réglementaires correspondant à l'exercice.

En premier lieu, l'audit consiste en un examen succinct du système d'information de l'opérateur et des procédures internes (préparation et saisie des données, traitements, qualité de la documentation), qui vise à donner une assurance raisonnable sur la qualité des données chiffrées des fiches de restitution.

En deuxième lieu, l'audit consiste en une appréciation du respect des prescriptions des différents textes législatifs et réglementaires, notamment de la présente décision, dans la formation des comptes individualisés et de l'ensemble des restitutions.

Sous réserve d'un audit conduisant à une conclusion défavorable ou à une impossibilité de conclure, l'auditeur délivre une attestation de conformité qui fournit une assurance raisonnable que les états de revenus et coûts, objet de l'audit, ont été, dans tous leurs aspects significatifs, établis conformément aux règles et modalités d'établissement des comptes réglementaires, et ne comportent pas d'anomalies significatives.