

**Besluit van de Raad van het BIPT
van 26 januari 2021
betreffende
de verklaring van non-conformiteit van het
kostentoerekeningssysteem van bpost voor 2017**

Niet-vertrouwelijke versie

INHOUDSOPGAVE

1. VOORWERP	3
2. RETROACTA	3
2.1. Analytische boekhouding van 2006 tot 2015	3
2.2. Analytische boekhouding 2016.....	4
2.3. Analytische boekhouding 2017.....	5
3. JURIDISCHE ASPECTEN	6
3.1. Toepasselijke teksten	6
3.2. Procedure en bevoegdheid van het BIPT.....	9
3.3. Beginselen van kostenverdeling	10
4. WIJZIGINGEN INGEVOERD DOOR BPOST IN 2016	12
5. ANALYSE VAN OVEREENSTEMMING	15
5.1. Conform verklaarde wijzigingen	15
5.1.1. Distributiekosten - prior/non-prior	15
5.1.2. Front- en backoffice.....	20
5.1.2.1. <i>Commerciële lokettijd – Begroetingen (frontoffice)</i>	21
5.1.2.2. <i>Bijkomende tijd (frontoffice)</i>	21
5.1.2.3. <i>Backofficetijd</i>	23
5.1.3. Kosten voor regionaal beheer	23
5.1.3.1. <i>Operationeel beheer</i>	24
5.1.3.2. <i>Marketing en verkoop</i>	24
5.1.4. Kosten van de distributiekantoren	26
5.1.5. Kosten MSO-zetel	27
5.1.6. Reguleringsbijdrage.....	29
5.1.7. Juridische kosten	29
5.2. Niet-conform verklaarde wijzigingen	30
5.2.1. Meerkosten van het zogenaamde “historische” personeel	30
5.2.2. Ombudsdienstbijdrage.....	32
6. VERKLARING VAN NON-CONFORMITEIT	33
7. BEROEPSMOGELIJKHEDEN	34

1. VOORWERP

1. Dit besluit heeft betrekking op de verklaring van overeenstemming of van niet-overeenstemming van het kostentoerekeningsstelsel van bpost voor 2017, waarvan sprake is in artikel 19 van het koninklijk besluit van 25 april 2014 betreffende de analytische boekhouding van de aanbieder van de universele postdienst (hierna het "KB van 25 april 2014"), genomen ter uitvoering van de artikelen 144quinquies tot 144septies van de wet van 21 maart 1991 betreffende de hervorming van sommige economische overheidsbedrijven¹ (hierna de "wet van 21 maart 1991").

2. RETROACTA

2.1. Analytische boekhouding van 2006 tot 2015

2. Artikel 10, § 3, van het koninklijk besluit van 11 januari 2006 tot toepassing van titel IV (Hervorming van de Regie der Posterijen) van de wet van 21 maart 1991 betreffende de hervorming van sommige economische overheidsbedrijven schreef voor: *"De analytische boekhouding wordt gecontroleerd volgens een specificatie die door het Instituut wordt opgesteld."*
3. In zijn besluit van 30 mei 2007 betreffende de specificatie met betrekking tot de controle van de analytische boekhouding van bpost NV, om jaarlijks een verklaring van overeenstemming op te stellen, heeft het BIPT de opdracht van het College van Commissarissen als volgt gepreciseerd:
 - Het in overeenstemming brengen van de analytische boekhouding met de algemene boekhouding;
 - Verificatie van het causale verband tussen de cost drivers en de activiteiten die in de analytische boekhouding opgenomen zijn, waarbij dat principe ook geldt voor de toerekening van de BU's en de SU's;
 - Verificatie via peiling van de juistheid van de statistische gegevens die worden ingevoerd in het costing-model van bpost;
 - Verificatie van de juistheid van de classificatie van de producten in de klassen "Voorbehouden", "Universeel", "Openbaar" en "Commercieel";
 - Verificatie van de toerekening van de Global Sustaining;
 - Verificatie van de processen/procedures inzake wijziging en invoering van de basisgegevens in de analytische boekhouding.
4. Naar aanleiding van de opheffing van titel III van het koninklijk besluit van 11 januari 2006 tot toepassing van titel IV (Hervorming van de Regie der Posterijen) van de wet van 21 maart 1991² werden deze verificaties opgenomen in het KB van 25 april 2014.

¹ B.S., 27/03/1991.

² Opgeheven door het koninklijk besluit van 19 april 2014 houdende wijziging van het koninklijk besluit van 11 januari 2006 tot toepassing van titel IV (Hervorming van de Regie der Posterijen) van de wet van 21 maart 1991 houdende hervorming van sommige economische overheidsbedrijven, B.S. 27/05/2014.

5. De conformiteit van het kostentoerekeningssysteem van bpost voor 2006 werd gepubliceerd op 12 november 2009. De conformiteit van het kostentoerekeningssysteem van bpost voor 2007, 2008 en 2009 werd gepubliceerd op 23 maart 2012. Vervolgens werd de verklaring van overeenstemming van het kostentoerekeningssysteem van bpost voor 2010 gepubliceerd op 9 augustus 2013, de verklaring van overeenstemming voor 2011 en 2012 op 20 februari 2014, de verklaring van overeenstemming voor 2013 op 28 februari 2015, de verklaring van overeenstemming voor 2014 op 19 april 2016 en de verklaring van overeenstemming voor 2015 op 29 januari 2018.

2.2. Analytische boekhouding 2016

6. Om zijn analytische boekhouding voor 2016 op te stellen heeft bpost verscheidene wijzigingen ingevoerd in zijn kostentoerekeningsmodel waarvan het heeft aangegeven³ dat ze het gevolg zijn van het besluit van het BIPT van 21 maart 2017 om de voor 2018 gevraagde tariefverhoging te weigeren⁴.
7. Rekening houdend met de impact van deze wijzigingen van cost drivers op de kostentoerekening tussen de producten en diensten die onder de universele dienst vallen (+ € [VERTROUWELIJK] mln.) en deze die er niet onder vallen (- € [VERTROUWELIJK] mln.), heeft het BIPT het nuttig geacht om een diepgaand onderzoek te voeren naar de conformiteit van deze wijzigingen ten aanzien van de beginselen van analytische boekhouding waarin artikel 144sexies van de wet van 21 maart 1991 en het koninklijk besluit van 25 april 2014 betreffende de analytische boekhouding van de aanbieder van de universele postdienst voorzien.
8. Na dat diepgaande onderzoek en op basis van de uitwisselingen met bpost, met het College van Commissarissen, alsook met een externe expert (Frontier Economics), heeft het BIPT de volgende wijzigingen non-conform verklaard krachtens het besluit van 10 oktober 2019⁵:
 - De meerkosten van het zogenaamde "historische" personeel;
 - De ombudsdienstbijdrage.
9. Het BIPT heeft overigens voorbehoud geuit wat betreft de volgende punten die dienen te worden verdiept door bpost en verhoogde aandacht verdienen vanwege het College van Commissarissen:
 - Distributiekosten - prior/non-prior;
 - Bijkomende tijd (frontoffice);

³ Cf. slide 7 van de presentatie door bpost op 28 mei 2019.

⁴ <https://www.bipt.be/nl/operators/post/universele-en-niet-universele-postdiensten/besluit-van-de-raad-van-het-bipt-van-21-maart-2017-betreffende-de-analyse-van-het-tariefvoorstel-van-bpost-voor-de-volle-stuktarieven-voor-het-jaar-2017> Besluit bevestigd door het Marktenhof via het vonnis van 11 oktober 2017, beschikbaar via de volgende link:

<https://www.bipt.be/nl/operators/bipt/geschillen/jaar-2017/arrest-van-het-marktenhof-van-11-oktober-2017-waarbij-de-vordering-van-bpost-tot-nietigverklaring-van-het-besluit-van-de-raad-van-het-bipt-van-21-maart-2017-betreffende-de-analyse-van-het-tariefvoorstel-van-bpost-voor-de-volle-stuktarieven-voor-het-jaar-2>

⁵ Besluit van de Raad van het BIPT van 10 oktober 2019 betreffende de conformiteit van het kostentoerekeningssysteem voor bpost voor 2016, beschikbaar via de volgende link: <https://www.bipt.be/nl/operators/post/universele-en-niet-universele-postdiensten/besluit-van-de-raad-van-het-bipt-van-10-oktober-2019-betreffende-de-verklaring-van-niet-overeenstemming-van-het-kostentoerekeningssysteem-voor-bpost-voor-2016>

- "Backoffice"-tijd;
 - Marketing en verkoop (kosten van regionaal beheer);
 - Kosten van de distributiekantoren;
 - Kosten MSO-zetel;
 - Juridische kosten.
10. Het BIPT heeft ook verduidelijkt dat het zich het recht voorbehoudt om over te gaan tot elke nuttige verificatie wat betreft de inachtneming van de beginselen van kostenverdeling in het kader van de latere jaren, waarbij het niet alleen gaat om de niet in overeenstemming verklaarde veranderingen, maar ook om de kostentoerekeningsmethode in zijn geheel.
11. In een brief van 13 augustus 2019 met betrekking tot het tweede ontwerpbesluit van het BIPT inzake de analytische boekhouding van 2016 heeft bpost verklaard dat het bij zijn standpunten blijft maar dat het niettemin toegevingen doet om zich te schikken naar het besluit van het BIPT met ingang van de oefening van analytische boekhouding van 2018, rekening houdend met de praktische moeilijkheden die zouden voortvloeien uit een herziening van de analytische boekhoudingen van 2016 en 2017.

2.3. Analytische boekhouding 2017

12. In het kader van de controle van zijn analytische boekhouding 2017, die het voorwerp uitmaakt van dit besluit, heeft bpost op 12 april 2018 informatie betreffende de lijst met producten doorgestuurd. In een schrijven van 23 mei 2018 heeft bpost de documenten in verband met de toerekeningsmethode toegestuurd zoals vastgelegd in het koninklijk besluit van 25 april 2014 betreffende de analytische boekhouding van de aanbieder van de universele postdienst.
13. Op 18 juni 2018 heeft het College van Commissarissen een ontwerpverslag voorgelegd aan het BIPT. Dat verslag inzake de analytische boekhouding van 2017, alsook de procedure in verband met de analytische boekhouding van 2016 hebben het voorwerp uitgemaakt van een vergadering op 9 november 2018 tussen het BIPT en het College van Commissarissen, in het bijzijn van bpost.
14. Het BIPT heeft vervolgens zijn analyse van de lijst van producten van 2017 voortgezet. In een brief van 8 november 2018 heeft het BIPT verduidelijkingen gevraagd aan bpost. Het ging enerzijds om vragen in verband met de nieuwe producten en anderzijds over vragen in verband met het gebrek aan verdeling of een beperkte verdeling van kosten tussen bepaalde productlijnen. Op 21 november 2018 volgde een antwoord van bpost. Ten slotte heeft het BIPT een aantal laatste ambiguiteiten en incoherenties gemeld aan bpost op 27 mei 2019 en bpost heeft daarop gereageerd op 6 juni 2019. De analyse van de productlijst heeft de Raad van het BIPT ertoe gebracht om op 29 oktober 2019 de oplijsting en indeling van producten en diensten verstrekt door de universeledienstaanbieder voor het jaar 2017 goed te keuren.
15. Op 16 januari 2019 heeft het BIPT het eindverslag van het College van Commissarissen ontvangen, ondertekend op datum van 17 december 2019, in verband met de conformiteit van het kostentoerekeningssysteem van bpost voor 2017. Op 11 februari 2020 heeft het BIPT een ontwerpbesluit opgesteld met betrekking tot de analytische boekhouding voor 2017, met dezelfde conclusies als van het besluit van 10 oktober 2019 betreffende de analytische boekhouding van 2016 aangezien de methode die bpost hanteert geen grote wijzigingen kent voor deze twee boekjaren (2016 en 2017).

16. Overeenkomstig artikel 19 van de statutwet dat stelt dat *"de Raad van het BIPT elke persoon die rechtstreeks en persoonlijk bij een besluit betrokken is, de gelegenheid [geeft] om vooraf gehoord te worden. De besluiten van de Raad worden meegedeeld aan de personen die rechtstreeks en persoonlijk betrokken zijn en aan de minister."* heeft bpost de mogelijkheid gekregen om opmerkingen te formuleren betreffende het ontwerpbesluit tot 11 maart 2020. Het ontwerpbesluit is tevens per brief van 12 februari 2020 ter informatie toegestuurd aan het College van Commissarissen.
17. Op 11 maart 2020 heeft het BIPT de opmerkingen en meldingen van vertrouwelijke passages ontvangen van bpost.

3. JURIDISCHE ASPECTEN

3.1. Toepasselijke teksten

18. Dit besluit wordt genomen krachtens artikel 144septies van de wet van 21 maart 1991 en van artikel 19 van het KB van 25 april 2014. Deze bepalingen vormen de omzetting van artikel 14 van Richtlijn 97/67/EG van het Europees Parlement en de Raad van 15 december 1997 betreffende gemeenschappelijke regels voor de ontwikkeling van de interne markt voor postdiensten in de Gemeenschap en de verbetering van de kwaliteit van de dienst (hierna "Richtlijn 97/67").

Richtlijn 97/67 (art. 14)

19. Artikel 14, § 2, van Richtlijn 97/67 luidt als volgt: *"Aanbieders van de universele dienst houden in hun interne boekhouding afzonderlijke rekeningen bij om een duidelijk onderscheid te kunnen maken tussen elk van de diensten en producten die onder de universele dienst vallen en diensten en producten die er niet onder vallen. De lidstaten maken bij het berekenen van de nettokosten van de universele dienst gebruik van de gegevens van deze gescheiden boekhouding. Dergelijke interne boekhoudingen moeten steunen op consequent toegepaste en objectief gerechtvaardigde normen voor kostentoekening."*
20. Die eis inzake gescheiden boekhouding tussen de diensten en producten die onder de universele dienst vallen en diensten en producten die er niet onder vallen, beoogt de transparantie van de werkelijke kosten die worden teweeggebracht door deze twee categorieën van producten en diensten, om te garanderen dat kruissubsidies de concurrentievoorwaarden in het segment van de universele-dienstverlening niet nadelig beïnvloeden (*cf.* considerans 28 van Richtlijn 97/67 en considerans 41 van Richtlijn 2008/6)).
21. Considerans 41 van richtlijn 2008/6⁶, die richtlijn 97/67 heeft gewijzigd in die zin dat er een einde werd gemaakt aan de voormalige "voorbehouden diensten" en aldus de vrijmaking van de postmarkt heeft voltooid, preciseert immers dat:

⁶ Richtlijn 2008/6/EG van het Europees Parlement en de Raad van 20 februari 2008 tot wijziging van Richtlijn 97/67/EG wat betreft de volledige voltooiing van de interne markt voor postdiensten in de Gemeenschap, PB O 52, van 27.2.2008, blz. 3-20.

“Aangezien wordt overgegaan naar een markt met volledige mededinging en om te voorkomen dat kruissubsidies de mededinging negatief beïnvloeden, is het aangewezen te blijven verlangen dat de lidstaten voor aanbieders van de universele dienst de verplichting handhaven gescheiden en transparante boekhoudingen te voeren, zij het met de nodige aanpassingen.

Uit hoofde van de aangepaste verplichting dient aan de nationale regelgevende instanties, de mededingingsautoriteiten en de Commissie alle informatie te worden verstrekt die nodig is om besluiten in verband met de universele dienst te nemen en om toezicht te houden op de billijkheid van de marktvoorwaarden totdat er van daadwerkelijke mededinging sprake is. De samenwerking tussen de nationale regelgevende instanties bij de verdere vaststelling van benchmarks en richtsnoeren op dit gebied zou tot een geharmoniseerde toepassing van deze voorschriften moeten bijdragen.

Gescheiden boekhouding en transparantie dient de lidstaten en hun nationale regelgevende instanties voldoende gedetailleerde boekhoudkundige informatie te bieden om:

- besluiten in verband met de universele dienst te kunnen nemen;*
- die informatie te kunnen benutten bij het nagaan of de universeledienstverplichtingen nettokosten met zich brengen en een onredelijke financiële last voor de aanbieder van de universele dienst inhouden;*
- ervoor te zorgen dat de op de universele dienst toegepaste tarieven in overeenstemming zijn met de tariefbeginselen van deze richtlijn;*
- ervoor te zorgen dat de in deze richtlijn bedoelde beginselen inzake eindkosten worden nageleefd; en*
- om toezicht te houden op de billijkheid van de marktvoorwaarden totdat er van daadwerkelijke mededinging sprake is.”*

22. Artikel 14, §§ 3 en 4, van Richtlijn 97/67 bepaalt dat, behoudens voorafgaande toestemming van de nationale regelgevende instantie en inlichting van de Commissie, de gescheiden boekhouding de kosten als volgt verdeelt:

- a) kosten die direct kunnen worden toegerekend aan een bepaalde dienst of aan een bepaald product, worden aldus toegerekend;
- b) gemeenschappelijke kosten, d.w.z. kosten die niet direct kunnen worden toegerekend aan een bepaalde dienst of aan een bepaald product, worden als volgt toegerekend:
 - i) indien mogelijk worden gemeenschappelijke kosten toegerekend op basis van een directe analyse van de herkomst van de kosten;
 - ii) indien een directe analyse niet mogelijk is, worden de gemeenschappelijke kostencategorieën toegerekend op basis van een onrechtstreekse koppeling met een andere kostencategorie of groep van kostencategorieën waarvoor een directe toerekening mogelijk is; de indirecte koppeling is gebaseerd op vergelijkbare kostenstructuren;
 - iii) indien directe noch indirecte kostentoerekening mogelijk is, wordt de kostencategorie toegerekend op basis van een algemene kostenverdeling die wordt berekend op grond van de verhouding tussen, enerzijds, alle uitgaven die direct of indirect aan de universele dienst worden toegerekend, en, anderzijds, alle uitgaven die direct of indirect aan de andere diensten worden toegerekend;
 - iv) gemeenschappelijke kosten die nodig zijn voor het aanbieden van zowel universele diensten als niet-universele diensten worden dienovereenkomstig toegerekend; voor universele diensten en niet-universele diensten worden dezelfde kostendrijvers gehanteerd.

23. Ten slotte bepaalt artikel 14, § 5, van Richtlijn 97/67: *"De nationale regelgevende instanties zien erop toe dat de overeenstemming met één van de bovengenoemde systemen van bedrijfsadministratie wordt gecontroleerd door een bevoegde instantie die onafhankelijk is van de leverancier van de universele dienst. De lidstaten zorgen voor de periodieke bekendmaking van een verklaring van overeenstemming."*⁷

Wet van 21 maart 1991 (art. 144quinquies tot septies)

24. Artikel 144septies van de wet van 21 maart 1991 schrijft het volgende voor:

"Het Instituut ziet erop toe dat :

- *de in de artikelen 144quinquies en 144sexies bedoelde interne analytische boekhouding wordt gecontroleerd door het College van Commissarissen of elke andere door het BIPT aangeduide bevoegde instelling die onafhankelijk is van de aanbieder van de universele dienst. De Koning stelt de modaliteiten van de controle op de naleving van de artikelen 144quinquies en 144sexies van de wet vast. De controlekosten worden ten laste genomen door de aanbieder van de universele dienst;*
- *jaarlijks een conformiteitsverklaring wordt gepubliceerd. De inhoud en de modaliteiten van deze publicatie worden vastgesteld door de Koning. De conformiteitsverklaring refereert niet aan en bevat geen vertrouwelijke informatie bepaald in artikel 144sexies, § 5.*⁸

25. Artikel 144septies werd ingevoegd door artikel 20 van het koninklijk besluit van 9 juni 1999. Het verslag aan de Koning preciseert: *"Luidens artikel 144septies zal het Instituut, in het kader van zijn algemene controlebevoegdheid gebaseerd op artikel 75 van de wet, erover waken dat de rekeningen van de leverancier van de universele dienst nagekeken worden door een bevoegde en onafhankelijke instelling. De opdracht van het Instituut in het kader van dit artikel 144septies impliceert geen systematisch onderzoek van de boekhouding van de leverancier van de universele dienst, maar laat het toe te beschikken over betrouwbare gegevens wanneer een bijzondere controle noodzakelijk blijkt"*⁹.
26. Artikel 75 van de wet van 21 maart 1991, waaraan wordt gerefereerd, werd opgeheven door de statutwet en vervangen door artikel 14 van diezelfde wet, dat voorziet in de algemene controlebevoegdheid van het BIPT onder andere wat betreft de naleving van de postwet en de uitvoeringsbesluiten ervan (3°), met inbegrip van de bepalingen betreffende de analytische boekhouding.
27. De artikelen 144quinquies tot 144septies werden opgeheven door artikel 36 van de wet van 26 januari 2018 betreffende de postdiensten (hierna "de nieuwe postwet") en werden, ongewijzigd, opgenomen in de artikelen 20 tot 22 van de nieuwe postwet. De artikelen 144quinquies tot 144septies blijven van toepassing op de juridische situaties ontstaan vóór de inwerkingtreding van de nieuwe postwet (op 10 februari 2018), en zijn dus van toepassing op de analytische boekhouding van bpost voor het jaar 2017. Het koninklijk besluit van 25 april 2014 blijft overigens van toepassing onder de gelding van de nieuwe postwet.

⁷ Wij onderlijnen.

⁸ Wij onderlijnen.

⁹ Verslag aan de Koning van het KB van 9 juni 1999 tot omzetting van de verplichtingen die voortvloeien uit de van kracht zijnde richtlijn 97/67/EG van het Europees Parlement en de Raad van 15 december 1997 betreffende gemeenschappelijke regels voor de ontwikkeling van de interne markt voor postdiensten in de Gemeenschap en de verbetering van de kwaliteit van de dienst, *BS*, 18/08/1999.

KB van 25 april 2014 betreffende de analytische boekhouding van de aanbieder van de universele dienst

28. Het KB van 25 april 2014 betreffende de analytische boekhouding van de universeledienstverlener definieert de nadere bepalingen voor de controle van de inachtneming van de artikelen 144quinquies en 144sexies van de wet van 21 maart 1991. Deze nadere bepalingen worden beschreven in de volgende punten (zie de punten 3.2 'Procedure en bevoegdheid van het BIPT' en 3.3 hieronder "Beginselen van kostenverdeling").

3.2. Procedure en bevoegdheid van het BIPT

29. **Verzamelen van de informatie met betrekking tot de analytische boekhouding:** Artikel 144sexies, §§ 4 en 5, van de wet van 21 maart 1991 schrijft voor: "*De aanbieder van de universele dienst houdt een document bij omtrent zijn analytische boekhouding dat voldoende gedetailleerde gegevens bevat in verband met de systemen voor analytische boekhouding die hij gebruikt en waarin de door deze systemen gegenereerde gedetailleerde boekhoudgegevens zijn opgenomen*".
30. Krachtens artikel 2 van het KB van 25 april 2014 wordt de vertrouwelijke informatie, bedoeld in de bijlage bij het KB van 25 april 2014, ter beschikking gehouden van de auditeur gedurende de 60 dagen die volgen op de afsluiting van de algemene boekhouding en, op verzoek, aan het BIPT en aan de Europese Commissie gericht (§ 1). De niet-vertrouwelijke versie (§ 2) wordt uit eigen beweging aan het BIPT alsook aan de auditeur verstrekt en gepubliceerd op de website van de aanbieder van de universele dienst, na goedkeuring door het BIPT.
31. Dat document omvat ten minste:
- de reikwijdte van de analytische boekhouding;
 - een beschrijving van de structuur van de werkwijze voor toewijzing via de activiteiten;
 - de toerekeningsmethodes voor de directe, indirecte en algemene kosten;
 - de manieren voor toewijzing van de middelen, de lijsten met de cost drivers per hoofdactiviteit;
 - de rechtvaardiging van elke wijziging van een van de hierboven beoogde elementen ten opzichte van het voorgaande jaar.
32. **Opstelling van de lijst van de producten:** overeenkomstig artikel 144quinquies, § 2, van de wet van 21 maart 1991 en artikel 13 van het KB van 25 april 2014 legt de aanbieder van de universele dienst elk jaar ter goedkeuring van het Instituut de categorie voor waartoe elk van de diensten die hij aanbiedt, behoort (universeel, openbaar of commercieel). Tegelijk verstrekt de universeledienstverlener aan het BIPT alle voorstellen tot wijziging in het jaar dat voorafgaat aan hun invoering. Zodra de lijst van de producten is goedgekeurd door het BIPT, wordt ze aan de auditeur bezorgd.
33. **Opstelling van de lijst van de cost drivers:** elk jaar verstrekt de universeledienstaanbieder aan het BIPT en aan de auditeur, binnen 30 dagen na de goedkeuring door de algemene vergadering van de algemene boekhouding de lijst met de cost drivers die een rol spelen in zijn kostenmodel, alsook een gemotiveerde lijst van de voornaamste wijzigingen en de verificatie van het causale verband (art. 9 en 10, KB 25 april 2015).

34. **Controle door de auditeur:** de auditeur gaat na of de causale verbanden tussen de cost drivers en de activiteiten economisch aanvaardbaar zijn en voldoen aan de hiërarchie van verdelingsregels opgenomen in artikel 144sexies van de wet van 21 maart 1991 (art. 11, KB 25 april 2014).

35. Artikel 18 van het KB van 25 april 2014 stelt:

"Het jaarlijkse verslag van de auditeur bevat op zijn minst de gedocumenteerde beschrijving van de uitgevoerde verificaties, indien van toepassing de vastgestelde onregelmatigheden, zijn aanbevelingen en zijn conclusies.

*Het verslag van de auditeur dient als basis voor de overeenstemmingsverklaring gepubliceerd door het Instituut."*¹⁰

36. De verificaties waarnaar artikel 18 van het KB van 25 april 2014 verwijst, worden beschreven in de artikelen 8 en 11 tot 17 van het besluit.

37. Het gaat om de volgende verificaties:

- in overeenstemming brengen van de analytische boekhouding met de algemene boekhouding (art. 8);
- het causale verband tussen de cost drivers en de activiteiten (art. 11);
- verificatie via peiling van de juistheid van de statistische gegevens die worden ingevoerd in het costing-model van de universeledienstverlener (art. 12);
- verificatie van de juistheid van de indeling van de producten en diensten in universele, openbare of commerciële producten of diensten (art. 14-15);
- verificatie van de procedures inzake wijziging en invoering van de basisgegevens in de analytische boekhouding (art. 16-17).

38. **Verklaring van overeenstemming of niet-overeenstemming:** Artikel 19 van het KB van 25 april 2014 schrijft voor: *"Het Instituut richt elk jaar een verklaring van overeenstemming of niet-overeenstemming aan de universeledienstaanbieder op basis van het verslag bedoeld in artikel 18 van dit besluit. Het besluit van het Instituut met deze verklaring wordt gepubliceerd op zijn website."*¹¹

3.3. Beginselen van kostenverdeling

39. De hiërarchie van verdelingsregels waarin artikel 14, § 3, van Richtlijn 97/67 voorziet, wordt identiek overgenomen in artikel 144sexies, § 1, van de wet van 21 maart 1991 en kan als volgt worden samengevat:

- 1) CATEGORIE 1: Eerst moeten de kosten worden toegewezen die direct kunnen worden toegerekend aan een bepaalde dienst of aan een bepaald product ("specifieke kosten").
- 2) CATEGORIE 2: In tweede instantie moeten de kosten die niet konden worden toegewezen overeenkomstig de eerste regel ("gemeenschappelijke kosten") worden toegewezen volgens de directe herkomst van die kosten.

¹⁰ Wij onderlijnen.

¹¹ Wij onderlijnen.

- 3) CATEGORIE 3: In derde instantie moeten de kosten die niet konden worden toegewezen overeenkomstig de regels 1 en 2 worden toegerekend volgens een onrechtstreekse koppeling met een andere kostencategorie, gebaseerd op vergelijkbare kostenstructuren.
- 4) CATEGORIE 4: In vierde instantie moeten de kosten die niet konden worden toegerekend overeenkomstig de regels 1, 2 en 3 worden toegerekend naar rata van de kosten die reeds toegerekend zijn aan de diensten en producten van het type "UD" en "niet-UD".
40. Paragraaf 3 van artikel 144sexies bepaalt bovendien het volgende en vormt daarbij een precisering ten opzichte van de Europese tekst: *"De verdeling van de kosten wordt gedaan door de aanbieder van de universele dienst overeenkomstig de principes bedoeld in § 1. Dit gebeurt volgens de methode van de volledige kostentoewijzing, bekend onder de naam "FDC - Fully Distributed Cost" (of "Fully Allocated Cost") waarbij gebruik wordt gemaakt van het principe "ABC-Activity Based Costing" dat de kosten aan de producten toerekent op grond van de activiteiten."*
41. Krachtens art. 6 van het KB van 25 april 2014 zijn de volgende basisprincipes van toepassing op het systeem voor kostentoe rekening van de universeledienstverlener¹²:
- **Causaliteitsbeginsel (art. 6, 1°):** de kosten moeten direct of indirect worden toegeschreven aan de diensten die deze kosten hebben "veroorzaakt". Dit veronderstelt dat de relevantie van elke kostenpost wordt nagegaan, dat de relevante kostenfactor ("cost driver") wordt geïdentificeerd en gekwantificeerd en dat die cost driver wordt gebruikt voor het toewijzen van de daarmee overeenstemmende kosten.
- Methodes van het type "Activity-Based Costing" (ABC) moeten worden gebruikt. ABC is een methode die gebaseerd is op cost drivers die de kosten volgen en toewijzen aan de hand van de uitgevoerde activiteiten en waarbij duidelijke causale verbanden kunnen worden gelegd tussen de activiteiten, de kosten die ermee verband houden en de resultaten van die activiteiten.
- **Objectiviteitsbeginsel (art. 6, 2°):** de toekenning van de kosten moet objectief zijn. Dit concept, zoals gebruikt om de boekhouding volgens de ABC-methode vast te leggen, verwijst naar het feit dat de rekeningen worden bepaald op basis van objectieve feiten (cf. artikel 7 hieronder, met betrekking tot de kwaliteit van de informatie waarmee rekening wordt gehouden);
 - **Consistentiebeginsel (art. 6, 3°):** de verdelingsregels moeten in de mate van het mogelijke vergelijkbaar zijn van jaar tot jaar. Wanneer veranderingen in de methode, structuur, interne organisatie of werking een aanzienlijke impact hebben, moeten de aard en de rechtvaardiging van die veranderingen duidelijk worden uiteengezet.
 - **Transparantiebeginsel (art. 6, 4°):** het systeem voor kostentoe rekening moet voldoende worden gedetailleerd en volledig gedocumenteerd. De operator moet de gebruikte methodes en het kostentoe rekeningssysteem uitvoerig kunnen uitleggen. Een behoorlijk onderlegde lezer moet bij het lezen van de beschrijving verstrekt door de operator de algemene structuur van het kostentoe rekeningssysteem kunnen begrijpen, alsook de evaluatie- en verdelingsprincipes van de kosten, en zich een oordeel kunnen vormen over de redelijkheid van die principes.

¹² Wat betreft de interpretatie van deze principes, cf. m.n. het gemeenschappelijk standpunt van de ERGP (ERGP (12) 28 Rev. 1 – Common Position on cost allocation rules), beschikbaar via deze link: <https://ec.europa.eu/docsroom/documents/14289/attachments/1/translations>.

42. Bovendien moet conform artikel 7, § 1, van het KB van 25 april 2014 de informatie die wordt gebruikt door het systeem en de informatie die er uit wordt afgeleid:
- **Relevant zijn (art. 7, § 1, 1°):** namelijk nuttig zijn voor het besluitvormingsproces (in dit geval gaat het om de besluiten waartoe de regulator kan genoopt worden) en te gepasten tijde beschikbaar zijn;
 - **Betrouwbaar zijn (art. 7, § 1, 2°):** namelijk volledig, vrij van materiële en systematische fouten, waardoor een waarheidsgetrouw beeld wordt weergegeven. Wanneer steekproeven gebruikt worden om de toewijzing van de kosten af te leiden, moeten de steekproefmethodes steunen op erkende statistische technieken;
 - **Vergelijkbaar zijn (art. 7, § 1, 3°):** om zo de ontwikkelingen en verschillen in de tijd tot uiting te brengen;
 - **Materieel zijn (art. 7, § 1, 4°):** informatie is materieel als de weglating ervan of een onjuiste weergave redelijkerwijze een invloed heeft op de interpretatie van de resultaten of de besluiten die op basis van het kostentoerekeningssysteem moeten worden genomen;
 - **Verifieerbaar zijn (art. 7, § 1, 5°):** de gegevens moeten kunnen worden gevolgd en op elkaar worden afgestemd aan de hand van een toewijzingsprocedure, vanaf de brongegevens tot het eindresultaat. De operator moet bovendien de nodige gegevens bewaren om de controle van het kostentoerekeningssysteem mogelijk te maken.

4. WIJZIGINGEN INGEVOERD DOOR BPOST IN 2016

43. In het kader van zijn analytische boekhouding 2016 heeft bpost zes wijzigingen doorgevoerd in zijn kostentoerekeningsmethode die een beduidende impact hebben op de kostentoewijzing tussen de producten en diensten die onder de universele dienst vallen en deze die daar niet onder vallen.
44. De **eerste wijziging** betreft de overgang van een niet-gewogen toewijzing naar een gewogen toewijzing van extra arbeidskosten gelinkt aan het zogenaamde "historische" personeel van de eenheid "Mail & Services Operations" (MSO) (hierna "**Meerkosten van het zogenaamde 'historische' personeel**");
45. De **tweede wijziging** betreft een verandering die aangebracht wordt in de basis voor toewijzing van de gemeenschappelijke kosten van sommige buitenactiviteiten met betrekking tot distributie, van een niet-gewogen toewijzing naar een gewogen toewijzing van de prior- en non-priorproducten (hierna "**Distributiekosten - prior / non-prior**");

46. De **derde wijziging** betreft een wijziging die aangebracht is in de basis voor toewijzing van de kosten voor **backoffice** (verder "**backofficetijd**"), van twee frontofficeactiviteiten (verder "**Commerciële lokettijd – Begroetingen**" en "**Bijkomende tijd**"), waarbij overgestapt wordt van frontofficetijd die gewijd is aan de frontofficetransacties naar het aantal transacties, en van bepaalde **kosten voor regionaal beheer** (verder "**Kosten voor regionaal beheer**"), waarbij overgegaan wordt van een aandeel van de kosten dat wordt toegerekend aan de producten naar het aantal frontofficetransacties enerzijds (deel "Operationeel beheer") en naar omzet anderzijds (deel "Marketing en verkoop").
47. De **vierde wijziging** heeft betrekking op een verandering die aangebracht is op het niveau van de basis voor toewijzing van de kosten van de distributiekantoren, waarbij overgestapt wordt van een toerekening naar rata van de toegerekende kosten naar een toewijzing op basis van de ingenomen ruimte (verder "**Kosten van de distributiekantoren**");
48. De **vijfde wijziging** heeft betrekking op een verandering die aangebracht is op het niveau van de basis voor toewijzing van bepaalde MSO-kosten, waarbij overgestapt wordt van een toerekening naar rata van de toegerekende kosten naar een toewijzing op basis van een directe toerekening (verder "**Kosten MSO-zetel**");
49. De **zesde wijziging** heeft betrekking op een verandering die aangebracht is op het niveau van de basis voor toewijzing van het regelgevende en juridische gedeelte, waarbij overgestapt wordt van een toerekening naar rata van de toegerekende kosten naar een toewijzing op basis van een directe toerekening:
- De reguleringskosten bevatten enerzijds de reguleringsbijdrage (hierna "**Reguleringsbijdrage**") en anderzijds de ombudsdienstbijdrage (hierna "**Ombudsdienstbijdrage**");
 - De juridische kosten slaan zowel op de kosten voor de juristen intern als op de kosten voor extern juridisch advies (verder "**Juridische kosten**").
50. Zoals aangegeven in Tabel 1 hieronder hebben de zes hieronder herhaalde wijzigingen in totaal ongeveer €[VERTROUWELIJK] mln¹³ kosten van het jaar 2016 opnieuw toegewezen. Het gaat globaal om een verplaatsing van de kosten van commerciële diensten (COM) naar universele diensten (kleingebruikerspakket) (SUB) of andere universele diensten (USO other). Bij de diensten van algemeen economisch belang (DAEB), zoals vastgesteld in het zesde beheerscontract en de persconcessie voor de bedeling van kranten en tijdschriften, is er ook een lichte afname van de kosten die daaraan worden toegerekend.

Tabel 1. Verplaatsing van de kosten die te wijten is aan de veranderingen van de toewijzingen in miljoenen euro

Categorie	SUB	USO	DAEB	COM
Wijziging in mln. euro voor 2016	+ [VERTROUWELIJK]	+ [VERTROUWELIJK]	- [VERTROUWELIJK]	- [VERTROUWELIJK]

¹³ Op een kostentotaal van € [VERTROUWELIJK] mln. voor de betrokken categorieën (eindverslag van Frontier Economics, figuur 3).

51. Slide 7 van de presentatie gegeven door bpost op 28 mei 2019 maakt duidelijk dat de wijzigingen die aangebracht zijn in de analytische boekhouding 2016, onder andere, het resultaat zijn van de weigering door het BIPT van de door bpost voor 2017 voorgestelde verhoging van de tarieven van het kleingebruikerspakket (SUB)¹⁴. Die weigering is gebaseerd op een verificatie van de kostenoriëntering, waaruit na een uitvoerige analyse is gebleken dat de voorgestelde tariefverhoging voor het geheel van de retaildiensten zou leiden tot prijzen die duidelijk boven de kosten plus een redelijke winst lagen.
52. *Figuur 1* hieronder verstrekt een overzicht van de evolutie van de verdeling van de kosten tussen de vier product- en dienstcategorieën van bpost. In deze figuur worden de producten en diensten die onder de universele dienst vallen, weergegeven met de letter "U", de producten en diensten van algemeen economisch belang die niet onder de universele dienst vallen, met de letter "P", de commerciële producten en diensten met de letter "C" en ten slotte de "interne" producten en diensten met de letter "S".
53. Voor het jaar 2016 komt heel duidelijk een trendbreuk naar voren in de natuurlijke evolutie van de relatieve kosten.
54. Tijdens de drie eerste jaren (2013-2015) stellen we immers een vermindering vast van de relatieve kosten toegerekend aan de producten en diensten die onder de universele dienst vallen ("U") door de afname van de volumes voor die categorie, terwijl de commerciële producten en diensten ("C") in omgekeerde zin evolueren door de toename van de volumes in die laatste categorie.
55. Toch kan voor het jaar 2016 een breuk in die tendens worden opgemerkt door wijzigingen die bpost heeft doorgevoerd in zijn kostentoerekeningsmethode. De relatieve kosten vertegenwoordigd door de commerciële producten en diensten ("C") komen terug op het niveau van 2013 terwijl de kosten vertegenwoordigd door de producten en diensten van algemeen economisch belang ("P") en, in het bijzonder, door de producten en diensten die onder de universele dienst vallen ("U"), toenemen.
56. De oorspronkelijk vastgestelde trend voor de periode 2013-2015, gebaseerd op de evolutie van de volumes, zet vervolgens zijn koers verder vanaf het jaar 2017, zoals kan worden gezien door de kosten in verband met elke categorie voor het jaar 2017 te vergelijken met deze voor het jaar 2016.

Figuur 1: Evolutie van de kostentoe wijzing tussen categorieën

[VERTROUWELIJK]

Bron: BIPT

¹⁴ Besluit bevestigd door het Marktenhof via vonnis van 11 oktober 2017, beschikbaar via de volgende link: <https://www.bipt.be/nl/operators/bipt/geschillen/jaar-2017/arrest-van-het-marktenhof-van-11-oktober-2017-waarbij-de-vordering-van-bpost-tot-nietigverklaring-van-het-besluit-van-de-raad-van-het-bipt-van-21-maart-2017-betreffende-de-analyse-van-het-tariefvoorstel-van-bpost-voor-de-volle-stuktarieven-voor-het-jaar-2>

5. ANALYSE VAN OVEREENSTEMMING

57. In het kader van het onderzoek van de analytische boekhouding 2016 van bpost had het BIPT reeds eerder de wijzigingen vermeld in punt 4, geïdentificeerd door het College van Commissarissen en ook geanalyseerd door een externe expert, Frontier Economics, onderworpen aan een kritische analyse.
58. Een grondige analyse ervan was noodzakelijk gelet op de impact, van in totaal € [VERTROUWELIJK] mln. euro anders toegewezen kosten, die door deze veranderingen in de kostentoewijzing is veroorzaakt (zie Tabel 1 hierboven).
59. In zijn verslag van 17 december 2019 heeft het College van Commissarissen geen wijziging vastgesteld in de methode die bpost hanteert voor zijn analytische boekhouding van 2017 die een beduidende impact zou hebben op de verdeling van de kosten tussen de producten en diensten die onder de universele dienst vallen en deze die daar niet toe behoren (cf. Bijlage 1). Bijgevolg lijkt het niet nodig om deze weinig belangrijke wijzigingen verder te controleren.
60. Een herhaling van de essentiële punten uit het besluit van de Raad van het BIPT van 10 oktober 2019 met betrekking tot de analytische boekhouding 2016 van bpost die dienen te worden gevolgd door bpost en zijn College van Commissarissen, lijkt daarentegen wel nuttig.

5.1. Conform verklaarde wijzigingen

5.1.1. Distributiekosten - prior/non-prior

61. Volgens de beschrijving die door bpost is verstrekt¹⁵, bestaat een standaardverdeelronde ("Coureg' - "courrier régulier"/"reguliere post") uit de volgende activiteiten:

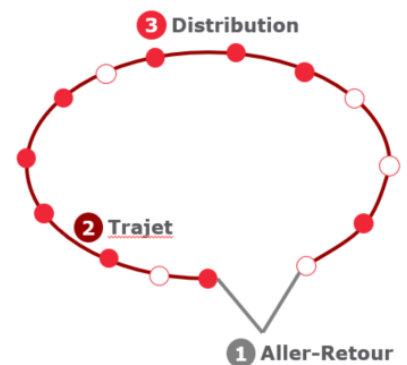
62. Trajecttijd (de activiteiten 1 en 2): De kosten om het volledige traject van de rondes af te leggen, met inbegrip van:

- o Tijd heen en terug (1): de tijd van het traject van het "mail center" tot aan de eerste brievenbus van de ronde en de van de laatste brievenbus tot het "mail center".

[VERTROUWELIJK] Als de trajecttijd te lang wordt door de volumes en/of de distributietijd, worden alle rondes gereorganiseerd. Dit kan de tijd verhogen die gewijd wordt aan het heen en terug gaan afhankelijk van de manier waarop de rondes gereorganiseerd worden.

- o Stoptijd: de stoptijd is de tijd die nodig is om het voertuig van de postbode tot stilstand te brengen om de zendingen te verdelen.

[VERTROUWELIJK], wat inhoudt dat een gegeven toename van de volumes slechts een duidelijk beperktere impact zal hebben op de stoptijd.



¹⁵ Punt 1.1.4 van de slotopmerkingen van bpost van 7 juni 2019 over het eerste ontwerpbesluit betreffende de analytische boekhouding 2016.

Deze twee activiteiten (stoptijd + tijd H/T) vertegenwoordigen samen ongeveer [VERTROUWELIJK] % van de trajecttijd.

- o Rijtijd ("driving time"): de tijd die nodig is om elke brievenbus op de ronde te passeren. [VERTROUWELIJK].

Deze kosten zijn gemeenschappelijk aan alle producten die in "Coureg"-rondes worden verdeeld.

63. Distributietijd (activiteit 3): De kosten om de zendingen te leveren, waarin de kosten van de volgende activiteiten vervat zitten:

- Levering van geadresseerde post ("door time addressed"): de tijd die nodig is om de geadresseerde zendingen in de brievenbussen te steken. [VERTROUWELIJK]
- Levering van ongeadresseerde post ("door time unaddressed"): de tijd die nodig is om de "zendingen zonder adres" ("ZZA") in de brievenbussen te steken. [VERTROUWELIJK]
- Levering van pakjes en geregistreerde zendingen ("ring time"): de distributietijd voor producten met een specifieke complexiteit van distributie (bijv. pakjes en geregistreerde zendingen, die van de postbode eisen dat aan de deur wordt aangebeld om de zending rechtstreeks aan de geadresseerde te overhandigen). [VERTROUWELIJK]

Beschrijving van de wijziging ingevoerd in 2016:

64. De wijziging die bpost heeft voorgesteld, slaat op de kosten in verband met de trajecttijd (voor alle producten) en de tijd voor levering van geadresseerde post ("door time addressed").

65. *Voorgaande cost driver*: in 2015 werden deze gemeenschappelijke kosten toegerekend aan de producten naar rata van de niet-gewogen volumes. Er werd dus geen enkel onderscheid gemaakt tussen een pakje, een geadresseerde zending, een zending zonder adres, enz., en dit ondanks het bestaan van een verschil in complexiteit op het niveau van de distributie van deze producten.

Illustratie 1 - Methode voor toerekening van de distributiekosten 2015 [VERTROUWELIJK]

Bron: presentatie van bpost van 28 mei 2019

66. *Nieuwe cost driver*: vanaf het boekjaar 2016 houdt bpost rekening met zowel de urgentie (in een eerste stap van toerekening volgens de prioriteit) als met de complexiteit (in een tweede stap van toerekening volgens het volume) voor de toewijzing van de kosten aan de trajecttijd en aan de tijd voor levering van de geadresseerde post ("door time addressed").

67. De cost driver blijft ongewijzigd voor de kosten in verband met de tijd voor levering van pakjes en geregistreerde zendingen ("ring time") en met de tijd voor levering van ongeadresseerde post ("door time unaddressed"), die reeds waren toegewezen volgens een volume dat gewogen was op basis van de complexiteit.

Illustratie 2 - Methode voor toerekening van de distributiekosten 2016 en 2017
[VERTROUWELIJK]

Bron: presentatie van bpost van 28 mei 2019

Besluit van het BIPT van 10 oktober 2016:

68. Met deze wijziging heeft bpost een cost driver vervangen die was gebaseerd op een analyse van de rechtstreekse herkomst van de kosten (categorie 2 van de hiërarchie van de toewijzingsregels, cf. paragraaf 39 hierboven) door een cost driver van dezelfde categorie. Volgens bpost is het causale verband tussen de kosten die gekoppeld zijn aan de trajecttijd en aan de tijd voor levering van de geadresseerde post ("*door time addressed*") en de urgentie sterker dan tussen diezelfde kosten en het volume van elk van de producten. Zodoende worden de beschouwde kosten eerst toegekend op basis van urgentie en daarna, in een tweede stap, op basis van volume.
69. In zijn besluit van 10 oktober 2019 met betrekking tot de analytische boekhouding 2016 van bpost, heeft het BIPT goedgekeurd dat er rekening wordt gehouden met de urgentie als cost driver, omdat het aantal distributiedagen per week nu eenmaal, althans voor een deel, kan afhangen van de prioriteit van de zendingen.
70. In het kader van de analytische boekhouding 2016 heeft bpost gepreciseerd dat, in een hypothetisch tegenfeitelijk scenario waarin deze verplichting niet zou bestaan en waarin bpost geen D+1-producten zou aanbieden, er slechts vijf distributiedagen nodig zouden zijn per periode van twee weken voor de niet-prioritaire producten, tegenover tien distributiedagen voor de prioritaire producten (D+1)¹⁶. Op basis daarvan wijst bpost erop dat 50% van de specifieke distributiekosten (namelijk de "trajecttijd" en de "tijd voor levering van de geadresseerde post"), d.w.z. voor 5 rondes van de 10 dus direct gekoppeld zouden moeten worden aan de prioritaire zendingen. De 50% van de resterende specifieke distributiekosten, namelijk voor de 5 andere rondes, zouden vervolgens verdeeld worden tussen de prioritaire en niet-prioritaire zendingen op basis van het volume¹⁷.
71. Bpost heeft ook gepreciseerd dat een hypothetisch tegenfeitelijk scenario waarin alleen de niet-prioritaire post zou worden verdeeld, niet gebaseerd zou zijn op een bundeling van de rondes van twee werkdagen in één werkdag en dat over het gehele nationale grondgebied, maar op basis van het zogenaamde "vlindermodel". In zo'n distributiemodel zouden de postbodes dagelijks niet-prioritaire post blijven verdelen, maar de zones zouden in twee worden verdeeld en afwisselend bediend worden. Voor de gemeente Knokke-Heist bijvoorbeeld, zouden op de ene dag in Knokke de niet-prioritaire zendingen verdeeld kunnen worden en 's anderendaags in Heist, enzoverder¹⁸. In een dergelijk scenario blijven de per dag te verdelen totale volumes, volgens bpost, ongewijzigd ten opzichte van de huidige situatie, zoals geïllustreerd in tabel 2 hieronder.

Tabel 2 – Wijziging van het distributieschema

	Dagelijkse distributie		Distributie een dag op 2	
	Dinsdag	Woensdag	Dinsdag	Woensdag
Zone A (Knokke)	50	50	100	
Zone B (Heist)	50	50		100
Totaal	100	100	100	100

72. [VERTROUWELIJK]
 - [VERTROUWELIJK]
 - [VERTROUWELIJK]
 - [VERTROUWELIJK]¹⁹, [VERTROUWELIJK]²⁰
73. [VERTROUWELIJK]
74. Tot besluit heeft bpost aangegeven dat het daaropvolgende effect gelinkt aan het cumuleren van het volume per distributiezone, dat het bestempelt als een effect “van tweede rang” ingecalculeerd kan worden door een verdeling te hanteren van 46% van de distributiekosten die specifiek zijn voor de prioritaire zendingen en 54% voor de prioritaire en niet-prioritaire zendingen, in plaats van de aanvankelijk voorgestelde verdeling van 50%/50%.
75. In zijn besluit van 10 oktober 2019 met betrekking tot de analytische boekhouding 2016 van bpost heeft het BIPT geoordeeld dat deze aanpassing een eerste oefening van verfijning vormt van de nieuwe methode voor toerekening van de distributiekosten van bpost, die gevolgd zou moeten worden voor de definitie van een ander of nauwkeuriger tegenfeitelijk scenario, rekening houdende met de andere daaropvolgende effecten die geïdentificeerd zouden kunnen worden, zoals:
- Het effect bij het publiek in verband met de distributie van het niet-prioritaire volume op variabele dagen (op maandag, woensdag en vrijdag in week 1 en op dinsdag en donderdag in week 2);
- Het gaat om een praktisch bezwaar dat zou kunnen worden geuit jegens het geplande “tegenfeitelijke scenario” met variabele distributiedagen. Wanneer we het voorbeeld van bpost voor Knokke-Heist nemen, zou er in de eerste week worden bezorgd op maandag, woensdag en vrijdag in Knokke en op dinsdag en donderdag in Heist. In de tweede week echter zouden de rollen omgekeerd worden, wat, mettertijd, bij gebrek aan een vaste besteldag, verwarring kan scheppen bij de inwoners die niet weten wanneer de (niet-prioritaire) zendingen zullen worden bezorgd;
- Het effect op de lichte van de brievenbussen door de postbodes tijdens hun rondes;

¹⁹ Slide 11 van de presentatie door bpost op 28 mei 2019.

²⁰ [VERTROUWELIJK]

Deze lichter vindt momenteel immers elke dag plaats, gewoonlijk tijdens de dagelijkse verdeelrondes. Indien er echter een "vlindermodel" zou worden ingevoerd, zou de niet-prioritaire post bij voorkeur steeds dagelijks moeten worden opgehaald in de rode brievenbussen, inclusief in de zones waarin er op die dag niet altijd een bezorging is. Zo kunnen de sorteercentra hun capaciteit maximaliseren en beschikken ze over voldoende tijd om de non-priorzendingen tijdens de daluren te verwerken;

- De moeilijkheid om de non-priorpost te bezorgen binnen D+3, wanneer het door een piek in het werk in het sorteercentrum niet mogelijk is geweest om die post te leveren binnen D+1 aan het distributiekantoor, en dus de verplichting voor dat distributiekantoor om zelf die post binnen D+1 te bezorgen;
- De mogelijkheid om de verdeelrondes voor de prioritaire post in te korten, naar het voorbeeld van de dynamische rondes die reeds voor de pakjes bestaan. Met de introductie van non-prior alternatieven zal het volume van deze prior-zendingen immers sterk afnemen. Bpost stelt dat vandaag reeds vast²¹. Na de invoering van de non-priorpostzegel vertegenwoordigde deze laatste [VERTROUWELIJK] % van de postzegelverkoop, wat betekent dat slechts [VERTROUWELIJK] % van de postzegels prioritair moet behandeld worden. Er kan een gelijkaardige evolutie verwacht worden wanneer de non-priorzendingen ook binnen de bulk(admin)zendingen zullen worden opgenomen in 2020. Naar analogie van de bestaande specifieke rondes voor de pakjes, zouden er ook ad hoc specifieke rondes kunnen worden ingevoerd voor het beperkte aantal prioritaire zendingen. Deze specifieke rondes kunnen dus korter en kleiner zijn, wat een impact zou hebben op de specifieke bezorgkosten ("driving time") en bijgevolg op de verdeling in termen van percentage van deze kosten tussen prior en non-prior.
- Het risico dat deze verdeling die enkel gebaseerd is op twee categorieën van urgentie (enerzijds D+1 en anderzijds alle andere termijnen) leidt tot een opwaartse prijsspiraal door de stijging van de eenheidskosten voor de prioritaire zendingen (D+1) aan te moedigen, hetgeen dan een impact zou kunnen hebben op de (kostengerichte) tarifiering, alsook op de verplichting om de USO-producten betaalbaar te maken, en ten slotte, het volume van de prioritaire zendingen nog meer te verminderen.

Zoals uit tabel 3 hieronder blijkt zou een meer nauwkeurige verdeling en verspreid over meer categorieën van urgentie (bijv. D+1, D+3 en D+7)²² dat risico kunnen verminderen. Indien een nieuw bijkomende non-priorproduct (bijvoorbeeld D+7) veel populairder zou worden dan een ander non-priorproduct (bijvoorbeeld D+3), zou dat kunnen leiden tot veel grotere nettokosten voor het oudere non-priorproduct (D+3). Zoals blijkt uit het voorbeeld hieronder kan het dan zelfs voorvallen dat meer kosten worden toegewezen aan D+3 non prior dan aan prior, wat ook aanzienlijke gevolgen zou hebben op de producten die onder de universele dienst vallen en geacht worden op een kostengerichte manier te zijn gecommmercialiseerd.

Tabel 3 - Kostentoewijzing bij de introductie van een nieuwe dienst met lage prioriteit

[VERTROUWELIJK]

²¹ Cf. slide 6 van de presentatie door bpost op 19 juni 2019

²² Cf. het Franse voorbeeld, waarbij de distributiekosten worden verdeeld overeenkomstig de operationele realiteit, tussen de categorieën D+1, D+3 en D+7. Zie "décision n° 2008-0165 de l'ARCEP en date du 12 février 2008 relative aux règles de comptabilisation, en application de l'article L. 5-2, 6° du code des postes et des communications électroniques", beschikbaar op de website van ARCEP.

Bron: eindverslag van Frontier Economics, figuur 20, blz. 37.

76. In het kader van zijn besluit van 10 oktober 2019 met betrekking tot de analytische boekhouding 2016 van bpost, heeft het BIPT bpost aangeraden om deze kwesties te onderzoeken teneinde het College van Commissarissen en het BIPT in staat te stellen om de analytische boekhouding met volledige kennis van zaken te verifiëren de komende jaren.

Verslag van het College van Commissarissen 2017:

77. Het College van Commissarissen formuleert geen enkele opmerking.

Besluit van het BIPT betreffende de analytische boekhouding 2017:

78. Krachtens het besluit van 10 oktober 2019 heeft het BIPT de nieuwe methode die erin bestaat rekening te houden met de urgentie (mate van prioriteit) in een eerste stap van toewijzing en de complexiteit in een tweede stap van toewijzing volgens het volume, in overeenstemming verklaard met de regels beoogd in punt 3.3 hierboven.
79. Het BIPT heeft daarentegen zijn voorbehoud gemaakt wat betreft de uitvoering van deze methode en heeft aangegeven dat deze verder zou moeten worden verfijnd, met name in het licht van de hypothesen aangenomen voor de definitie van het tegenfeitelijke scenario waarin wordt voorzien voor de berekening van de nettokosten van de universele dienst²³.
80. Aangezien de oefening van de analytische boekhouding 2017 al werd verwezenlijkt door bpost, was het voor bpost niet mogelijk om die wijzigingen aan te brengen in deze fase. Bpost heeft zich er daarentegen toe verbonden om de verdeelsleutel 46/54 toe te passen vanaf het boekjaar 2018.
81. Het BIPT behoudt zich echter het recht voor om de overeenstemming met het causaliteitsbeginsel, bedoeld in artikel 6, 1°, van het KB van 25 april 2014, voor de berekening van de verdeling van de kosten van prior-/non-prior-distributie die is gemaakt met het oog op de analytische boekhouding, opnieuw te beoordelen, in het bijzonder in de veronderstelling dat bpost een ander tegenfeitelijk scenario zou ontwikkelen in het kader van de berekening van de nettokosten dat toch incoherenties zou leiden tussen beide scenario's. Het BIPT nodigt het College van Commissarissen uit om hetzelfde te doen.
82. Onverminderd dat voorbehoud en het voorbehoud geformuleerd in punt 6 van dit besluit ("Verklaring van non-conformiteit"), kan de methode voor toerekening van de distributiekosten die bpost hanteert in het kader van zijn analytische boekhouding conform de in punt 3.3 hierboven beoogde regels worden verklaard.

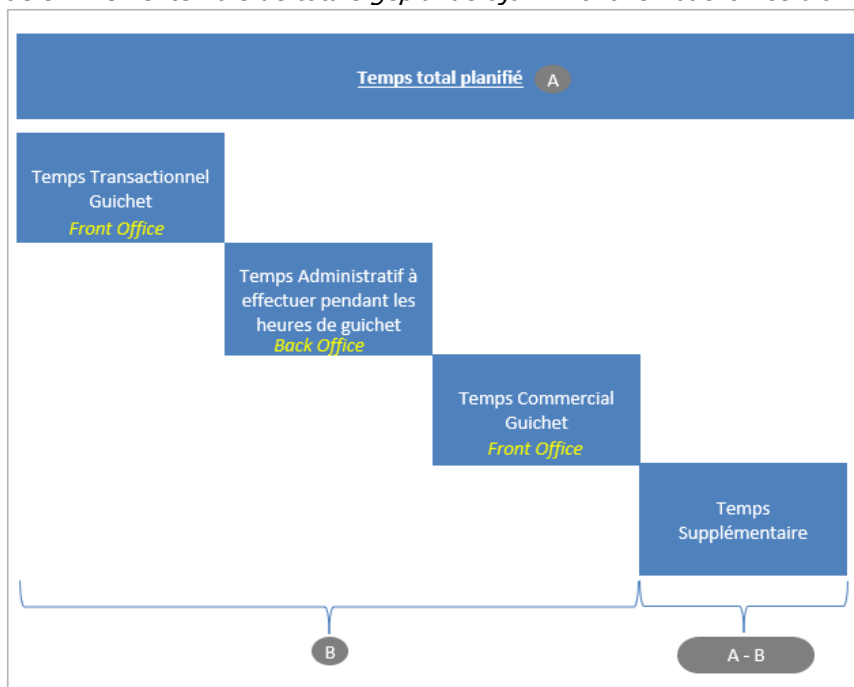
5.1.2. Front- en backoffice

83. De activiteiten aan de loketten (front- en backoffice) omvatten de activiteiten die te maken hebben met contacten met de klanten, zoals verkoop of afhalingen aan het loket in een postkantoor.
84. Ze worden als volgt uitgesplitst (cf. illustratie 3 hieronder):

²³ Koninklijk besluit van 20 december 2018 houdende de berekening van de nettokosten van de universeledienstverplichtingen van de aanbieder van de universele postdienst en houdende vaststelling van de regels met betrekking tot de betaling van de staatstussenkomst, *BS*, 31/12/2018.

- 1) De commerciële tijd die voorbehouden is aan het onthaal van de klanten ("commerciële tijd");
- 2) De transactionele tijd die voorbehouden is aan de transactie op zich ("transactionele tijd");
- 3) De tijd aan het loket die verloren gaat tussen twee transacties ("bijkomende tijd");
- 4) De administratieve tijd die tijdens de openingsuren van de loketten moet worden doorgebracht ("backofficetijd").

Illustratie 3 - Elementen die de totale geplande tijd in front- en backoffice uitmaken



Bron: slotopmerkingen van bpost van 7 juni 2019 over het eerste ontwerpbesluit betreffende de analytische boekhouding 2016, blz. 24.

Beschrijving van de wijziging ingevoerd in 2016:

85. *Vorige cost driver:* voor 2016 werden de kosten van de commerciële tijd (1), van de bijkomende tijd (3) en van de backofficetijd (4) toegewezen naar rata van de transactionele tijd (2) voor elk product.
86. *Nieuwe cost driver:* vanaf de analytische boekhouding 2016 heeft bpost deze cost driver vervangen door het aantal frontofficetransacties voor elk van de producten.

5.1.2.1. Commerciële lokettijd – Begroetingen (frontoffice)

87. Ter herinnering, in zijn besluit van 10 oktober 2019 met betrekking tot de analytische boekhouding 2016 van bpost, heeft het BIPT deze wijziging in overeenstemming verklaard met de principes voor kostentoerekening beoogd in punt 3.3 hierboven.

5.1.2.2. Bijkomende tijd (frontoffice)

88. De “bijkomende tijd” stemt overeen met de tijd dat het personeel van de postkantoren beschikbaar is, zonder een transactie/klantencontact te hebben, noch taken te moeten uitvoeren van het “backoffice”-type.
89. Die bijkomende tijd is te wijten aan het feit dat het aantal klanten niet gelijk gespreid is over de hele periode dat de postkantoren open zijn, maar dat er integendeel piekmomenten zijn (waarop de klanten verplicht zijn om geduld te oefenen alvorens door een loketbediende bediend te worden) en dalmomenten (waarop er te weinig klanten zijn in vergelijking met het aantal aanwezige loketbedienden).

Besluit van het BIPT van 10 oktober 2016:

90. In zijn besluit van 10 oktober 2016 heeft het BIPT bevestigd dat een causaal verband dat gebaseerd is op een directe analyse van de herkomst van de kosten (categorie 2) de voorkeur moet krijgen op een indirecte koppeling (categorie 3). Toch heeft het BIPT voorbehoud gemaakt over het bestaan van het causale verband dat bpost aanhaalt tussen het aantal transacties per product en de kosten in verband met de bijkomende tijd.
91. Het BIPT heeft in het bijzonder opgemerkt dat, hoewel er een betere correlatie bestaat tussen de bijkomende tijd en het aantal transacties, het bestaan van een sterker oorzakelijk verband tussen de bijkomende tijd en het aantal transacties per product dan met de transactionele tijd in dit stadium bijgevolg slechts kan worden vermoed.
92. Het BIPT heeft de verandering bijgevolg in overeenstemming verklaard met de in punt 3.3 hierboven bedoelde beginselen van kostenverdeling.
93. Gelet op het hierboven gemaakte voorbehoud heeft het BIPT bpost evenwel uitgenodigd om, in het kader van de latere jaren, meer het causale verband dat het aanvoert vast te stellen, of zijn model te verfijnen, bijvoorbeeld door rekening te houden met andere relevante cost drivers, en door die eventueel te cumuleren om zo beter de causaliteit van dergelijke kosten te vatten. Het BIPT heeft het College van Commissarissen ook voorgesteld om bijzonder aandachtig te zijn op dat punt.

Verslag van het College van Commissarissen 2017:

94. Het College van Commissarissen formuleert geen enkele opmerking.

Besluit van het BIPT betreffende de analytische boekhouding 2017:

95. Aangezien de oefening van de analytische boekhouding 2017 al werd verwezenlijkt door bpost, heeft het geen rekening kunnen houden met het voorbehoud dat het BIPT heeft gemaakt in het kader van zijn besluit van 10 oktober 2019. Bpost heeft zich er daarentegen toe verbonden om er rekening mee te houden vanaf het boekjaar 2018.
96. Onverminderd dat voorbehoud en het voorbehoud geformuleerd in punt 6 van dit besluit kan de methode voor toerekening van de “bijkomende tijd” die bpost hanteert in het kader van zijn analytische boekhouding voor 2017 conform de in punt 3.3 hierboven beoogde regels worden verklaard.

5.1.2.3. Backofficetijd

97. Vanuit een globaal standpunt zijn de backofficeactiviteiten operationele activiteiten die niet aan het loket plaatsvinden maar die ondersteuning bieden voor de contacten met de klanten aan het loket en de algemene werking van een kantoor, de loketten en zijn infrastructuur.

Besluit van het BIPT van 10 oktober 2016:

98. In zijn besluit van 10 oktober 2016 heeft het BIPT bekrachtigd dat een causaal verband dat gebaseerd is op een analyse van de directe herkomst van de kosten (categorie 2 van de hiërarchie van de verdelingsregels, cf. paragraaf 39 hierboven), de voorkeur moet krijgen boven een indirect verband (categorie 3 van de hiërarchie van de verdelingsregels, cf. paragraaf 39 hierboven). Toch heeft het BIPT voorbehoud gemaakt over het bestaan van het causale verband dat bpost aanhaalt tussen het aantal transacties per product en de kosten in verband met de bijkomende tijd gewijd aan bepaalde "backoffice"-activiteiten.
99. Rekening houdend met het beperkte belang van de activiteiten waarvoor het causale verband onzeker blijft ten aanzien van het geheel van "backoffice"-activiteiten²⁴, heeft het BIPT het niet nuttig geacht om, in deze fase, de controle ervan verder te verdiepen en heeft het de wijziging dan ook in overeenstemming verklaard met de beginselen van kostenverdeling beoogd in punt 3.3 hierboven.
100. Het BIPT heeft bpost en het College van Commissarissen evenwel aanbevolen om aandacht te besteden aan de evolutie van de lijst van de backofficeactiviteiten en aan de vrijwaring van het causaliteitsbeginsel van deze activiteiten.

Verslag van het College van Commissarissen 2017:

101. Het College van Commissarissen formuleert geen enkele opmerking.

Besluit van het BIPT betreffende de analytische boekhouding 2017:

102. Onverminderd het voorbehoud dat het BIPT heeft gemaakt in het kader van zijn besluit van 10 oktober 2019 en het voorbehoud geformuleerd in punt 6 van dit besluit kan de methode voor kostentoerekening van de "backofficeactiviteiten" die bpost hanteert in het kader van zijn analytische boekhouding voor 2017 in overeenstemming met de in punt 3.3 hierboven beoogde regels worden verklaard.

5.1.3. Kosten voor regionaal beheer

103. Regionaal beheer wordt opgesplitst in twee functies:
- De eerste functie, "Operationeel beheer" genaamd, bestaat uit het organiseren, structureren, optimaliseren van de werking van de kantoren en van hun middelen (met name [VERTROUWELIJK]).
 - De tweede functie, "Marketing en verkoop" genaamd, is erop gericht de verkoopsinspanningen te ondersteunen (met name [VERTROUWELIJK]).

²⁴ Totale kosten van € [VERTROUWELIJK] mln. in 2016 voor de [VERTROUWELIJK] minder belangrijke activiteiten, op de totale kosten voor het geheel van de "backoffice"-activiteiten van € [VERTROUWELIJK]mln.

104. In zijn slotopmerkingen op het eerste ontwerpbesluit betreffende de analytische boekhouding 2016, heeft bpost een lijst meegedeeld van de functies die onder het regionale beheer vallen, verdeeld in de categorie "Operationeel beheer" of "Marketing en verkoop"²⁵.

Beschrijving van de wijziging ingevoerd in 2016:

- *Vorige cost driver:* voor 2016 waren de kosten in verband met de lasten voor regionaal beheer indirect toegewezen aan de diensten in dezelfde verhouding als de overige kosten, die rechtstreeks worden toegewezen aan de retaildiensten (retail)²⁶.

De kosten van een regionaal manager in retail worden bijvoorbeeld toegewezen aan de UD-briefwisseling naar rata van de totale kosten die direct worden toegewezen aan de UD-briefwisseling in de loop van de waardeketen.

- *Nieuwe cost driver:* vanaf de oefening van analytische boekhouding 2016 werd de cost driver vervangen door enerzijds het aantal transacties in de frontoffice voor het deel "regionaal beheer" en anderzijds door de omzet voor het deel "marketing en verkoop".

Rekening houdende met dat onderscheid worden de twee onderdelen van het regionaal beheer apart behandeld ("Operationeel beheer") in punt 5.1.3.1 hieronder en "Marketing en verkoop" in punt 5.1.3.2 hieronder).

5.1.3.1. Operationeel beheer

105. Ter herinnering, in zijn besluit van 10 oktober 2019 met betrekking tot de analytische boekhouding 2016 van bpost, heeft het BIPT de wijziging in overeenstemming met de principes voor kostentoe rekening beoogd in punt 3.3 hierboven verklaard wat betreft de kosten voor regionaal beheer van de functies die afhangen van het "Operationeel beheer"²⁷.

5.1.3.2. Marketing en verkoop

Besluit van het BIPT van 10 oktober 2016:

106. In het kader van zijn besluit van 10 oktober 2016 heeft het BIPT bekrachtigd dat een causaal verband dat gebaseerd is op een analyse van de directe herkomst van de kosten (categorie 2 van de hiërarchie van de verdelingsregels, cf. punt 39 hierboven), de voorkeur moet krijgen boven een indirect causaal verband (categorie 3 van de hiërarchie van de verdelingsregels, cf. punt 39 hierboven). In het onderhavige geval heeft het BIPT zich in het bijzonder vragen gesteld bij het bestaan van het causale verband waarop bpost zich beroept.

²⁵ De bladzijden 28 tot 31 van de slotopmerkingen van 7 juni 2019 van bpost over het eerste ontwerpbesluit.

²⁶ Antwoord van bpost van 29 oktober 2018 via e-mail aan het BIPT.

²⁷ Concreet gaat het om de functies van: "Administrator Manpower Planning" en "Regional Operations & Administration Manager"

107. Hoewel er, op basis van de door bpost verstrekte informatie, inderdaad een link lijkt te zijn tussen de kosten in verband met de activiteiten "Marketing en verkoop" en de totale omzet, is die link niet eenduidig. Het klopt dat de algemene omzet gelijk is aan de som van de omzetcijfers van de individuele producten, en dat dus ervan kan worden uitgegaan dat elk product bijdraagt tot het algemene budget "Marketing en verkoop" naar rata van zijn aandeel in de totale omzet. Toch kan het aantal menselijke middelen afnemen door de daling van de omzet. Het is evenwel mogelijk dat de daling van de omzet te wijten is aan de daling van het budget dat is toegewezen aan menselijke middelen die ingezet worden op de activiteiten van "Marketing en verkoop".
108. Wanneer bovendien een nieuw product wordt gelanceerd, dan wordt voor dat nieuwe product gewoonlijk een groot budget uitgetrokken voor marketing en communicatie, om het op de markt brengen ervan voor te bereiden, om het nieuwe product bekendheid te geven en om de belangstelling op te wekken. Welnu, die voorbereidende kosten en het budget dat eraan wordt toegewezen, worden zelfs voordat het op de markt wordt gebracht, bepaald op een moment dat het nieuwe product - per definitie - nog geen inkomsten oplevert. Enige "compensatie" tussen producten lijkt dus waarschijnlijk.
109. Tot slot lijkt het moeilijk denkbaar dat een commerciële strategie enkel gebaseerd is op de omzet per product. Sommige producten die momenteel een hoge omzet hebben, kunnen immers om redenen die niets te maken hebben met de marketinginspanningen (bijv. "e-substitutie") gedoemd zijn om achteruit te gaan, zodat de marketinginvestering rendabeler is op groeiproducten.
110. De kosten voor regionaal beheer, die beogen om de verkoopsinspanningen te ondersteunen, lijken dus vaste gemeenschappelijke kosten, waarvan de directe herkomst niet enkel lijkt verbonden te zijn aan de omzet per product.
111. Los daarvan heeft het BIPT, op basis van de informatie die bpost heeft verstrekt, geoordeeld dat het plausibel is dat de omzet per product, op z'n minst deels, een rechtstreekse invloed uitoefent op het aandeel van de middelen voor "Marketing en verkoop" dat toegerekend is aan elk van de producten.
112. In het kader van zijn besluit van 10 oktober 2018 heeft het BIPT de wijziging dus in overeenstemming met de principes voor kostentoewijzing beoogd in punt 3.3 hierboven verklaard maar heeft het zich uitdrukkelijk het recht voorbehouden om de overeenstemming met het in artikel 6, 1°, van het KB van 25 april 2014 beoogde causaliteitsbeginsel te herbekijken naargelang van de nieuwe elementen die later tot zijn kennis zouden worden gebracht.
113. Rekening houdende overigens met het hierboven uitgedrukte voorbehoud, heeft het BIPT bpost aanbevolen om zijn analyse van de directe herkomst van de kosten in verband met de activiteiten inzake "Marketing en verkoop" verder uit te diepen en nodigt het BIPT het College van Commissarissen uit om zich over de kwestie uit te spreken.

Verslag van het College van Commissarissen 2017:

114. Het College van Commissarissen formuleert geen enkele opmerking.

Besluit van het BIPT betreffende de analytische boekhouding 2017:

115. Aangezien de oefening van de analytische boekhouding 2017 al werd verwezenlijkt door bpost, heeft het geen rekening kunnen houden met het voorbehoud dat het BIPT heeft gemaakt in het kader van zijn besluit van 10 oktober 2019. Bpost heeft zich er daarentegen toe verbonden om er rekening mee te houden vanaf het boekjaar 2018.
116. Onverminderd het voorbehoud dat het BIPT heeft gemaakt in het kader van zijn besluit van 10 oktober 2019 en het voorbehoud geformuleerd in punt 6 van dit besluit kan de methode voor kostentoerekening van de "Marketing en verkoop" die bpost hanteert in het kader van zijn analytische boekhouding voor 2017 conform de in punt 3.3 hierboven beoogde regels worden verklaard.

5.1.4. Kosten van de distributiekantoren

117. De kosten in verband met de distributiekantoren hebben betrekking op de kosten in verband met de gebouwen, zoals huurlasten, kosten voor het beheer van de installaties, energiekosten en schoonmaakkosten.

Beschrijving van de wijziging ingevoerd in 2016:

118. *Vorige cost driver:* voor 2016 waren de kosten van de distributiekantoren toegerekend naar rata van de reeds toegewezen kosten van de interne activiteiten (zoals de voorbereiding van het distributietraject, het sorteren van de briefwisseling en van de pakjes en de niet-operationele activiteiten zoals de opening van de distributiekantoren).
119. *Nieuwe cost driver:* volgens bpost zal de hoogte van die kosten afhangen van de ruimte waarop ze betrekking hebben. Het verdeelt dus de fysieke ruimte van een distributiekantoor in [VERTROUWELIJK] verschillende ruimtes. De verdeling voor de [VERTROUWELIJK] verschillende taken is gebaseerd op een selectie van distributiekantoren. Daarbij wordt uitgegaan van een fictieve uniforme configuratie. De kosten van elke zone van het gebouw worden eerst toegewezen aan de activiteiten die plaatsvinden in de verschillende zones. Vervolgens worden de kosten van de activiteiten toegewezen aan de operationele producten op klassieke wijze. Bijgevolg zal een product dat in verschillende zones van het distributiekantoor wordt behandeld, de kosten dragen van de activiteiten die het verbruikt, inclusief de kosten van de zone van het gebouw.

Besluit van het BIPT van 10 oktober 2019:

120. In het kader van zijn besluit van 10 oktober 2019 heeft het BIPT bevestigd dat een causaal verband dat gebaseerd is op een directe analyse van de herkomst van de kosten (categorie 2) de voorkeur moet krijgen op een indirecte koppeling (categorie 3). In het onderhavige geval heeft het BIPT het aangehaalde causale verband als volgt geanalyseerd.
121. Op korte termijn zijn de totale kosten (kosten van de gebouwen, voor energie en voor beheer van de installaties van de distributiekantoren) vast, aangezien de omvang van de beschikbare ruimte niet kan worden aangepast. Op lange termijn wordt die omvang beïnvloed door de activiteiten die er plaatsvinden, alsook door de schaal ervan. Het hanteren van de benutte ruimte (in m²) als verdeelsleutel voor de kosten van de distributiekantoren, naargelang van de activiteiten en dan de producten, stemt met die realiteit overeen op lange termijn.
122. Het BIPT heeft evenwel opgemerkt dat bpost zich baseert op een eenvormige inrichting van de distributiekantoren, wat tot gevolg heeft dat de realiteit kan afwijken van de vastgelegde norm.

123. Bovendien heeft bpost het nuttig geacht om die standaardconfiguratie slechts om de [VERTROUWELIJK] te herzien, hetgeen een betrekkelijk lange periode is gelet op de ontwikkelingen in de postsector, met de volumedalingen in het segment van de brievenpost en van de persdistributie enerzijds, de sterke volumestijgingen in het pakjessegment anderzijds.
124. Welnu, het feit van de gegevens niet vaak genoeg bij te werken zou als gevolg kunnen hebben dat de cost driver niet langer het causale verband weergeeft ofwel een causaal verband weergeeft dat steeds meer verwatert, waardoor aldus de kostentoe rekening wordt vertekend²⁸.
125. Het BIPT heeft de wijziging dan ook in overeenstemming verklaard met de beginselen van kostenverdeling bedoeld in punt 3.3 hierboven maar heeft bpost ook aanbevolen om verbeteringen te beogen om de naleving van dat principe in de tijd te garanderen en heeft het College van Commissarissen uitgenodigd om er aandacht aan te besteden.

Verlag van het College van Commissarissen 2017:

126. Het College van Commissarissen formuleert geen enkele opmerking.

Besluit van het BIPT betreffende de analytische boekhouding 2017:

127. Aangezien de oefening van de analytische boekhouding 2017 al werd verwezenlijkt door bpost, heeft het geen rekening kunnen houden met het voorbehoud dat het BIPT heeft gemaakt in het kader van zijn besluit van 10 oktober 2019. Bpost heeft zich er daarentegen toe verbonden om er rekening mee te houden vanaf het boekjaar 2018.
128. Onverminderd dat voorbehoud en het voorbehoud geformuleerd in punt 6 van dit besluit kan de methode voor toerekening van de kosten van distributiekantoren die bpost hanteert in het kader van zijn analytische boekhouding voor 2017 in overeenstemming worden verklaard met de in punt 3.3 hierboven beoogde regels.

5.1.5. Kosten MSO-zetel

129. De activiteiten van de MSO-zetel worden behandeld als activiteiten ter ondersteuning van de operationele activiteiten (d.w.z. de waardeketen). Deze kosten worden verdeeld in 3 categorieën:

²⁸ Cf. m.n. het gemeenschappelijk standpunt van de ERGP over de regels voor kostentoe rekening: "De principes inzake causaliteit van de kosten, wanneer ze correct worden toegepast, eisen dat de grote principes en de specifieke regels van de kostenverdeling worden beschreven in de boekhoudkundige en financiële reglementering en geaudit worden door de NRI of door een door de NRI gemandateerde organisatie. Een van de aspecten van die verificaties moet de frequentie van de updates van de aanwijzingen omvatten, die het relatieve verbruik van een resource door een product weerspiegelen en die gebruikt worden ten behoeve van de kostentoe wijziging. Terwijl sommige toewijzingsregels impliciet mogen blijven in de reglementaire boekhouding, is het van fundamenteel belang dat de NRI de bevoegdheid heeft om aan de aanbieder van de universele dienst te vragen om de reglementaire boekhouding te wijzigen wanneer en als bepaalde impliciete regels die een beduidende impact hebben op het niveau van de kosten, geïdentificeerd worden door de auditeur en/of de NRI." (vrij vertaald)

- De arbeidskosten omvatten het personeel dat op de MSO-zetel werkt en de kosten van de gebouwen in verband met de MSO-zetel²⁹.
- De activiteiten die verbonden zijn aan ICT omvatten het IT-werk gelinkt aan specifieke projecten (bijvoorbeeld de dynamische planning van de routes en de mobiele toestellen die de postbodes gebruiken voor de levering van pakjes en aangetekende zendingen) en het werk buiten projecten (informatie over de vte's die specifiek voor ICT worden ingezet zijn niet beschikbaar; bpost bezit het aantal "factureerbare mandagen")³⁰.
- De overige kosten omvatten zowel de projecten als activiteiten buiten projecten om. De projecten omvatten bijvoorbeeld de mobiele toestellen, de gemengde sorteermachines Vision 2020 (geadresseerde post), de Manu ODCR (adresherkenning), enz.³¹

Beschrijving van de wijziging ingevoerd in 2016:

130. *Vorige cost driver:* voor 2016 waren de kosten van de MSO HQ-zetel (personeelskosten, ICT-kosten en andere) indirect toegewezen ten opzichte van de reeds toegerekende kosten, via de tijd dat ze in beslag nemen, en dan aan de commerciële producten via gewogen volumes.
131. *Nieuwe cost driver:* in de analytische boekhouding van 2016 heeft bpost bepaalde kosten die specifiek zijn aan bepaalde producten, direct toegewezen aan die producten. De overige kosten (niet specifiek aan de producten) worden nog altijd beschouwd als "gemeenschappelijke kosten" en worden toegewezen aan de productgroepen volgens de generieke verdeelsleutel, namelijk naar rata van de reeds toegerekende kosten.

Besluit van het BIPT van 10 oktober 2019:

132. In het kader van zijn besluit van 10 oktober 2019 heeft het BIPT de verandering in overeenstemming verklaard met de in punt 3.3 hierboven bedoelde beginselen van kostenverdeling.
133. Los daarvan en gelet op het relatief lange interval voor de herziening van de databank die heeft gediend om de nieuwe sleutels voor directe verdeling vast te leggen ([VERTROUWELIJK]) waarin bpost voorziet, heeft het BIPT bpost en het College van Commissarissen uitgenodigd om erop toe te zien dat het causaliteitsbeginsel in de loop van de jaren wordt gevrijwaard.
134. Het feit van de gegevens niet vaak bij te werken zou als gevolg kunnen hebben dat de cost driver niet langer het causale verband weergeeft ofwel een causaal verband weergeeft dat steeds meer verwatert, waardoor aldus de kostentoekening wordt vertekend. Op dat stuk zou bpost dus verbeteringen kunnen aanbrengen in het kader van de latere oefeningen inzake kostentoe wijziging.

Verslag van het College van Commissarissen 2017:

135. Het College van Commissarissen formuleert geen enkele opmerking.

Besluit van het BIPT betreffende de analytische boekhouding 2017:

²⁹ Antwoord van bpost op het beschrijvende document van 31 juli 2018, blz. 42, en ook in het costingmodel van bpost - 2016 external audit, blz. 29.

³⁰ Voorbeelden van bpost gegeven in het document van 23 november en in het verzoek om informatie Q22.

³¹ Antwoord van bpost op het beschrijvende document van 31 juli, blz. 46.

136. Aangezien de oefening van de analytische boekhouding 2017 al werd verwezenlijkt door bpost, heeft het geen rekening kunnen houden met het voorbehoud dat het BIPT heeft gemaakt in het kader van zijn besluit van 10 oktober 2019. Bpost heeft zich er daarentegen toe verbonden om er rekening mee te houden vanaf het boekjaar 2018.
137. Onverminderd dat voorbehoud en het voorbehoud geformuleerd in punt 6 van dit besluit kan de methode voor toerekening van de kosten in verband met de MSO-zetel die bpost hanteert in het kader van zijn analytische boekhouding voor 2017 in overeenstemming worden verklaard met de in punt 3.3 hierboven beoogde regels.

5.1.6. Reguleringsbijdrage

138. Ter herinnering, in zijn besluit van 10 oktober 2019 met betrekking tot de analytische boekhouding 2016 van bpost, heeft het BIPT deze wijziging in overeenstemming verklaard met de principes voor kostentoerekening beoogd in punt 3.3 hierboven.

5.1.7. Juridische kosten

Beschrijving van de wijziging ingevoerd in 2016:

139. *Vorige cost driver:* voor 2016 waren de juridische kosten beschouwd als gemeenschappelijke kosten en waren ze toegewezen buiten het MSO-model naar rata van de toegerekende kosten.
140. *Nieuwe cost driver:* sedert 2016 baseert bpost zich op interne studies om die kosten toe te rekenen in verhouding tot de tijd die aan elke productgroep wordt besteed. Na die eerste fase per productgroep worden die kosten daarna toegewezen aan de verschillende producten in verhouding tot de directe kosten van elk product.

Besluit van het BIPT van 10 oktober 2019:

141. In het kader van zijn besluit van 10 oktober 2019 heeft het BIPT de verandering in overeenstemming verklaard met de in punt 3.3 hierboven bedoelde beginselen van kostenverdeling.
142. Los daarvan en gelet op het relatief lange interval voor de herziening ([VERTROUWELIJK]) dat door bpost is bepaald, nodigt het BIPT bpost uit om na te gaan of de toewijzing pertinent blijft ten opzichte van de evolutie van het portfolio aan (al dan niet gereguleerde) producten en van het regelgevingskader, en dit om toe te zien op de naleving van het causaliteitsbeginsel in de loop van de jaren. Het suggereert ook aan het College van Commissarissen om daar aandacht aan te besteden.

Verslag van het College van Commissarissen 2017:

143. Het College van Commissarissen formuleert geen enkele opmerking.

Besluit van het BIPT betreffende de analytische boekhouding 2017:

144. Aangezien de oefening van de analytische boekhouding 2017 al werd verwezenlijkt door bpost, heeft het geen rekening kunnen houden met het voorbehoud dat het BIPT heeft gemaakt in het kader van zijn besluit van 10 oktober 2019. Bpost heeft zich er daarentegen toe verbonden om er rekening mee te houden vanaf het boekjaar 2018.
145. Onverminderd dat voorbehoud en het voorbehoud geformuleerd in punt 6 van dit besluit kan de methode voor toerekening van de juridische kosten die bpost hanteert in het kader van zijn analytische boekhouding voor 2017 in overeenstemming worden verklaard met de in punt 3.3 hierboven beoogde regels.

5.2. Niet-conform verklaarde wijzigingen

5.2.1. Meerkosten van het zogenaamde "historische" personeel

146. De verandering die bpost heeft voorgesteld, past in het onderscheid van de personeelskosten tussen de contractuele "DA"-personeelsleden (of "Distributeurs Auxiliaires") enerzijds en de personeelsleden die een "historisch statuut" hebben (in realiteit, ofwel statutairen, ofwel "baremieke" contractuelen) anderzijds.
147. Sedert 2010 worden de nieuwe arbeidskrachten voor MSO volledig aangeworven als contractuele "DA", waarvan de gemiddelde kosten heel wat lager zijn, namelijk gemiddeld ([VERTROUWELIJK]) lager volgens bpost, dan voor een zogenaamde "historische" werknemer.

Beschrijving van de wijziging ingevoerd in 2016:

148. *Voorgaande cost driver:* de kosten van het volledige bpost-personeel waren toegewezen aan de activiteiten van de waardeketen (ophaling en distributie, transport, sortering) en dan toegerekend aan de operationele producten (producten die de interne operaties van bpost weerspiegelen die verschillende producten vertegenwoordigen die bestemd zijn voor de klanten of delen daarvan) door de operationele volumes te gebruiken. De kosten van de operationele producten werden vervolgens toegewezen aan de producten bestemd voor de klanten door de volumes en een wegingsfactor te gebruiken.
149. *Nieuwe cost driver:* sedert 2016 gebruikt bpost de toename van het volume van de productgroepen als cost driver voor de aanwerving van nieuwe MSO-werkkrachten. In de praktijk, voor de eerste stap van de nieuwe toewijzingsmethode gaat bpost uit van het principe dat iedereen bezoldigd wordt op basis van een "DA"-loonschaal en zondert het de meerkosten af van de bezoldiging volgens weddenscalen³².
150. De kosten zijn grotendeels toegewezen zoals voordien (op basis van de bestede tijd). De "basiskosten" die de kosten weerspiegelen van het volledige personeel worden toegerekend op basis van de werklast van het betreffende jaar voor alle producten, ongeacht of die groeien of afnemen. De extra bezoldiging voor het historische personeel ("historische meerkosten") van de "MSO"-branche wordt evenwel toegerekend aan de producten op basis van een directe causaliteit (volgens bpost), omgekeerd evenredig met de toename van het volume sedert 2010.

³² D.i. het product van de som van de hogere kosten voor een gemiddeld zogenaamd "historisch" personeelslid in vergelijking met een "DA"-personeelslid en van zijn extra voordelen, en het aantal zogenaamde "historische" personeelsleden.

151. De toewijzing blijft daarentegen ongewijzigd wat de andere branches van bpost betreft.

Besluit van het BIPT van 10 oktober 2019:

152. In het kader van zijn analytische boekhouding 2016 heeft bpost de creatie van deze nieuwe kostencategorie, genaamd "meerkosten gelieerd aan het historische personeel" en de cost driver van de groei van de producten, die eraan is gewijd, gerechtvaardigd door een verbetering van de causaliteit. Deze wijziging vloeit volgens bpost voort uit de vervanging van een cost driver die gebaseerd is op een indirect causaal verband dat vastgesteld is tussen die "meerkosten" en de overige loonkosten (categorie 3 van de hiërarchie van de verdelingsregels, cf. paragraaf 39 hierboven) door een toewijzing die gebaseerd is op een analyse van de directe herkomst van die "meerkosten" op loongebied (categorie 2 van de hiërarchie van de verdelingsregels, cf. paragraaf 39 hierboven).
153. In zijn besluit van 10 oktober 2019 heeft het BIPT aangegeven dat het deze analyse niet deelt aangezien de door bpost geïdentificeerde "loonmeerkosten" tot dusver niet als afzonderlijke kostencategorie bestonden; de personeelskosten werden immers steeds als een unieke categorie behandeld en naar rata van het gewogen volume van elk van de producten werden toegewezen.
154. De door bpost gehanteerde redenering kan als volgt worden samengevat. Bpost heeft een besparing geïdentificeerd van personeelskosten verwezenlijkt voor het geheel van de rekruteringen uitgevoerd in de MSO Retail-afdeling sinds 2010, voor alle producten samen.
155. Deze kostenbesparing moet volgens bpost weerspiegeld worden in de analytische boekhouding op een manier dat de personeelskosten toegewezen aan de producten die groeien sinds 2010 worden verlicht aangezien het personeel dat na 2010 werd aangeworven om te beantwoorden aan die groei, deze kostenbesparing mogelijk maakt, in tegenstelling tot het personeel aangeworven vóór 2010.
156. Tegenover deze kostenbesparing heeft bpost dus "meerkosten" geïdentificeerd die het verdeelt over de producten op basis van de werklust vertegenwoordigd door elk product in 2010, volgens de logica die luidt dat de toename van het volume sinds 2010 leidt tot nieuwe aanwervingen, die zelf geen nieuwe meerkosten veroorzaken³³.
157. Bpost heeft de versnippering van de personeelskosten en de creatie van deze nieuwe fictieve categorie van kosten ten behoeve van zijn analytische boekhouding dus gerechtvaardigd door het gebrek aan causaal verband tussen de evolutie van de werklust sinds de laatste aanwerving uitgevoerd onder het historisch statuut (na 2010) en de "meerkosten" in verband met de aanwervingen onder het historisch statuut (vóór 2010).
158. In zijn besluit van 10 oktober 2019 heeft het BIPT dat onderscheid gemaakt door bpost binnen de personeelskosten van de afdeling "MSO Retail" en de "basiskosten" en de "meerkosten" in verband met het "historische" personeel als erg oppervlakkig beschouwd (cf. punt 273 van het besluit).
159. In elk geval heeft het BIPT beschouwd dat het causaal verband dat bpost aanhaalt tussen de werklust van 2010 en de "meerkosten" niet is bewezen.

³³ Cf. slide 17 van de presentatie door bpost op 28 mei 2018.

160. Volgens bpost bepaalt het volume (of de werklast) in de loop van een jaar de beslissingen om aan te werven; het volume (of de werklast) van 2010 heeft volgens bpost dan ook het totale aantal personeelsleden met historisch statuut (die kunnen vervangen worden door DA's vanaf die datum) bepaald, en dus de meerkosten.
161. De aanwervingsbeslissingen van na 2010, bepaald door het volume van na 2010, veroorzaken daarentegen geen bijkomende "meerkosten".
162. Op die manier heeft bpost een volkomen theoretisch verband gecreëerd tussen het volume (berekeningbasis), het moment van het aanwervingsbesluit (voor of na 2010) en de meerkosten; aangezien het eerste moment (voor 2010) meerkosten met zich brengt en het tweede (na 2010) dat niet doet.
163. Verder heeft het BIPT geoordeeld dat het noch het volume, noch het tijdstip van de aanwerving is dat de meerkosten veroorzaakt maar wel degelijk het besluit van bpost om DA-contracten in te voeren in 2010, wat kadert in een bredere context van liberalisering (cf. punten 279 tot 284 van het besluit van 10 oktober 2019).
164. Bijgevolg heeft het BIPT beschouwd dat deze wijziging van cost driver duidelijk niet in overeenstemming is met het causaliteitsbeginsel, beoogd in artikel 6, 1°, van het KB van 25 april 2014.
165. Bpost moet daarom de voorgaande methode van toewijzing van de MSO-loonkosten blijven toepassen.

Verlag van het College van Commissarissen 2017:

166. Het College van Commissarissen formuleert geen enkele opmerking.

Besluit van het BIPT betreffende de analytische boekhouding 2017:

167. Aangezien de oefening van de analytische boekhouding 2017 al werd verwezenlijkt door bpost, heeft het deze niet kunnen herzien om in overeenstemming te brengen met het besluit van 10 oktober 2019. Bpost heeft zich er daarentegen toe verbonden om dat te doen vanaf het boekjaar 2018.
168. Wat de analytische boekhouding van 2017 betreft, moet de methode voor verdeling van de kosten in verband met het MSO-personeel die bpost hanteert dus niet in overeenstemming met de in punt 3.3 hierboven bedoelde regels worden verklaard.

5.2.2. Ombudsdienstbijdrage

Beschrijving van de wijziging ingevoerd in 2016:

- *Voorgaande cost driver:* voor 2016 waren de gemeenschappelijke kosten toegewezen buiten het MSO-model en naar rata van de toegerekende kosten.
- *Nieuwe cost driver:* sedert 2016 rekent bpost deze kosten toe aan de universele diensten, aangezien er volgens het bedrijf een directe causaliteit bestaat. Na een eerste algemene toerekening voor de universele diensten, zouden deze kosten vervolgens toegewezen worden aan de verschillende USO-producten in verhouding tot de reeds toegewezen kosten.

Besluit van het BIPT van 10 oktober 2019:

169. In zijn besluit van 10 oktober 2019 heeft het BIPT aangegeven dat in tegenstelling tot de reguleringsbijdrage, die eerder is behandeld, de ombudsdienstbijdrage niet uitsluitend mag worden toegewezen aan de producten die onder de universele dienst vallen, omdat die voortvloeit uit het verstrekken van postdiensten in hun geheel³⁴.
170. Wanneer een directe of indirecte toewijzing niet mogelijk is, moet deze categorie van gemeenschappelijke kosten worden toegewezen op basis van de algemene verdeelsleutel, waarin artikel 144sexies, § 1, iii) voorziet, namelijk naar rata van de (direct of indirect) aan de universeledienstproducten ("UD") toegewezen kosten en de (direct of indirect) aan de diensten buiten de UD toegewezen kosten.
171. Het BIPT heeft de verandering dan ook overduidelijk niet in overeenstemming met de in punt 3.3 hierboven bedoelde beginselen van kostenverdeling verklaard.

Verslag van het College van Commissarissen 2017:

172. Het College van Commissarissen formuleert geen enkele opmerking.

Besluit van het BIPT betreffende de analytische boekhouding 2017:

173. Aangezien de oefening van de analytische boekhouding 2017 al werd verwezenlijkt door bpost, heeft het deze niet kunnen herzien om in overeenstemming te brengen met het besluit van 10 oktober 2019. Bpost heeft zich er daarentegen toe verbonden om dat te doen vanaf het boekjaar 2018.
174. Wat de analytische boekhouding van 2017 betreft, moet de methode voor verdeling van de kosten in verband met de ombudsbijdrage die bpost hanteert dus niet in overeenstemming met het causaliteitsbeginsel, bedoeld in artikel 6, 1^o van het KB van 25 april 2014 worden verklaard.

6. VERKLARING VAN NON-CONFORMITEIT

175. Krachtens het besluit van de Raad van het BIPT van 10 oktober 2019 met betrekking tot de analytische boekhouding van 2016 heeft het BIPT aan de universeledienstverlener een verklaring van non-conformiteit van de wijzigingen ingevoerd in zijn analytische boekhouding van 2016 gericht.
176. In die context had het BIPT reeds vastgesteld dat de volgende wijzigingen die in 2016 zijn ingevoerd, een gebrek aan conformiteit vertoonden ten aanzien van een of meer principes van kostenverdeling vastgelegd in de artikelen 144quinquies tot 144septies van de wet van 21 maart 1991 en het uitvoeringsbesluit van 25 april 2014:
 - Meerkosten van het zogenaamde "historische" personeel;
 - Ombudsdienstbijdrage.

³⁴ Cf. artikel 43ter van de wet van 21 maart 1991.

177. Het BIPT heeft overigens, in datzelfde besluit, voorbehoud geuit wat betreft de volgende punten die dienen te worden verdiept door bpost en verhoogde aandacht verdienen vanwege het College van Commissarissen:
- Distributiekosten - prior / non-prior;
 - Bijkomende tijd (frontoffice);
 - Backofficetijd
 - Marketing en verkoop (kosten van regionaal beheer);
 - Kosten van de distributiekantoren;
 - Kosten MSO-zetel;
 - Juridische kosten.
178. De methode die bpost hanteert voor zijn analytische boekhouding van 2017 is zonder grote wijziging gebleven ten aanzien van deze opgesteld voor de oefening van analytische boekhouding voor 2016.
179. Het BIPT richt via dit besluit dan ook een verklaring van niet-overeenstemming aan de universeledienstverlener wat betreft zijn analytische boekhouding van 2017, conform artikel 19 van het KB van 25 april 2014.
180. Het BIPT behoudt zich het recht voor om over te gaan tot elke nuttige verificatie wat betreft de inachtneming van de beginselen van kostenverdeling in het kader van de latere jaren, waarbij het niet alleen gaat om de niet in overeenstemming verklaarde veranderingen, maar ook om de kostentoe rekeningsmethode in zijn geheel.
181. In de bijlagen bij dit besluit is het jaarverslag opgesteld door het College van Commissarissen van bpost opgenomen (Bijlage 1).

7. BEROEPSMOGELIJKHEDEN

182. Overeenkomstig artikel 2, § 1, van de wet van 17 januari 2003 betreffende de rechtsmiddelen en de geschillenbehandeling naar aanleiding van de wet van 17 januari 2003 met betrekking tot het statuut van de regulator van de Belgische post- en telecommunicatiesector hebt u de mogelijkheid om tegen dit besluit beroep in te stellen bij het Marktenhof, Poelaertplein 1, B-1000 Brussel. Het beroep wordt, op straffe van nietigheid die ambtshalve wordt uitgesproken, ingesteld door middel van een ondertekend verzoekschrift dat wordt ingediend ter griffie van het hof van beroep van Brussel binnen een termijn van zestig dagen na de kennisgeving van het besluit of bij gebreke aan een kennisgeving, na de publicatie van het besluit of bij gebreke aan een publicatie, na de kennisname van het besluit.

183. Het verzoekschrift bevat op straffe van nietigheid de vermeldingen vereist door artikel 2, § 2, van de wet van 17 januari 2003 betreffende de rechtsmiddelen en de geschillenbehandeling naar aanleiding van de wet van 17 januari 2003 met betrekking tot het statuut van de regulator van de Belgische post- en telecommunicatiesector. Indien het verzoekschrift elementen bevat die u als vertrouwelijk beschouwt, dan moet u dat uitdrukkelijk aangeven en op straffe van nietigheid, een niet-vertrouwelijke versie van dat verzoekschrift indienen. Het Instituut publiceert op zijn website het verzoekschrift dat door de griffie van het gerecht genotificeerd is. Elke belanghebbende partij kan in de zaak tussenkomen binnen dertig dagen na deze publicatie.

Axel Desmedt
lid van de Raad

Jack Hamande
lid van de Raad

Luc Vanfleteren
lid van de Raad

Michel Van Bellinghen
voorzitter van de Raad

bpost NV van publiek recht
Muntcentrum
1000 Brussel

17 december 2019

Overeenkomstig artikel 144septies van de wet van 21 maart 1991¹, het koninklijk besluit van 25 april 2014² en de opdrachtbrief brengen wij verslag uit over de door ons overeengekomen en verrichte bijzondere werkzaamheden met betrekking tot specifieke financiële informatie. Onze opdracht werd uitgevoerd overeenkomstig de International Standards on Related Services (ISRS 4400) ("Opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden met betrekking tot financiële informatie").

De draagwijdte van deze opdracht werd gespecificeerd in bovenvermeld Koninklijk Besluit. Meer bepaald omvat deze opdracht bepaalde controlewerkzaamheden met betrekking tot de analytische boekhouding van bpost NV van publiek recht (hierna "bpost") voor het boekjaar 2017. Onze werkzaamheden werden uitgevoerd en zijn afgesloten in overeenstemming met bovenvermelde specificaties. Dit rapport kan enkel worden aangewend in het kader van voornoemde opdracht en kan bijgevolg niet worden gebruikt voor enige andere doelstelling, noch worden overgemaakt aan partijen, andere dan bpost of het Belgisch Instituut voor Postdiensten en Telecommunicatie ("BIPT"). In geen enkel geval kunnen wij aansprakelijk worden gesteld ten aanzien van andere partijen dan bpost en het BIPT.

De hierna opgelijste en uitgevoerde werkzaamheden betreffen geen volkomen controle, noch een beperkt nazicht, zoals gedefinieerd in de "International Standards on Auditing" ("ISA"). Bijgevolg formuleren wij geen oordeel over de getrouwheid van de analytische boekhouding van bpost in haar geheel. Volledigheidshalve wijzen wij er nog op dat, indien wij aanvullende werkzaamheden zouden hebben verricht of een volledige controle zouden hebben uitgevoerd, wellicht andere bevindingen aan het licht zouden kunnen zijn gebracht die voor u mogelijk van belang zouden kunnen zijn geweest. Deze controle van de analytische boekhouding is een volledige controle in de betekenis van de postale wet en zou al dusdanig volstaan om te besluiten of bpost al dan niet voldoet aan haar wettelijke verplichting betreffende analytische boekhouding.

Onze, in het kader van bovenvermelde opdracht, uitgevoerde en overeengekomen specifieke werkzaamheden zijn hieronder samengevat:

1. Reconciliatie van de analytische boekhouding met de algemene boekhouding;
2. Verificatie via peiling van het causale verband tussen de cost drivers en de activiteit van de analytische boekhouding;
3. Verificatie via peiling van de juistheid van de statistische gegevens die worden ingevoerd in het costing-model van bpost;

¹ Wet betreffende de hervorming van sommige economische overheidsbedrijven.

² Koninklijk besluit betreffende de analytische boekhouding van de aanbieder van de universele postdienst.

4. Verificatie van de juistheid van de classificatie van de producten in klasse "Universeel", "Openbaar" en "Commercieel" in navolging van artikel 2, §2, en artikel 13 van het KB van 25 april 2014;
5. Verificatie van de processen/procedures inzake wijziging en invoering van de basisgegevens in de analytische boekhouding.

Feitelijke bevindingen

Onze feitelijke bevindingen, die voortvloeien uit onze uitgevoerde werkzaamheden, zijn hierna samengevat:

- **Met betrekking tot punt 1**

De bedrijfsopbrengsten evenals de bedrijfskosten opgenomen in de analytische boekhouding konden worden afgestemd met de bedrijfsopbrengsten en de bedrijfskosten van de algemene boekhouding. De elementen die deze afstemming mogelijk maken, werden geïdentificeerd en naar behoren verklaard.

- **Met betrekking tot punt 2:**

1. Nazicht en documentatie van de wijzigingen in cost drivers

- Het BIPT vraagt jaarlijks een lijst te verschaffen met de voornaamste wijzigingen i.v.m. de cost drivers, een lijst met motiveringen voor de doorgevoerde wijzigingen en een verificatie van het logische verband tussen de bron en de bestemming. bpost stelt hiertoe de LOG-file ter beschikking. Dit is een document in excel waarin de voornaamste wijzigingen in drivers, resources, activiteiten en producten zijn opgenomen. Over eventuele wijzigingen in de structuur worden we geïnformeerd door een aparte presentatie in Powerpoint. Over het gebruik van de LOG-file kunnen volgende opmerkingen worden gemaakt:
 - Op basis van onze werkzaamheden met betrekking tot de LOG-file werd opgemerkt dat deze file consistent en goed gestructureerd is gedocumenteerd, hetgeen het nazicht ervan vereenvoudigt.
 - Uit onze werkzaamheden blijkt dat sommige wijzigingen in de LOG-file beter gemotiveerd zijn dan andere. In het geval de aard of de motivatie van de wijzigingen niet voldoende duidelijk waren in de LOG-file, werd de nodige uitleg en onderbouw aangeleverd door het management. In de LOG-file zelf is geen informatie of definitie beschikbaar met betrekking tot nieuw gecreëerde driver namen.
 - Tijdens onze werkzaamheden bleek dat de LOG-file niet alle wijzigingen bevat: bij het vergelijken van het model 2017 ten opzichte van 2016, werden wijzigingen gedetecteerd die niet opgenomen waren in de LOG-file. Het proces om wijzigingen op te nemen in de LOG-file werd bijgevolg niet altijd nageleefd. Wel kregen we bij navraag voldoende uitleg en onderbouw en zijn in het model de betrokken allocaties correct en als dusdanig toegepast.
 - Uit onze analyse bleek dat het operationeel product "PO---RETL-NOP-ADM-RET354-XXXXXXXXXXXX - Scheiden van aan het loket aangenomen zendingen" in 2017 werd gewijzigd van "Driver Volume PC" naar "Revenue PC including ITTS". Deze wijziging van driver is verkeerdelijk doorgevoerd en leidt tot minder causaliteit want het gebruik van volumes als driver valt te verkiezen boven omzet. De totale kost van dit operationeel product bedraagt € [REDACTED].

2. Evaluatie van de voornaamste wijzigingen in cost drivers

- Wij hebben naast het steekproefsgewijs selecteren van 25 wijzigingen nog bijkomende belangrijke wijzigingen uit een recentere versie geselecteerd en de economische aanvaardbaarheid van deze wijzigingen geëvalueerd. Op basis van onze werkzaamheden kunnen wij besluiten dat we geen opmerkingen hebben over de economische aanvaardbaarheid van de doorgevoerde wijzigingen:
 - Sommige wijzigingen zijn doorgevoerd om het allocatiemodel van bpost aan te passen aan de evolutie van de structuur of de operaties van de onderneming. De geldigheid en de causaliteit van deze wijzigingen werden geverifieerd.
 - Wijzigingen om het model van kostenallocatie te verfijnen zodat deze op een meer nauwkeurige manier de operaties zou reflecteren zijn beperkt tot één in 2017, met name het onderhoud voor e-bikes dat nu toegewezen wordt aan 'MSO Non Labor Costs' van waaruit er een toewijzing is aan commerciële producten waar de e-bike kan gebruikt worden.
- Sinds 2010 wordt een groot deel van de ondersteunende diensten reeds naar de operationele diensten/resources in het boekhoudsysteem I-promis verdeeld. Deze wijziging werd doorgevoerd in het kader van de implementatie van de nieuwe interne rapporteringstructuur "Full Income Statement" ("FIS"). Vanaf 2010 werden hierbij alle niet-operationele kosten gerelateerd aan energie, ICT, Human Resources, kuisdiensten, facility management, business intelligence, excel project costs, general cost, reconversion en Corporate Project Managers doorgerekend aan operationele resources via cost drivers. In het kostenmodel (SAS-ABM) werden de kosten van deze ondersteunende activiteiten als dusdanig al rechtstreeks toegewezen aan operationele resources. We hebben in dit verband volgende bijkomende procedures uitgevoerd:
 - De hierboven beschreven kosten in de boekhouding (I-promis) konden worden aangesloten met het detail van de toegewezen kosten.
 - De economische aanvaardbaarheid van de cost driver werd geëvalueerd en op basis van onze werkzaamheden hebben we volgende bevindingen:
 - Zoals in vorige jaren is de kostenallocatie van de energiekosten gebaseerd op de jaarlijkse consumptie van ieder gebouw volgens de Energy Tool die alle elektronische facturen bevat. Tijdens onze procedures merkten we op dat er bij nieuwe business units soms geen consumptie beschikbaar is omdat nog geen factuur voor deze business unit in 2017 werd ontvangen. Dat is bijvoorbeeld het geval als bpost een gebouw huurt met een jaarlijkse elektriciteitsfactuur. Additioneel merkten we op dat energiekosten enkel in acht genomen worden voor gebouwen waarvoor energie elektronisch gefactureerd wordt. Als gevolg hiervan zijn geen gebouwen opgenomen waarvoor energie deel uitmaakt van de huurprijs of waarvoor facturen niet elektronisch worden ontvangen. Deze energiekosten zijn inbegrepen in de kosten per vierkante meter en zijn dus beschouwd als een deel van de huurprijs. We bevelen aan om in de toekomst en in de mate van het mogelijke, voor nieuwe business units een inschatting te maken van de energieconsumptie, zodat aan de business units ook kosten voor energie worden doorgerekend. Eveneens raden wij aan niet-elektronische facturen mee in beschouwing te nemen net als het deel van de huur dat betrekking heeft op energie in de doorrekening.
 - Er is geen afzonderlijke stap meer voor "Business Intelligence" omdat deze business unit door een vereenvoudiging van het billing systeem geen kosten meer ontvangt. De kosten worden nu toegewezen aan "ICT".

- ICT bevat verschillende diensten die met aparte drivers worden toegewezen. In 2017 zijn door de vereenvoudiging van het billing systeem een aantal drivers niet meer relevant. Hierdoor wordt een groter aandeel van ICT (●%) toegewezen met de driver "Reallocation of FM, CLE, PUR, ICT costs". Hier worden de ICT kosten toegewezen op basis van hun ICT consumptie. Wij zijn nagegaan welke impact deze vereenvoudiging heeft op de ICT kosten die toegewezen worden naar de operationele diensten. We merken op dat het verschil met vorig jaar is minder dan ●% wanneer we de nieuwe manier van alloceren vergelijken met deze van vorig jaar.
- "HR & O" bevat diensten rond HR en organisatie. Hier werd een vereenvoudiging toegepast en werden een aantal drivers ("internal training days", "vacancies" en "job mobility center") vervangen door "headcount" met als argument dat de gerelateerde dienstverlening voor de ganse organisatie is en dat op die manier een vereenvoudiging kan worden doorgevoerd. Wij zijn nagegaan welke impact deze vereenvoudiging heeft op de "HR&O" kosten die toegewezen worden naar de operationele diensten. We merken op dat het verschil met vorig jaar is minder dan ●% wanneer we de nieuwe manier van alloceren vergelijken met deze van vorig jaar.
- Voor 25 toewijzingen naar operationele activiteiten werden cost drivers afgestemd en herberekend met brongegevens zoals deze voortvloeien uit de onderliggende database. De achterliggende database waarmee deze cost drivers werden afgestemd, is de analytische boekhouding in I-promis.
- De toegewezen kosten in de boekhouding naar operationele resources konden worden aangesloten met de respectievelijke resources in het kostmodel (SAS-ABM).

- **Met betrekking tot punt 3**

Op basis van een selectie van 5 producten, hebben we voor elk van deze producten 5 activiteiten en voor elk van deze activiteiten één bijhorende resource geselecteerd. De uit deze selectie voortvloeiende resource en activity drivers werden geanalyseerd. Voor elke driver hebben wij het proces van het kostmodel (SAS-ABM) tot de uiteindelijke bron van informatie nagegaan en afgestemd. Uit onze uitgevoerde procedures is gebleken dat de resource en activity drivers konden worden afgestemd met brongegevens zoals deze voortvloeien uit de onderliggende database.

- **Met betrekking tot punt 4**

De lijst met 733 producten (exclusief de producten die betrekking hebben op global sustaining), zoals ons overgemaakt door bpost, werd volledig gereconcilieerd met de lijst van de producten van 2017 die naar het BIPT moet worden verstuurd. Wij begrijpen dat het BIPT de classificatie van 2008, 2009 en 2010 heeft goedgekeurd in het kader van de verificatie van de nettokosten van de aanbieder van de universele dienst. Omwille van de aanpassing van de methodologie van de verificatie van de nettokosten van de universele dienst en het juridisch vacuüm omwille van de afwezigheid van een specifiek wettelijk kader met betrekking tot de goedkeuring van de classificatie, werden de lijsten van 2011 tot 2013 niet formeel goedgekeurd door het BIPT. De lijst met producten voor het jaar 2014 en de classificatie hiervan werd goedgekeurd door het BIPT volgens het besluit van de raad van het BIPT van 12 februari 2016 onder voorbehoud van een aantal opmerkingen. De lijst met producten voor het jaar 2015 en de classificatie hiervan werd goedgekeurd door het BIPT volgens het besluit van de raad van het BIPT van 26 september 2017 onder voorbehoud van bepaalde aanpassingen en opmerkingen. De lijst met producten voor het jaar 2016 en de classificatie hiervan werd goedgekeurd door het BIPT volgens het besluit van de raad van het BIPT van 30 November 2018 onder voorbehoud van bepaalde opmerkingen. De lijst met producten voor het jaar 2017 en de classificatie hiervan werd goedgekeurd door het BIPT volgens het besluit van de raad van het BIPT van 29 oktober 2019 onder voorbehoud van bepaalde opmerkingen.

Wij hebben de volgende procedures uitgevoerd: (i) na te gaan of alle producten waaraan kosten werden toegewezen ook in de lijst met producten werden opgenomen en aldus een relevante classificatie hebben en (ii) het bekomen van een afdoende toelichting van andere belangrijke wijzigingen in de classificatie of nieuwe productdefiniëringen ten aanzien van de lijst van 2016.

Naar aanleiding van de door ons uitgevoerde werkzaamheden hebben we de volgende bevindingen:

- Vanwege de liberalisering van de postmarkt is artikel 144d van de wet van 21 maart 1991 aangepast op 13 december 2010. Na deze aanpassing is de classificatie van "R" - producten geschrapt. Alle producten die voorheen als "R" waren geclassificeerd, zijn sinds 2011 opgenomen onder de "U" -classificatieproducten.
- Naar analogie met onze rapportering over de boekjaren 2007 tot 2016, merken we op dat bpost naast de standaardclassificaties (USO - "U", Openbaar - "P" en Commercieel - "C") ook nog de code "S" gebruikt. De code "S" heeft betrekking op de interne postverdeling.
- Bepaalde productgroepen van Business Mail, Direct Mail en Minipack werden gesplitst in twee categorieën in 2015. De ene categorie gerelateerd aan post in transit werd als commercieel ("C") geklasseerd, de categorie voor post met eindbestemming België als "U" (USO). Tot 2015 maakte bpost geen onderscheid tussen producten in transit door België en diegene met België als oorsprong. Naar aanleiding van de wijzigingen in de regelgeving van categorieën in 2011, moest bpost alle categorieën die overeenkomen met "in transit" als "C" classificeren. bpost beschikte echter niet over betrouwbare manieren om het onderscheid te maken. Vervolgens, in 2013, werd deze informatie ter beschikking gesteld aan de afdeling costing van bpost, maar bpost kwam toen niet terug op de categorieën zoals oorspronkelijk gedefinieerd in 2011. Op vraag van het BIPT werden reeds in 2016 bijkomende producten van Minipack gesplitst in "C" (commercieel) en "U" (USO). bpost is deze productcategorie in 2017 blijven splitsen.
- Als gevolg van een uitbreiding van de Track & Trace (TNT) -activiteiten en om in overeenstemming te blijven met de granulariteit die is vastgesteld in SAP, zijn er nieuwe "TNT" -categorieën gemaakt. Deze producten worden geclassificeerd als "U" (USO) gezien het hier producten bestemming België betreft.
- Twee nieuwe categorieën van producten werden gecreëerd; de categorie "Alva" die inkomsten omvat gerelateerd aan postzegels die verkocht worden in Alvadis-verkooppunten en "Giftcards" dewelke prepaid-creditcards van het Mastercard-type zijn. De eerste is geclassificeerd in "U" (USO) omdat het over inkomsten gaat die betrekking hebben op manden met kleine gebruikers. De tweede is geclassificeerd in "C" (commercieel).
- Nieuwe categorieën van producten onder de referentie "bpack PayPack prepaid" werden gecreëerd. Het PayPack prepaid aanbod zijn producten met eindbestemming België en die aan de ontvanger worden afgeleverd in ruil voor een bedrag dat door de afzender is vastgesteld. Deze producten zijn geclassificeerd in "U" (USO), wat in lijn is met bestaande "Paypack prepaid" -producten.
- Twee categorieën "BPACK contract/ VAS Delivery" werden gecreëerd die vijf bestaande producten ("Prestations parcels", "Preprint Services", "Loose Load", "Basic Insurance", "Additional Insurance") samenbrengen. Er is een nieuwe categorie "Info" gemaakt met de categorieën 'Herinnering vooraf', 'Goed ontvangen' en 'Volgende dag'. Deze nieuwe categorieën zijn geclassificeerd in "C" (commercieel), zoals de oorspronkelijke classificatie van deze producten.

- Nieuwe productcategorieën voor Minipack werden gecreëerd, vanwege de creatie van bepaalde productcategorieën. Afhankelijk van de routing, zijn de producten correct geclassificeerd als "U" of "C".
- Nieuwe productcategorieën werden gecreëerd voor aangetekende zendingen van BusMail. Deze nieuwe categorieën zijn correct geclassificeerd als "U" als de aangetekende zending een bestemming heeft in België of als "C" als de bestemming in het buitenland is.
- Er zijn twee nieuwe producten gecreëerd voor BPACK World Contract Business en één product in Business Sustaining Mail - Mailing Maker Unaddressed. De classificatie in "C" (commercieel) is in overeenstemming met bestaande producten in 2016 en komt overeen met de beschrijving van deze producten.
- De "EPG Direct Injection" -classificatie telt één extra product. Het gaat over producten met de Belgische standaard barcode. De "U" -classificatie (USO) is dezelfde als de andere EPG Direct Injection-producten.
- Voor duostamp en P stamp werden twee nieuwe categorieën gecreëerd om onderscheid te maken tussen de frankeringinkomsten geclassificeerd als "U" (USO) en de inkomsten uit de personalisatie van de postzegels geclassificeerd als "C" (commercieel).
- We hebben geen verandering geïdentificeerd in de PC ID's en de gerelateerde beschrijvingen.
- Met betrekking tot de inkomsten van 2016 in Global Sustaining werd er een teveel van € [REDACTED] geboekt. Dit teveel is gerelateerd aan het nieuwe product "China Mail & Packets LVS". Een nieuwe categorie van producten moest worden opgemaakt door bpost en de opbrengsten werden tijdelijk onder Global Sustaining geboekt. We stellen vast dat in 2017 een aantal producten werden gecreëerd om in lijn te blijven met de granulariteit van de reconciliatie. De producten onder "U" bevatten deze met bestemming België en deze onder de categorie "C" zijn producten in transit door België.
- In 2017 zijn er opnieuw volumes in de categorie "Secteur de Tri" gecreëerd voor "DMPulse" -zendingen. Dit legt de beperking op aan de klant om zijn zendingen voor te sorteren op sorteersector. Deze categorie heeft betrekking op brieven en is geclassificeerd als "U".
- Een nieuwe categorie "Maxi" werd toegevoegd aan de productlijst "bpack 24h cash on delivery". Het gaat over pakketten met een gewicht tussen 10kg en 30kg. Deze categorie is geclassificeerd als "C".
- We zijn nagegaan dat brieven van minder dan 2 kg en pakketjes van minder dan 10 kg onder "U" zijn geclassificeerd. We bemerkten een uitzondering in de categorie "contractuele producten" van pakketjes, deze zijn als "C" geklasseerd. Gezien de aard van het product, lijkt het correct om het als "C" te classificeren wat in overeenstemming is met vorig jaar.
- Voor "global sustaining" werden de wijze van ingave en aanpassingen ten opzichte van het voorgaande jaar goed en uitgebreid beschreven. Een analytische vergelijking werd gemaakt van de kosten en opbrengsten voor "global Sustaining" in 2017 ten opzichte van 2016 en de belangrijkste verschillen werden verklaard. Daarnaast werden de belangrijkste kosten en opbrengsten van "global Sustaining 2017" inhoudelijk verklaard en nagekeken.

- Echter, net zoals bpost gedaan heeft voor de kosten van "global sustaining" in 2016 en 2017, is het aanbevolen de opbrengsten "global sustaining" te analyseren om te zien of deze niet kunnen worden toegewezen aan commerciële producten (in het bijzonder de opbrengsten "Extra Large Daily Outbound Stamps", "te factureren aan de Filialen", "International Other",...)
- Met betrekking tot punt 5

Door middel van interviews, op basis van ontvangen informatie van de betrokkenen en op basis van een steekproef van 25 wijzigingen, hebben wij de procedures volgens dewelke de basisgegevens van de analytische boekhouding worden gewijzigd en/of ingevoerd, evenals de verschillende controles die deze procedures bevatten geanalyseerd. Op basis van de uitgevoerde werkzaamheden kunnen we bevestigen dat (i) de wijzigingen zijn geïnventariseerd en gedocumenteerd volgens een goed opgestelde en duidelijke chronologie waarbij de ingestelde procedures worden nageleefd, (ii) de wijzigingen zijn uitgevoerd door de volgens het organigram gemachtigde personen en (iii) de wijzigingen concreet zijn vertaald in het costing-model.

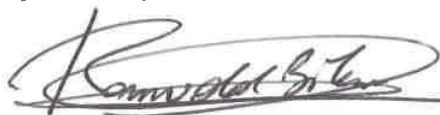
Met betrekking tot (i) hebben wij vastgesteld dat het loggen van wijzigingen per sequentie (chronologie van de kostentoewijzing in SAS-ABM) manueel in een Excel bestand wordt geïnventariseerd. Bovendien worden de wijzigingen sinds 2010 eveneens onderbouwd via LOG-files. We wensen hierbij evenwel de aandacht te vestigen dat alle informatie die is opgenomen in de LOG-files, niet automatisch geregistreerd werd. Voor onze overige opmerkingen over het gebruik van de LOG-files verwijzen we naar punt 3 van onderhavig verslag.

Met betrekking tot (ii) en (iii) hebben wij op basis van een steekproef van 25 wijzigingen vastgesteld dat de wijzigingen zijn uitgevoerd door de volgens het organigram gemachtigde personen en dat de wijzigingen concreet zijn vertaald in het costing-model SAS-ABM.

HET COLLEGE VAN COMMISSARISSEN,

DE LEDEN VAN HET INSTITUUT DER BEDRIJFSREVISOREN

Ernst & Young Bedrijfsrevisoren CVBA
vertegenwoordigd door



Romuald Bilem
Vennoot*

* Handelend in naam van een BVBA

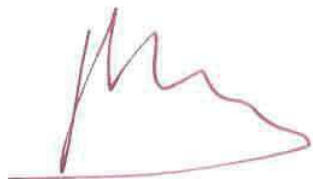
PVMD Bedrijfsrevisoren BCVBA
vertegenwoordigd door



Caroline Baert
Vennoot*

HET REKENHOF

vertegenwoordigd door



Philippe Roland
Eerste voorzitter van het Rekenhof



Hilde François
Voorzitter van het Rekenhof