

Décision n° 2008-0003
de l'Autorité de régulation des communications électroniques et des postes
en date du 8 janvier 2008
publiant l'attestation de conformité
du système de comptabilisation des coûts et des comptes séparés de France Télécom,
établis par France Télécom pour l'année 2006
dans le cadre de ses obligations réglementaires comptables

L'Autorité de régulation des communications électroniques et des postes,

Vu la directive 2002/19/CE du Parlement européen et du Conseil du 7 mars 2002 relative à l'accès aux réseaux de communications électroniques et aux ressources associées, ainsi qu'à leur interconnexion (directive « accès ») ;

Vu la directive 2002/21/CE du Parlement européen et du Conseil du 7 mars 2002 relative à un cadre réglementaire commun pour les réseaux et services de communications électroniques (directive « cadre ») ;

Vu la directive 2002/22/CE du Parlement européen et du Conseil du 7 mars 2002 concernant le service universel et les droits des utilisateurs à l'égard des réseaux et services de communications électroniques (« directive service universel ») ;

Vu la recommandation de la Commission Européenne du 19 septembre 2005 concernant la séparation comptable et les systèmes de comptabilisation des coûts au titre du cadre réglementaire pour les communications électroniques (JOCE L. 266/64 du 11 octobre 2005) ;

Vu la position commune ERG (05) 29 du Groupe des régulateurs européens portant sur les lignes directrices pour la mise en œuvre de la recommandation de la Commission Européenne concernant la séparation comptable et les systèmes de comptabilisation des coûts au titre du cadre réglementaire pour les communications électroniques ;

Vu le code des postes et des communications électroniques (CPCE) et notamment ses articles L.32-1, L. 35, L.35 – 3, L. 36-7, L. 38 I, L. 38-1, R.20-31 à R.20-39, D. 303 à D. 314 ;

Vu l'arrêté du ministre en charge des télécommunications du 12 mars 1998 autorisant la société France Télécom à établir et exploiter un réseau de télécommunications ouvert au public et à fournir le service téléphonique au public, société anonyme immatriculée au registre du commerce et des sociétés de Paris sous le numéro 380 129 866, et dont le siège social est situé au 6, Place d'Alleray, 75505 Paris cedex 15, ci après dénommée « France Télécom » ;

Vu les arrêtés du ministre en charge des communications électroniques du 3 mars 2005 portant désignation de l'opérateur chargé de fournir les composantes du service universel prévues au 1°, 2°, et 3° de l'article L.35-1 du CPCE ;

Vu la décision n° 05-0277 de l'Autorité de régulation des télécommunications en date du 19 mai 2005 portant sur les obligations imposées à France Télécom en tant qu'opérateur exerçant une influence significative sur le marché de gros de l'accès dégroupé à la boucle locale cuivre et à la sous-boucle locale cuivre ;

Vu la décision n° 05-0280 de l'Autorité de régulation des télécommunications en date du 19 mai 2005 portant sur les obligations imposées à France Télécom en tant qu'opérateur exerçant une influence significative sur le marché de gros des offres d'accès large bande livrés au niveau régional ;

Vu la décision n° 05-0281 de l'Autorité de régulation des communications électroniques et des postes en date du 28 juillet 2005 portant sur la définition du marché des offres de gros d'accès large bande livrés au niveau national, sur la désignation d'un opérateur exerçant une influence significative sur ce marché et sur les obligations qui lui sont imposées ;

Vu la décision n° 05-0571 modifiée de l'Autorité de régulation des communications électroniques et des postes en date du 27 septembre 2005 portant sur la définition des marchés pertinents de la téléphonie fixe, la désignation d'opérateurs exerçant une influence significative sur ces marchés et les obligations imposées à ce titre ;

Vu la décision n° 05-0988 de l'Autorité de régulation des communications électroniques et des postes en date du 8 novembre 2005 fixant le taux de rémunération du capital employé pour évaluer les tarifs du dégroupage de la boucle locale de France Télécom pour les années 2006 et 2007 ;

Vu la décision n° 05-1079 de l'Autorité de régulation des communications électroniques et des postes en date du 6 décembre 2005 fixant le taux de rémunération du capital employé pour évaluer les coûts et les tarifs des activités fixes régulées de France Télécom pour les années 2006 et 2007 ;

Vu la décision n° 06-1062 de l'Autorité de régulation des communications électroniques et des postes en date du 4 mai 2006 spécifiant les modalités techniques et tarifaires de l'offre de vente en gros de l'accès au service téléphonique ;

Vu la décision n° 06-0875 de l'Autorité de régulation des communications électroniques et des postes en date du 5 septembre 2006 désignant l'organisme chargé de réaliser l'audit des éléments pertinents du système d'information et des données comptables des années 2005 et 2006 de France Télécom ;

Vu la décision n° 06-0592 de l'Autorité de régulation des communications électroniques et des postes en date du 26 septembre 2006 portant sur la définition des marchés pertinents des services de capacité, la désignation d'opérateurs exerçant une influence significative sur ces marchés et les obligations imposées à ce titre ;

Vu la décision n° 05-0919 de l'Autorité de régulation des télécommunications en date du 15 novembre 2006 fixant les contributions provisionnelles des opérateurs au coût du service universel pour l'année 2006 ;

Vu la décision n°06-1007 de l'Autorité de régulation des communications électroniques et des postes en date du 7 décembre 2006 portant sur les obligations de comptabilisation des coûts et de séparation comptable imposées à France Télécom ;

Vu la décision n°07-0834 de l'Autorité de régulation des communications électroniques et des postes en date du 4 octobre 2007 relative à la fixation de la valeur définitive du taux de rémunération du capital pour le calcul du coût net définitif du service universel pour l'année 2006 prévu par l'article R. 20-37 du code des postes et communications électroniques ;

Après en avoir délibéré 8 janvier 2008 ;

I. Contexte réglementaire et cadre juridique

L'Autorité de régulation des communications électroniques et des postes (ci-après l'Autorité) initie pour l'exercice comptable 2006 les travaux d'audit des restitutions comptables réglementaires de France Télécom, conformément aux obligations de séparation comptable et de comptabilisation des coûts prévues par les décisions susvisées portant sur la définition des marchés pertinents susceptibles d'être régulés ex ante, sur la désignation d'un opérateur exerçant une influence significative sur ce marché et sur les obligations qui lui sont imposées (décisions de l'Autorité n° 05-0277, 05-0280, 05-0281, 05-0571, 06-1062, 06-0592 et 06-0840).

Les modalités de ces obligations comptables ont été spécifiées de façon transversale à l'ensemble des marchés de gros et de détail où elles ont été imposées dans la décision de l'Autorité n°06-1007 en date du 7 décembre 2007 susvisée.

En outre, les spécifications prévues dans cette décision tiennent compte de la désignation de France Télécom comme prestataire des trois composantes du service universel (arrêtés ministériels et décision 05-0919 susvisés).

Le cadre réglementaire et juridique, et notamment l'article L. 38, I, 5°) CPCE, dispose que : « *I. - Les opérateurs réputés exercer une influence significative sur un marché du secteur des communications électroniques peuvent se voir imposer, en matière d'interconnexion et d'accès, une ou plusieurs des obligations suivantes, proportionnées à la réalisation des objectifs mentionnés à l'article L. 32-1 :*

[...]

5° Isoler sur le plan comptable certaines activités en matière d'interconnexion ou d'accès, ou tenir une comptabilité des services et des activités qui permette de vérifier le respect des obligations imposées au titre du présent article ; le respect de ces prescriptions est vérifié, aux frais de l'opérateur, par un organisme indépendant désigné par l'autorité. »

De même, l'article L. 38-1 I 3° du CPCE dispose que l'Autorité peut imposer sur un marché de détail une obligation de « *tenir une comptabilité des services et des activités qui permette de vérifier le respect des obligations prévues par le présent article ; le respect de ces prescriptions est vérifié, aux frais de l'opérateur, par un organisme indépendant désigné par l'Autorité* ».

Enfin, l'article D. 312 III du CPCE précise que « *L'Autorité de régulation des communications électroniques et des postes précise le format des documents produits par les systèmes de comptabilisation ; ces documents doivent présenter un degré de détail suffisant pour permettre la vérification du respect des obligations de non-discrimination et de reflet des coûts correspondants, lorsqu'elles s'appliquent.*

Les éléments pertinents du système d'information et les données comptables sont tenus, pendant cinq ans, à la disposition de l'Autorité de régulation des télécommunications. Le respect des obligations prévues au présent article est vérifié périodiquement par des organismes indépendants désignés par l'Autorité de régulation des télécommunications. Cette vérification est assurée aux frais de chacun des opérateurs concernés. Les organismes désignés publient annuellement une attestation de conformité des comptes. L'Autorité de régulation des communications électroniques et des postes peut publier certaines données comptables en tenant compte à la fois du degré de transparence nécessaire, en particulier à la vérification du principe de non discrimination, et du respect du secret des affaires.»

En application de ces dispositions et de la décision n°06-1007 de l'Autorité susvisée, France Télécom transmet à l'Autorité et publie un certain nombre de données à caractère comptable, issues du système de comptabilisation des coûts réglementaires qu'il lui incombe de maintenir et d'aménager au regard de ses obligations comptables et relatives à la fourniture des composantes du service universel.

Enfin, en application de ces dispositions, la décision n°06-1007 susvisée prévoit la réalisation annuelle d'un audit des systèmes comptables, c'est-à-dire du système de comptabilisation des coûts et du dispositif de séparation comptable, et des restitutions produites et fournies au titre des obligations suscitées. Elle prévoit également la publication d'une attestation de conformité de ces systèmes comptables et restitutions.

Afin, notamment, de procéder à l'audit par un organisme indépendant de ces systèmes comptables et restitutions, l'Autorité a rédigé un cahier des charges qui a été transmis aux différents cabinets candidats et a désigné le cabinet en charge de l'audit suite à un appel d'offres.

L'audit a ainsi été confié au cabinet Mazars & Guérard, par la décision de l'Autorité n°06-875 en date du 5 septembre 2006 susvisée, et a été réalisé entre novembre et décembre 2007. Il a, notamment, porté sur la méthodologie et le système informatique de comptabilisation des coûts réglementaires de France Télécom utilisés en 2007 pour fournir à l'Autorité les restitutions fondées sur les coûts constatés de l'exercice 2006, requises au titre de ses obligations de comptabilisation des coûts et de séparation comptable, et les restitutions fondées sur les coûts prévisionnels de l'année 2008, requises au titre de l'obligation de comptabilisation des coûts.

II. Méthode

L'audit a porté en particulier sur :

- les méthodes d'alimentation du système de comptabilisation des coûts réglementaires à partir de la comptabilité analytique de France Télécom et la complétude des coûts pris en compte,
- la pertinence des clés d'allocation utilisées dans le système,
- la mise en application des méthodes de valorisation des coûts réglementaires,
- les méthodes d'alimentation du dispositif de séparation comptable à partir des données issues du système de comptabilisation des coûts,
- la mise en œuvre des protocoles de cession interne et du système de prix de transfert associé,
- le périmètre et le format des comptes séparés.

L'audit comportait deux lots dédiés à ces travaux pour l'exercice 2006: la première partie du lot intitulé « *Audit du système de comptabilisation des coûts (audit de complétude et analyse de pertinence des clés d'allocation utilisées dans le système de coûts de revient) pour l'année 2006* » et le lot intitulé « *Audit des comptes individualisés/ séparés en coûts réglementaires ainsi que des comptes d'exploitation des produits et services entrant dans la composition des comptes séparés pour l'année 2006* ».

L'audit des lots examinés a abouti à la rédaction d'une attestation de conformité établie par le cabinet Mazars & Guérard, au regard des spécifications précisées par l'Autorité dans la décision n°06-1007 susvisée portant sur les obligations de comptabilisation des coûts et de séparation comptable imposées à France Télécom.

III. Délivrance de l'attestation de conformité

Dès lors, en application de la décision n°06-1007 susvisée, adoptée en vertu de l'article D. 312, III du CPCE, l'Autorité publie « L'attestation de conformité du système de comptabilisation des coûts et des comptes séparés 2006 établis par France Télécom dans le cadre de ses obligations réglementaires », rédigée en date du 20 décembre 2007.

Décide :

Article 1 - Est publiée en annexe l'attestation de conformité du système de comptabilisation des coûts et des comptes séparés 2006, établis par France Télécom dans le cadre de ses obligations réglementaires.

Article 2 - Le directeur général de l'Autorité est chargé de l'application de la présente décision qui sera publiée au *Journal officiel*.

Fait à Paris, le 8 janvier 2008

Le Président

Paul Champsaur

**Attestation de conformité du système de
comptabilisation des coûts et des comptes
séparés 2006 de France Télécom, dans le
cadre de ses obligations réglementaires**

Le présent rapport contient 4 pages

Attestation de conformité du système de comptabilisation des coûts et des comptes séparés 2006

En notre qualité d'auditeur indépendant et en exécution de la mission qui nous a été confiée conjointement par l'Autorité de Régulation des Communications Electroniques et des Postes (ARCEP) et France Télécom dans le cadre de l'audit du système de comptabilisation des coûts et des comptes séparés 2006 de France Télécom, nous présentons ci-après notre attestation de conformité du système de comptabilisation des coûts et des comptes séparés 2006, joints en annexe à la présente attestation de conformité.

Le périmètre des comptes séparés est fixé par l'Annexe D de la Décision n° 06-1007 de l'ARCEP. Nos observations sur le périmètre des comptes séparés 2006 de France Télécom sont présentées en partie III de ce présent rapport.

Le système de comptabilisation des coûts et les comptes séparés 2006 ont été établis sous la responsabilité de France Télécom, conformément aux principes et méthodes comptables mentionnés dans les différents textes législatifs et réglementaires cités dans la Décision n° 06-1007 de l'ARCEP et au sein de cette Décision elle-même.

Il nous appartient, sur la base de notre audit, d'exprimer une conclusion sur la conformité du système de comptabilisation des coûts et des comptes séparés 2006 à ce référentiel.

I – Nature et étendue des travaux

Le système de comptabilisation des coûts de France Télécom permet de produire les données financières réglementaires. Ce système s'appuie, pour l'essentiel, sur des systèmes d'informations existants dans l'entreprise :

- les coûts de fonctionnement et les produits sont issus du système comptable (BAC),
- les coûts d'amortissement et les éléments patrimoniaux sont issus du système de suivi des immobilisations (GRIMM),
- les unités d'œuvre utilisées pour les affectations sont obtenues à partir les systèmes d'informations des directions fonctionnelles.

Les comptes séparés établis par France Télécom dans le cadre de ses obligations réglementaires sont issus de ce système informatisé de comptabilisation des coûts, alimenté à partir des protocoles de cession interne et des données de la comptabilité analytique de France Télécom, elle-même totalement intégrée dans sa comptabilité générale individuelle.

Les comptes individuels de France Télécom relatifs à l'exercice clos le 31 décembre 2006, établis sur la base de la comptabilité générale individuelle susmentionnée, ont fait l'objet d'un audit de la part de ses commissaires aux comptes et ont été certifiés sans réserve, ni observation.

Dans ce contexte, nous avons effectué notre audit selon les normes professionnelles applicables en France. Nous avons mis en œuvre les diligences que nous avons estimées nécessaires en vue d'obtenir l'assurance raisonnable que le système de comptabilisation des coûts et les comptes séparés 2006 ne comportent pas d'anomalies significatives.

Ces diligences ont consisté à examiner, par sondages, les éléments justifiant les données contenues dans ce système de comptabilisation des coûts et dans ces comptes séparés. Elles ont consisté également à apprécier les principes comptables suivis et les estimations significatives retenues pour l'établissement de ces comptes séparés, ainsi que leur présentation d'ensemble.

Nos contrôles ont porté sur :

- la complétude du système TCP de calcul des coûts de revient 2006, utilisé pour produire les comptes séparés 2006,
- la pertinence des règles d'affectation des coûts utilisés,
- le calcul des coûts des actifs de production selon la méthode réglementaire dont ils relèvent (coûts de remplacement, coûts courants économiques),
- la mise en relation des tarifs utilisés dans les protocoles de cession interne avec ceux relevant des offres commercialisées par France Télécom sur les marchés de gros,
- les données chiffrées et les règles d'élaboration des comptes séparés 2006.

Ils ont notamment consisté à :

- apprécier le caractère raisonnable, la justification économique et la conformité, par rapport aux prescriptions des différents textes législatifs et réglementaires indiqués dans la Décision n° 06-1007 de l'ARCEP et aux prescriptions de cette Décision elle-même, des options de répartition sur les produits et services des charges préalablement identifiées en comptabilité, ainsi que celle des retraitements opérés sur la comptabilité générale de France Télécom ;
- nous assurer par sondages de la conformité du système de calcul des coûts de revient avec les spécifications mentionnées dans ces textes.

Ils n'avaient pas pour objet l'évaluation du contrôle interne du système d'information spécifique, à savoir l'évaluation des contrôles sur la préparation et la saisie des données, des contrôles sur les traitements, des contrôles destinés à s'assurer de l'intégrité, de l'exactitude et de l'autorisation des opérations à enregistrer, le maintien du chemin de révision (ou système de référence), la qualité de la documentation, les modifications intervenues d'un exercice à l'autre dans les programmes, notamment pour les méthodes d'enregistrement et d'évaluation.

Ils n'avaient pas non plus pour objet de se prononcer sur la pertinence des choix de protocoles particuliers opérés par France Télécom tant que ceux-ci restent compatibles avec les principes généraux édictés par la Décision de l'ARCEP.

De même, ils n'avaient pas pour objet d'apprécier les choix particuliers opérés par France Télécom en matière d'allocation des coûts joints entre différentes offres ne faisant pas intervenir d'offres de gros régulées, dès lors que ces choix s'inscrivent bien dans le cadre souple prévu sur ce point par la décision sus-mentionnée.

Nous estimons que notre audit constitue une base raisonnable à l'expression de notre conclusion.

II – Appréciation de la conformité du système de comptabilisation des coûts et des comptes séparés

Sur la base de nos travaux, nous concluons que :

- le système de comptabilisation des coûts de France Télécom est conforme aux objectifs fixés par les différents textes législatifs et réglementaires cités dans la Décision n° 06-1007 de l'ARCEP et par cette Décision elle-même,
- la complétude des coûts issus du système TCP de calcul des coûts de revient utilisé pour établir les comptes séparés 2006, ainsi que la conformité avec la documentation fonctionnelle, sont assurées,
- les comptes séparés pour l'année 2006 sont conformes aux différents textes législatifs et réglementaires cités dans la Décision n° 06-1007 de l'ARCEP et à cette Décision elle-même.

III - Observations formulées

Sans remettre en cause les conclusions exprimées ci-dessus, nous attirons votre attention sur les points suivants :

- La maille de l'analyse est simplifiée de manière pertinente en amont du modèle. Toutefois, le nombre de paramètres gérés reste très important : des analyses pourraient être menées pour identifier les paramètres effectivement discriminants, afin d'intégrer au processus de contrôle une analyse de la sensibilité et des limites inhérentes aux hypothèses du modèle ;
- Les études de référence utilisées pour déterminer les facteurs d'usage du modèle pourraient être actualisées régulièrement, selon une fréquence à préciser a priori, en fonction de la nature des informations, de leur obsolescence et du caractère significatif de ces études au regard du modèle.
A cet égard, il convient d'indiquer qu'un certain nombre d'études ont fait l'objet de mises à jour récentes.

- Concernant le périmètre des comptes séparés 2006 de France Télécom :
 - certaines offres (Audiotel, numéros colorés, publiphonie), actuellement classées dans le compte résiduel, devraient à l'avenir faire l'objet de protocoles et être classées dans la catégorie *Produits de détail en aval de produits de gros*,
 - le classement en compte résiduel de certaines offres plutôt qu'en marché pertinent devrait faire l'objet d'une documentation ; il en va de même pour certains produits de détail relevant de marchés pertinents et ne faisant pas l'objet de protocoles de cession interne,
 - certaines offres, situées en aval de produits de gros, ont été classées dans le compte résiduel au motif que ces produits, en fin de cycle commercial, ne rentraient plus dans une logique concurrentielle avec les autres opérateurs ;
- Concernant le processus d'identification des coûts joints :
 - une analyse exhaustive des coûts susceptibles d'être joints (entre différentes offres ne faisant pas intervenir d'offre de gros régulée) pourrait être réalisée,
 - certaines clefs d'allocation forfaitaires, utilisées pour identifier la part jointe des coûts des activités commerciales, pourraient être affinées par la réalisation d'études complémentaires.

Fait à La Défense, le 20 décembre 2007

MAZARS & GUERARD



Jean-Luc BARLET
