



PÓST- OG FJARSKIPTASTOFNUN

**Úttekt á bókhaldslegum aðskilnaði og
kostnaðarbókhaldi Íslandspóstis ohf.**

Ákvörðun nr. 18/2013

20. ágúst 2013

EFNISYFIRLIT

	Bls.
1 Samantekt	4
2 Inngangur.....	5
2.1 Almennt	5
2.2 Alþjónusta.....	5
2.3 Tilgangur með kostnaðarbókhaldi og bókhaldslegum aðskilnaði	6
2.4 Gjaldskráreftirlit PFS.....	7
2.5 Athugasemdir ÍSP vegna frumgreiningar PFS	7
2.5.1 Afstaða PFS	10
3 Um bókhaldslegan aðskilnað og kostnaðarbókhald ÍSP.....	11
3.1 Almennt	11
3.2 Upplýsingaskylda ÍSP vegna bókhaldslegs aðskilnaðar og kostnaðarbókhalds	11
3.3 Bókhaldslegur aðskilnaður og kostnaðarbókhald rekstrarleyfishafa	12
4 Lýsing ÍSP á kostnaðarbókhaldi félagsins.....	14
4.1 Almennt	14
4.2 Lýsing á helstu skjölum afkomulíkans félagsins.....	14
4.3 Lýsing á þætti framkvæmdasviðs í afkomulíkani.....	17
4.4 Lýsing á þætti pósthúsasviðs í afkomulíkani.....	31
4.5 Lýsing á þætti markaðs og sölusviðs í afkomulíkani.....	37
4.6 Aðrir liðir.....	38
5 Álitsgerð KPMG um bókhaldslega aðgreiningu ÍSP.....	40
5.1 Almennt	40
5.2 Lýsing á því hvernig staðið var að skoðuninni.....	40
5.2.1 Tekjur.....	40
5.2.2 Gjöld	41
5.2.3 Skipting annars kostnaðar.....	41
5.2.4 Skipting annars kostnaðar á tekjuflokka.....	42



5.3	Niðurstaða um hvort framkvæmd bókhaldslegs aðskilnaðar sé í samræmi við lýsingu félagsins.....	44
5.4	Niðurstaða um skiptingu á sameiginlegum rekstrar- og fjárfestingarkostnaði, þ.e. mati á því hvort byggt sé á viðurkenndri aðferðafræði við skiptingu kostnaðar	45
5.5	Tillögur þess sem framkvæmir skoðunina um úrbætur og áhrif þeirra ef þörf er á.....	46
6	Afstaða PFS á bókhaldslegum aðskilnaði og kostnaðarbókhaldi ÍSP	48
6.1	Almennt	48
6.2	Lýsing á afkomulíkani	49
6.3	Staðfærsla kostnaðar, skiptireglur og álagsstuðlar	51
6.4	Fjárbinding	56
6.4.1	Fjárfestingarstofn og líftími	56
6.4.2	Ávöxtunarkrafa fjármagns	58
6.5	Leiðréttingarfærslur ÍSP vegna alþjónustukostnaðar.....	63
6.5.1	Afstaða PFS til leiðréttingarfærslna ÍSP vegna alþjónustukostnaðar	67
6.6	Möguleg niðurgreiðslna einkaréttar á samkeppnisrekstri.....	72
6.6.1	Afstaða PFS til mögulegra niðurgreiðslna ÍSP	74
7	Niðurstaða.....	78
7.1	Almennt	78
7.2	Lýsing á afkomulíkani	78
7.3	Staðfærsla kostnaðar	78
7.4	Fjárbinding og ávöxtunarkrafa	79
7.5	Mat á alþjónustukostnaði.....	79
7.6	Mat á mögulegum niðurgreiðslum	80
7.7	Samandregin niðurstaða PFS um bókhaldslegan aðskilnað ÍSP.....	80
8	Viðauki	84
8.1	Yfirlit yfir rekstur	84
8.2	Yfirlit yfir rekstrarfjármuni	85
8.3	Yfirlit yfir afkomu einstakra þjónustugreina	86
8.4	Yfirlit yfir leiðréttingarfærslur 2009-2011	87

1 Samantekt

- Kostnaðarbókhald og bókhaldslegur aðskilnaður Íslandspósts byggir í meginatriðum á viðurkenndri aðferðarfræði í samræmi við ákvæði laga nr. 19/2002 um pósthjónustu og reglugerð nr. 313/2005 um bókhaldslega og fjárhagslega aðgreiningu í rekstri póstrekinda. Þrátt fyrir að Póst- og fjarskiptastofnun telji að kostnaðarbókhald Íslandspósts sé í samræmi við viðurkennda aðferðarfræði þá telur stofnunin þörf á að gera ýmsar endurbætur er varða forsendur og framkvæmd.
- Við yfirferð Póst- og fjarskiptastofnunar komu ekki fram dæmi um að staðfærsla kostnaðar í kostnaðarbókhaldi félagsins feli í sér beina niðurgreiðslu einkaréttar á kostnaði vegna samkeppnisrekstrar.
- Lagt er til að Íslandspóstur bæti lýsingu á kostnaðarbókhaldi (afkomulíkan).
- Íslandspóstur skal endurskoða mat á fastafjármunum, ávöxtunarkröfu og kostnað vegna fjárfestinga.
- Forsendum og útreikningum Íslandspósts á kostnaði vegna alþjónustukvaða sem millifærður er með leiðréttingarfærslum frá samkeppnisrekstri yfir á einkarétt er hafnað. Íslandspóstur þarf að leggja fram ítarlega greiningu á fjárhæð alþjónustukostnaðar félagsins.
- Neikvæð afkoma í samkeppnisrekstri getur falið í sér niðurgreiðslu einkaréttar sem er umfram metinn alþjónustukostnað. Póst- og fjarskiptastofnun telur rétt að Íslandspóstur geri nánari grein fyrir ástæðum taprekstrar félagsins í einstökum þjónustuflokkum í samkeppnisrekstri, svo að unnt sé að meta hvort um niðurgreiðslu sé að ræða eða ekki.
- Íslandspóstur bæti upplýsingagjöf til Póst- og fjarskiptastofnunar.
- Lagt er fyrir Íslandspóst að ljúka innleiðingu fyrirmæla Póst- og fjarskiptastofnunar fyrir 1. apríl 2014.



2 Inngangur

2.1 Almennt

Íslenska ríkið hefur einkarétt á póstpjónustu vegna póstsendinga bréfa allt að 50 gr. að þyngd og hið sama gildir um dreifingu innanlands á bréfum frá útlöndum innan sömu takmarkana. Í rekstrarleyfi Íslandspósts ohf. (hér eftir ÍSP) kemur m.a. fram að félagið skuli fara með leyfi ríkisins á póstpjónustu hér á landi. Í rekstrarleyfinu eru einnig lagðar á ÍSP ýmsar kvaðir sem félagið þarf að uppfylla og er bókhaldsleg aðgreining ein af þeim.

ÍSP skal því í bókhaldi greina kostnað og tekjur vegna alþjónustu frá annari þjónustu og einnig að greina kostnað og tekjur sem falla undir einkarétt, sbr. 3. kafla leyfisins. Framkvæmd aðgreiningar skal vera í samræmi við reglugerð um bókhaldslega og fjárhagslega aðgreiningu í rekstri póstrekkanda nr. 313/2005.

Í 13. gr. reglugerðarinnar kemur fram að póstrekkendur sem á hafa verið lagðar kvaðir um að veita alþjónustu skulu semja reikningsskil fyrir alla sérgreinda starfsemi sem lýst er í töluliðum 12. gr. reglugerðarinnar, því ber póstrekkanda að gera Póst- og fjarskiptastofnun (hér eftir PFS) grein fyrir því hvernig aðgreiningu er háttáð með tilliti til tekna og kostnaðar fyrir þær þjónustugreinar sem falla undir póstpjónustu í alþjónustu innan og utan einkaréttar.

Í 3. mgr. 18. gr. laga um póstpjónustu kemur fram að PFS skal tryggja að bókhald rekstrarleyfishafa samræmist reglugerðinni og skal það staðfest opinberlega.

2.2 Alþjónusta

Samkvæmt rekstrarleyfi ÍSP, dags. 3. desember 2007, skal ÍSP gegna skyldum ríkisins, skv. 6. gr. laga um póstpjónustu og tryggja öllum landsmönnum á jafnræðisgrundvelli aðgang að alþjónustu, með ákveðnum gæðum og á viðráðanlegu verði. Þær kröfur sem eru á ÍSP undir merkjum alþjónustu eru m.a. skylda til að halda úti neti afgreiðslustaða, sbr. reglur nr. 504/2003, lágmarks opnunartíma afgreiðslustaða, skylda til að setja upp póstkassa til móttöku á póstsendingum á landinu öllu, útburður/afhending póstsendinga alla virka daga á landinu öllu ásamt kröfum um gæði þjónustu, þar sem 85 af hundraði innanlandspósti í hraðasta flokki skal borinn út daginn eftir póstagningu. Sjá nánar í 2. kafla leyfisins.

Alþjónustu er einkum ætlað að tryggja samkvæmni á þjónustu þannig að allir landsmenn óháð búsetu eigi rétt á þjónustu alþjónustuhafa. Gjaldskrá fyrir bréf hjá ÍSP byggir á meðaltalskostnaði við að veita þjónustuna, þ.e. fundinn er heildarkostnaður fyrirtækisins út um allt land og síðan sett meðalverð sem á að ná yfir allan kostnaðinn. Fjöldi póstsendra bréfa það er magn í bréfaþósti hefur þannig mikil áhrif á hvernig afkoma ÍSP er frá ári til árs.

Í rekstrarleyfi ÍSP er fyrirtækinu falið að fara með einkarétt ríkisins á póstpjónustu hér á landi. Frá 1. janúar 2006, sbr. lög nr. 136/2002, nær einkaréttur fyrirtækisins til áritaðra bréfa allt að



50 gr. að þyngd, sjá nánar V. kafla laga um póstpjónustu, sbr. 3. kafla rekstrarleyfis fyrirtækisins.

Með 2. gr. laga nr. 136/2002 var bætt við nýjum málslíð í 6. mgr. 16. gr. laga um póstpjónustu nr. 19/2002, greinin er svohljóðandi:

„Óheimilt er að nota tekjur af þjónustu í einkarétti til að greiða niður þjónustugjöld í alþjónustu sem ekki fellur undir einkarétt nema ef sýnt hefur verið fram á að slíkt sé beinlínis nauðsynlegt til að verða við sérstökum alþjónustukvöðum sem hvíla á rekstrarleyfishafa“

Ákvæðið á rót að rekja til tilskipunar Evrópusambandsins nr. 2002/39 sem breyti tilskipun 67/97, ákvæðið er svohljóðandi:

„-cross-subsidisation of universal service outside the reserved sector out of revenues from service in the reserved sector shall be prohibited except to the extent to which it is shown to be strictly necessary to fulfil specific universal service obligation in the competitive area.“

Tekjur af einkarétti eru m.a. notaðar til að halda uppi þjónustu á þeim svæðum þar sem óhagkvæmt er að veita þjónustu s.s. á ýmsum stöðum í dreifbýli þar sem kostnaður fyrirtækisins af þjónustunni er mun meiri en þær tekjur sem koma inn fyrir veitta þjónustu. Einkarétturinn gerir það einnig mögulegt að fyrirtækið hefur tök á því að bjóða upp á sömu gjaldskrá fyrir bréfapóst óháð því hvar bréfið er póstlagt eða hver ákvörðunarstaður þess er.

Samkvæmt ofangreindu gerir Evrópulöggjöfin og þar með sú íslenska ráð fyrir að tekjur af einkarétti og þar með hagnaður séu að einhverju leyti notaðar til að fjármagna þá alþjónustu sem alþjónustuveitanda í þessu tilviki ÍSP er skylt að veita út um allt land. Einkum er um að ræða þjónustu á þeim svæðum þar sem dýrara er að veita þjónustuna en almennt er s.s. vegna fámennis eða landfræðilegra aðstæðna.

2.3 Tilgangur með kostnaðarbókhaldi og bókhaldslegum aðskilnaði

Tilgangur bókhaldslegs aðskilnaðar er að gera aðgengilegar upplýsingar sem eru betur sundurliðaðar en upplýsingar í almennum ársreikningum, að sýna afkomu einstakra rekstrar- eininga eins og þær væru reknar sem sérstök fyrirtæki, að koma í veg fyrir að fyrirtæki mismuni samkeppnisaðilum og að koma í veg fyrir óréttmætar niðurgreiðslur á milli rekstrareininga.

Tilgangur með kostnaðarbókhaldi er að tryggja að sanngjörnum, hlutlægum og gagnsæjum viðmiðum sé fylgt við útteilingu kostnaðar á einstakar þjónustutegundir þegar kvaðir um eftirlit með gjaldskrá hafa verið lagðar á fyrirtæki, m.a. til að auka gegnsæi og fyrirsjáanleika við verðákvarðanir.

Markmið með bókhaldslegum aðskilnaði og kostnaðarbókhaldi ÍSP er m.a. að geta greint upplýsingar úr bókhaldi til að sýna eins nákvæmlega og unnt er útkomu einstakra hluta rekstrarins eins og um aðskilin fyrirtæki væri að ræða. Það gerir kleift að sjá sundurgreiningu á þeim kostnaði sem hlýst af því að veita tiltekna tegund af póstpjónustu. Þá dregur



sundurgreining á kostnaði úr möguleikum ÍSP á að innheimta fyrir kostnað sem ekki tengist tiltekinni þjónustu.

Þar sem ÍSP nýtur einkaréttar í krafti ríkisins á bréfum undir 50 gr. að þyngd og starfar einnig í samkeppni við aðra aðila á póstmárkaði og á márkáði fyrir pakkaflutninga er mikilvægt að félagið aðgreini einkaréttarstarfsemi sína í bókhaldi til að koma í veg fyrir að mögulegt sé að niðurgreiða samkeppnisstarfsemi með fjármunum úr einkarétti og þar með raska samkeppni á márkáði.

Bókhaldslegur aðskilnaður getur einnig verið forsenda þess að hægt sé að beita kostnaðargreiningu og finna kostnaðargrunn ÍSP við pósthjónustu á sviði einkaréttar eða alþjónustu.

2.4 Gjaldskráreftirlit PFS

Í 6. mgr. 16. gr. laga um pósthjónustu nr. 19/2002 er kveðið á um að rekstrarleyfishafa sem falinn er einkaréttur ríkisins, skuli gefa út sérstaka gjaldskrá fyrir þjónustu sem lýtur einkarétti. Gjaldskrána skal leggja fyrir Póst- og fjarskiptastofnun til samþykkis eigi síðar en 15 virkum dögum fyrir gildistöku.

Einkaréttur ÍSP er afmárkaður í 7. gr. laga um pósthjónustu og tekur hann til bréfa undir 50 gr.

Verð fyrir bréf innan einkaréttar skulu byggja á raunkostnaði að viðbætti hæfilegri álagningu, sbr. meginregla 4. mgr. sömu greinar að því er varðar þjónustu innan alþjónustu.

Samkvæmt ofangreindu er PFS einungis skylt að samþykkja gjaldskrá innan einkaréttar aðrar gjaldskrár fyrir einstaka vöruflokka ÍSP eru því ekki háðir gjaldskráreftirliti PFS og gildir þar einu um hvaða vöruflokk er að ræða, s.s. bréf yfir 50 gr. eða böggla. ÍSP er þannig ekki skylt að leita eftir samþykki PFS fyrir einstökum einingarverðum eða breytingum á þeim áður en þau taka gildi. Gjöld fyrir alþjónustu eiga hins vegar að vera almenningi viðráðanleg og tryggja aðgengi almennings að þjónustunni, sbr. 4. mgr. 16. gr. laganna. PFS hefur hingað til ekki talið að gjöld fyrir alþjónustu séu of há en engar skýrar leiðbeiningar er að finna í lögum um pósthjónustu til hvaða aðgerða stofnunin getur gripið ef hún teldi að gjöld fyrir þá þætti sem falla undir alþjónustu væru of há, t.d. hvort að heimilt sé að setja verðþak á þá þjónustu sem telst til alþjónustu.

2.5 Athugasemdir ÍSP vegna frumgreiningar PFS

Með bréfi, dags. 29. maí 2013 var ÍSP sent til umsagnar úttekt PFS á bókhaldslegum aðskilnaði fyrirtækisins og gefinn kostur á að gera athugasemdir við úttekt stofnunarinnar. Frestur var gefinn til 19. júní sem var síðan framlengdur til 12. júlí 2013, að beiðni ÍSP. Í inngangi athugasemdanna vísar ÍSP til þess að í lokakafla úttektarinnar komi fram fyrirmæli í tólf tölusettum liðum sem PFS hyggist beina til félagsins. Í umsögn félagsins kemur m.a. fram að tímabært sé að koma í framkvæmd þeim atriðum sem þar eru talin upp og að þegar sé hafinn undirbúningur að því.



Einnig hafi ÍSP hafið undirbúning að því að smíða nýtt kostnaðarlíkan á grundvelli svokallaðrar „Long run incremental cost“ (LRIC) aðferðar með það að markmiði að auka gegnsæi í verðlagningu vara innan og utan bæði einkaréttar og alþjónustu og að greina kostnað vegna alþjónustubyrði frá öðrum kostnaði. Bendir ÍSP á að þetta sé í samræmi við það sem fram kemur í úttekt PFS m.a. í kafla nr. 6.6.1. um að máli skipti hvort um sé að ræða þjónustu sem telst til aðalafurða eða aukaafurða þegar metið sé hvort um sé að ræða kostnað á grundvelli sjálfstæðs kostnaðar (stand alone cost) eða jaðarkostnaðar (marginal cost) og í kafla 7.5 þar sem m.a. er fjallað um umflýjanlegan kostnað vegna alþjónustubyrðar.

ÍSP víkur næst orðum að nokkrum atriðum sem fyrirtækið telur ástæðu til að fjalla sérstaklega um. Verður nú gerð grein fyrir meginatriðum þessara athugasemda ÍSP.

Afkomuútreikningar í samræmi við lög og reglur um pósthjónustu.

ÍSP bendir á að fyrirtækið hafi árlega afhent PFS forsendur, grundvöll og útreikninga er varða skiptingu tekna og gjalda milli einstakra rekstrarþátta félagsins auk ýmissa viðbótargagna því tengd. ÍSP líti því svo á að stofnunin hafi í raun staðfest að kostnaðarbókhald félagsins hvað þetta varðar sé í samræmi við þær kröfur sem gerðar eru í lögum og reglum. Þrátt fyrir að fyrirtækið líti svo á að kröfur hafi fram að þessu verið uppfylltar getur ÍSP tekið undir þau sjónarmið sem fram koma í úttekt PFS, um þau atriði sem tilgreind eru í fyrirmælum til félagsins auk umfjöllunar um nýja kostnaðarútreikninga, séu til bóta varðandi framkvæmd í samræmi við lög og reglur.

Mat á alþjónustubyrði

Í fyrirmælum til ÍSP komi m.a. fram í lið nr. 10 að ÍSP skuli leggja fram ítarlega greiningu á fjárhæð alþjónustubyrðar félagsins sem m.a. orsakast af alþjónustukvöð um daglegan útburð.

Bendir ÍSP á að í úttekt PFS sé á nokkrum stöðum fjallað um alþjónustubyrðina, m.a. í köflum nr. 6.5., 6.6. og nr. 7.5. Þar virðist koma fram á nokkrum stöðum að PFS telji að ÍSP hafi lagt heildstætt mat á fjárhæð alþjónustubyrðar og jafnframt að stofnunin sé ekki sammála því mati. Nefnir ÍSP sem dæmi umfjöllun í undirmálgrein í kafla nr. 6.5 þar sem fram komi það álit PFS að stjórnendur ÍSP hafi metið fjárhagsleg áhrif af þeim skyldum sem á félaginu hvíla vegna alþjónustu og að það mat sé að færa þurfi 300 millj. kr. frá samkeppnisrekstri yfir á einkaréttarstarfsemi vegna alþjónustubyrðarinnar. Nákvæm skilgreining á því í hverju alþjónustubyrðin liggur hafi hins vegar ekki farið fram af hálfu félagsins.

Telur ÍSP að eina viðmiðið sem ÍSP er kunnugt um að geti tengst því mati og eigi sér stöð í opinberum gögnum komi fram í úrskurði Samkeppniseftirlitsins nr. 42/1996, þar sem sett er fram sú krafa af hálfu eftirlitsins að Póst- og símamálastofnun (síðar Póstur og sími hf.) skuli dreifa tilteknum pósti á stöðum sem falla undir dreifbýlispóstnúmer og einnig á þéttbýlisstöðum þar sem eru færri en 500 heimili. Sú nálgun að meta umframkostnað vegna alþjónustubyrði í dreifbýli og á þéttbýlisstöðum þar sem eru færri en 500 heimili hefur því í einhverjum tilfellum verið notuð við mat á fjárhæð alþjónustubyrðarinnar. Mat ÍSP hefur verið að umframkostnaður miðað við þessar forsendur hafi verið á bilinu 500-700 millj. kr. árlega. Við þessa nálgun hefur einungis verið horft til umframkostnaðar við að veita þjónustu á fámennum svæðum en ekki horft til annarra þátta innan alþjónustuskyldunnar en skyldan



nær jafnt til móttöku og dreifingar á pósti. Undanfarið hafi ÍSP unnið að því að meta kostnað vegna fleiri þátta þeirrar byrði sem alþjónustuskyldan hafi í för með sér og benda fyrstu niðurstöður til þess að byrðin nemi nokkru hærri fjárhæð en áðurgreind nálgun gaf til kynna. Þessari vinnu sé hins vegar ekki lokið.

Leiðréttingar vegna alþjónustubyrði

Um þær leiðréttingar sem PFS gaf fyrirmæli um sagði ÍSP:

„Í kafla nr. 6.5. í skjali Póst- og fjarskiptastofnunar er fjallað um svokallaðar leiðréttingar sem gera þarf í afkomulíkani Íslandspósts vegna alþjónustubyrðarinnar. Það afkomulíkan sem Íslandspóstur hefur notað undanfarin ár til að uppfylla ákvæði reglugerðar nr. 313/2005 um bókhaldslega og fjárhagslega aðgreiningu byggir á svokallaðri ABC greiningu sem gengur m.a. út á það að fundnir eru kostnaðarvaldar (það sem veldur kostnaði-„cost drivers“) og þeir notaðir til að deila út kostnaði til að samhengi sé milli orsakar og afleiðingar kostnaðar og þannig leitast við að jafna gjöldum á móti tekjum, þ.e. að heimfæra alla kostnaðarliði á móti þeim tekjum sem tilheyra viðkomandi vöruflokki. Kostnaði er í meginatriðum skipt upp eftir magni hverrar vöru auk þess álags sem fylgir meðhöndlun hennar. Þessi aðferð, sem ekki hefur verið gerð athugasemd við hingað til, tekur því ekki tillit til þeirra kvaða sem lagðar hafa verið á Íslandspósts á grundvelli alþjónustuskyldunnar, s.s. varðandi jafnræði, landsdekkandi móttöku- og dreifinet, gæði þjónustunnar og verðlagningu hennar þar sem kostnaði vegna alþjónustubyrðarinnar, er í líkaninu, dreift á alla vöruflokka hvort sem þeir eru innan einkaréttar, í samkeppni innan alþjónustu eða í samkeppni utan alþjónustu. Því hefur við lok vinnsluferlisins verið gerðar tiltekna leiðréttingar til að nálgast með betri hætti hvað í raun veldur kostnaði en eins og fram kemur hér að framan hefur ekki verið lagt heildstætt mat á fjárhæð alþjónustubyrðarinnar.“

Jafnframt tekur ÍSP fram að það sé álit félagsins að með nýju afkomulíkani verði hægt að leiða fram þær stærðir og niðurstöður sem leitast var við að nálgast með umræddum leiðréttingum með mun skýrari og betri hætti en hægt hefur verið hingað til.

Í niðurlagi athugasemda ÍSP víkur félagið að þeim fyrirmælum sem PFS hyggist beina til félagsins og telur þau til góðs. Tiltekur ÍSP sérstaklega þann lið sem fjallar um ítarlegri greiningu á fjárhæð alþjónustubyrðar. Bendir ÍSP á að þegar sameiginlegur skilningur hafi náðst á því í hverju umrædd alþjónustubyrði er fólgin og hver fjárhæð hennar er væri stórum áfanga náð í því að eyða þeirri tortryggni sem ríkt hefur í garð ÍSP varðandi þann möguleika að samkeppnisrekstur ÍSP geti verið niðurgreiddur af einkaréttarstarfsemi félagsins.

Síðan segir:

„Það er von félagsins, að þegar fyrirmæli þau sem Póst- og fjarskiptastofnun hafa öll verið uppfyllt ásamt innleiðingu nýs kostnaðarlíkans sem Íslandspóstur vonast til að verði að mestu lokið í upphafi næsta árs, muni það leiða m.a. til þess að skilgreining liggi fyrir á því í hverju alþjónustubyrði liggur og hver áhrif hennar eru á rekstur Íslandspósts, að unnt sé að staðfesta að ekki sé um víxlgreiðslur frá einkarétti yfir á samkeppnisrekstur ásamt því að verðlagning innan einkaréttar verði gagnsærri og skýrari og ferli við verðbreytingar skilvirkara en verið hefur.“



2.5.1 Afstaða PFS

Ofangreindar athugasemdir og ábendingar ÍSP gefa ekki tilefni til að PFS breyti umfjöllun, forsendum og inntaki þeirra fyrirmæla sem beint var til ÍSP í þeirri úttekt sem fyrirtækið fékk til umsagnar. Fyrirmælin munu því verða birt óbreytt í ákvörðunarorðum.



3 Um bókhaldslegan aðskilnað og kostnaðarbókhald ÍSP

3.1 Almenn

Samkvæmt 18. gr. reglugerðar nr. 313/2005 um bókhaldslega og fjárhagslega aðgreiningu í rekstri póstrekenda skulu póstrekendur hefja færslu bókhaldsgagna í samræmi við ákvæði þessarar reglugerðar eigi síðar en hinn 1. janúar 2006.

ÍSP skal aðgreina í bókhaldi tekjur og kostnað vegna alþjónustu og einkaréttar, sbr. upptalningu á tegundum þjónustu í 12. gr. reglugerðar um bókhaldslega og fjárhagslega aðgreiningu nr. 313/2005, sbr. einnig 6. mgr. 16. gr. laga um pósthjónustu eins og henni var breytt með 2. gr. laga nr. 136/2002.

3.2 Upplýsingaskylda ÍSP vegna bókhaldslegs aðskilnaðar og kostnaðarbókhalds

Í samræmi við 12 gr. reglugerðar nr. 313/2005 skal ÍSP árlega útbúa greinargerð um hvernig aðgreiningu í bókhaldi er háttáð með tilliti til tekna og kostnaðar fyrir þær þjónustugreinar sem falla undir:

- 1) Pósthjónustu í alþjónustu innan einkaréttar.
- 2) Pósthjónustu í alþjónustu utan einkaréttar.
- 3) Aðra pósthjónustu.
- 4) Aðra þjónustu.

Í greinargerðinni skal m.a. eftirfarandi koma fram:

- Upplýsingar um reglur um deilingu kostnaðar og tekna.
- Reglur um eignamat og afskriftir.
- Lýsing á framkvæmd gerð kostnaðargreiningar.
- Lýsing á skiptireglum.
- Lýsing á stuðlum og magntölum.
- Breytingar á reglum varðandi dreifingu á kostnaði frá fyrra ári.

Í samræmi við 13. gr. reglugerðar nr. 313/2005 um bókhaldslega og fjárhagslega aðgreiningu í rekstri póstrekenda skal ÍSP senda PFS ársreikning fyrirtækisins og samkvæmt 11. gr. laga um pósthjónustu nr.19/2002 skulu póstrekendur sem á hafa verið lagðar kvaðir um að veita alþjónustu semja reikningsskil fyrir alla sérgreinda starfsemi sem lýst er í töluliðum 12. gr. reglugerðarinnar.

Eftirtalin reikningsyfirlit og upplýsingar skulu fylgja ársreikningi sem senda skal PFS:

- Sérgreindur rekstrarreikningur fyrir hinar ýmsu deildir eða þjónustu.
- Forsendur að kostnaðarskiptingu: þ.m.t. einingarverð og magntölur.

ÍSP skal upplýsa um þær reikningsskilaaðferðir sem beitt er við ársreikningsgerð hinnar ýmsu þjónustu. Við gerð reikningsskila þjónustu og deilda og hins lögbundna ársreiknings skal þess



gætt að kleift sé að rekja þann mismun sem upp kemur vegna mismunandi reikningsskilaaðferða. Á öllum reikningsskilum skal vera áritun löggilts endurskoðanda.

Ofangreind yfirlit skulu berast stofnuninni eigi síðar en 1. maí ár hvert í samræmi við rekstrarleyfi félagsins. Reynist bókhaldslegur aðskilnaður ÍSP ekki fullnægjandi áskilur PFS sér rétt til að leggja síðar fram kröfur um frekari bókhaldslegan aðskilnað.

3.3 Bókhaldslegur aðskilnaður og kostnaðarbókhald rekstrarleyfishafa

Samkvæmt 3. tl. 18. gr. laga um pósthjónustu, nr. 19/2002, skal PFS tryggja að bókhald rekstrarleyfishafa samræmist reglugerð nr. 313/2005 og skal það staðfest opinberlega.

Jafnframt kemur fram í 1. tl. sömu lagagreinar að:

„Rekstrarleyfishafar skulu í bókhaldi greina kostnað og tekjur vegna alþjónustu frá annarri þjónustu. Rekstrarleyfishafi, sem falinn er einkaréttur ríkisins, sbr. 11. gr., skal í bókhaldi sínu aðgreina annars vegar tekjur og kostnað fyrir sérhverja tegund þjónustu sem fellur undir einkaréttinn og hins vegar aðra alþjónustu. Póstrekendur sem stunda einnig leyfisskylda starfsemi á öðru sviði skulu greina kostnað og tekjur vegna pósthjónustu sinnar frá öðrum kostnaði og tekjum.“

Með bréfi, dags. 28. janúar 2010, óskaði PFS eftir því við ÍSP að félagið afhenti stofnuninni kostnaðarbókhald félagsins eða svokallað afkomulíkan fyrir árið 2009 ásamt þeim forsendum og aðferðum sem viðhafðar voru við skiptingu tekna- og kostnaðar.

Einnig var óskað eftir að félagið legði fram yfirlit yfir stofn fjárfestingar í heild og svo skiptingu hans á einkarétt og samkeppni innan og utan alþjónustu. ÍSP er heimilt að framreikna kostnaðarverð fyrir framangreindan óafskrifaðan stofn fjárfestingar til meðalverðlags skv. neysluverðsvísitölu til að nálgast raunvirði fjárfestinga í samræmi við 7. gr. reglugerðar nr. 313/2005.

Með bréfi dags. 15. mars, 23. apríl, 7. júní og tölvupóstum í júní 2010 bárust stofnuninni svör ÍSP við fyrirspurn stofnunarinnar frá 28. janúar 2010.

Í svari félagsins kom fram að í afkomulíkani hefur rekstrarreikningi verið skipt upp í tekjur og gjöld sem tilheyra einkarétti, samkeppni innan alþjónustu og samkeppni utan alþjónustu og er við þá vinnu leitast við að jafna gjöldum á móti tekjum.

Með bréfi dags. 8. febrúar 2012 fór PFS fram á það við ÍSP að félagið afhenti stofnuninni gögn varðandi bókhaldslegan aðskilnað fyrir árið 2011.

Eftirtalin yfirlit og upplýsingar skyldu send PFS ásamt ársreikningi félagsins fyrir árið 2011.

Lýsing á kostnaðarbókhaldi

Fram kæmi ítarleg lýsing á kostnaðarbókhaldi ÍSP þar sem fram komi hvernig tekjum og kostnaði er skipt á hinar ýmsu deildir og þjónustur, þ.m.t. nákvæm lýsing á skiptireglum, einingarverðum, stuðlum og magntölum.



Rekstrar- og efnahagsreikningur

Sérgreindur og ítarlega sundurgreindur rekstrar- og efnahagsreikningur fyrir eftirfarandi þjónustugreinar, þar sem niðurstöðutölur skyldu stemma við skiptingu tekna og gjalda í ársreikningi og bókhaldi félagsins fyrir árið 2011.

- Póstþjónustu í alþjónustu innan einkaréttar.
- Póstþjónustu í alþjónustu utan einkaréttar.
- Aðra pósthjónustu.
- Aðra þjónustu.

Kostnaðarbókhald

Kostnaðaryfirlit fyrir árið 2011 skyldi lagt fram þar sem kostnaði væri skipt niður á einstaka rekstrarþætti og þjónustur innan þeirra. Útdeiling á kostnaði væri í samræmi við framangreinda lýsingu á kostnaðarbókhaldi félagsins.

Álitsgerð endurskoðunaraðila um framkvæmd bókhaldslegrar aðgreiningar

ÍSP skyldi á sama tíma skila álitsgerð endurskoðunaraðila fyrirtækisins til PFS um að samræmi sé milli lýsingar ÍSP til PFS um það hvernig tekjum og kostnaði sé skipt og framkvæmdar á bókhaldslegum aðskilnaði ÍSP.

Í álitsgerð endurskoðanda þyrfti að lágmarki eftirfarandi að koma fram í niðurstöðu þess aðila sem framkvæmdi skoðunina.

- a) Lýsing á því hvernig staðið var að skoðuninni.
- b) Niðurstaða um hvort framkvæmd bókhaldslegs aðskilnaðar sé í samræmi við lýsingu félagsins.
- c) Niðurstaða varðandi skiptingu á sameiginlegum rekstrar- og fjárfestingarkostnaði, þ.e. mati á því hvort byggt sé á viðurkenndri aðferðarfræði við skiptingu kostnaðar.
- d) Tillögur þess sem framkvæmir skoðunina um úrbætur og áhrif þeirra ef þörf er á.

PFS áskildi sér rétt til að óska eftir nánari upplýsingum um einstök atriði sem nefnd hafa verið hér að ofan og öðrum þeim upplýsingum sem stofnunin taldi þörf á við könnun sína á bókhaldslegum aðskilnaði ÍSP.

Stofnuninni bárust svör frá ÍSP með svarbréfum dags. 29. febrúar, 13. mars og þann 30. mars 2010.

Stofnunin hefur einnig aflað viðeigandi gagna og yfirfarið ýmsar upplýsingar úr bókhaldi fyrirtækisins með ítarlegum hætti í tengslum við ákvarðanir stofnunarinnar sem snúa að gjaldskrá einkaréttar ásamt fyrirspurnum til starfsmanna ÍSP.

Í kafla 4.2 hér á eftir kemur fram lýsing á því hvernig helstu skjöl afkomulíkans félagsins eru uppbyggð og innihaldi þeirra.



4 Lýsing ÍSP á kostnaðarbókhaldi félagsins

4.1 Almennt

Meginstarfsemi ÍSP felst í pósthjónustu sem er að hluta rekin í samkeppni við aðra aðila í sambærilegum rekstri og að hluta samkvæmt einkarétti til póstdreifingar. Rekstrarreikningi félagsins hefur verið skipt upp í þessa helstu rekstrarþætti eftir aðferðum sem þróaðar hafa verið af stjórnendum félagsins.

Grunnaðferðafræðin byggir á því að skipta fyrirtækinu upp í aðgerðir. Finna síðan magn og kostnað við hverja aðgerð. Þannig er reiknaður einingakostnaður hversrar aðgerðar. Síðan er magn hvers vöruflokks fundinn fyrir hverja aðgerð. Úr afkomulíkaninu fæst því bæði einingakostnaður hvers vöruflokks pr. aðgerð og heildarkostnaður við hvern vöruflokk.

Vinnu við afkomulíkan hefur í meginatriðum verið skipt upp eftir sviðum, þar sem framkvæmdasvið og pósthúsasvið skipta hvort um sig kostnaði sem tilheyrir þeim sviðum. Framkvæmdasvið er svo skipt upp eftir útkeyrslu, Póstmiðstöð og dreifing höfuðborgarsvæðis. Sameiginlegum kostnaði er skipt af starfsmönnum fjármálasviðs sem jafnframt sjá um undirbúning og frágang.

Fjárbinding er reiknuð af heildarverðmæti þeirra eigna sem bundnar eru við framboð á viðkomandi þjónustu. Öllum eignum er úthlutað á kostnaðarstöðvar og er útreikningurinn því miðaður við fjárbindingu hennar. Ávöxtunarkrafa í útreikningum félagsins er 6% á bundið fjármagn í samræmi við vegið meðaltal af vaxtakostnaði félagsins.

Rekstrar- og fjárfestingarkostnaður fyrir hvern tekjuflokk í afkomulíkani félagsins eru reiknuð út frá þeim kostnaði sem fellur til við það að veita tiltekna þjónustu. Til grundvallar þeim útreikningum er raunkostnaður félagsins, en hann er færður á tilteknar kostnaðarstöðvar í bókhaldi. Kostnaðarstöðvar innan félagsins eru fyrir tiltekin svæði í póstmíðstöð, fyrirtækjapósthús, útkeyrsludeild, dreifingarmiðstöðvar, landpósta og öll pósthús, auk þess sem kostnaðarstöð er til fyrir yfirstjórnunarkostnað, sölusvið, fatseignadeild, tölvudeild o.fl.

4.2 Lýsing á helstu skjölum afkomulíkans félagsins

Eftirfarandi er lýsing á því hvernig helstu skjöl afkomulíkansins eru uppbyggð og lýsing á innihaldi þeirra¹.

Um er að ræða möppur með vinnuskjölum (Forsendur, Pósthúsasvið, Framkvæmdasvið og Markaðs- og sölusvið). Heiti mappa, skjala og flipa er auðkennt með rauðum lit.

¹ Í töflunum er ekki í öllum tilfellum um tæmandi upptalningu að ræða.



Forsendur (mappa)

Hér eru skjöl þar sem búið er að skipta upp kostnaði á milli kostnaðarstöðva innan fyrirtækisins. Kostnaði er skipt upp eftir almennum rekstrarkostnaði ásamt bifreiða-, húsnæðis- og orderkostnaði (sérstök verkefni) sem er sundurliðaður.

- a. *Grunngögn_311211* – inniheldur grunnupplýsingar eftir bókhaldslyklum og kostnaðarstöðvum sem eru tekin úr bókhaldskerfinu SAP.
- b. *Kostnaður_311211* - samantekt á öllum kostnaði skipt upp eftir kostnaðarstöðvum og skipting ordera niður á kostnaðarstöðvar.
- c. *Póstmagn INN og ÚT – Afkomulíkan x_2011* – inniheldur upplýsingar um póstmagn inn og út úr fyrirtækinu niður eftir vörum og póstnúmerum/sölustöðum byggt á Vöruhúsi gagna.
- d. *Yfirstjórnarkostnaður_311211* – inniheldur skiptingu á yfirstjórnarkostnaði niður á vörur.

Vinnuskjöl – excel

Hér eru helstu vinnuskjöl þar sem unnið er að frekari skiptingu kostnaðar við gerð afkomulíkans.

- a. *Aðgerðir og vöruskipting kostnaðar jan-des11 (skjal)* – þetta skjal er undir möppunni Pósthúsasvið og er unnið af framkvæmdastjóra pósthúsasviðs. Þar er kostnaði fyrir pósthúsasvið skipt upp á vörur og aðgerðir sem eru fyrirfram skilgreindar. Miðað er við magntölur þar sem það er mögulegt
- b. *Yfirstjórn framkvæmdasviðs 2011_12* – þetta skjal er undir möppunni Framkvæmdasvið og er unnið af framkvæmdastjóra framkvæmdasviðs. Hérna er kostnaði fyrir yfirstjórn framkvæmdasviðs er skipt upp á milli Póstmiðstöðvar, Dreifingu höfuðborgarsvæðis og Útkeyrslu.
- c. *Dreifing höfuðborg 2011_12_CC* - þetta skjal er undir möppunni Framkvæmdasvið og er unnið af forstöðumanni dreifingar. Þar er kostnaði fyrir dreifingastöðvar höfuðborgarsvæðisins skipt upp á vörur og aðgerðir sem eru fyrirframskilgreindar. Miðað er við magntölur þar sem það er mögulegt.
- d. *Póstmiðstöð 2011_12-Nýir stuðlar* - þetta skjal er undir möppunni Framkvæmdasvið og er unnið af forstöðumanni Póstmiðstöðvar. Þar er kostnaði fyrir Póstmiðstöð skipt upp á vörur og aðgerðir sem eru fyrirframskilgreindar. Miðað er við magntölur þar sem það er mögulegt.
- e. *Útkeyrsludeild gögn 2011_12* - þetta skjal er undir möppunni Framkvæmdasvið og er unnið af forstöðumanni útkeyrsludeildar. Þar er kostnaði fyrir útkeyrslu og póstflutninga skipt upp á vörur og aðgerðir sem eru fyrirframskilgreindar. Miðað er við magntölur þar sem það er mögulegt.



- f. *Afkomulíkan M&S jan-des 2011* – þetta skjal er undir möppunni Markaðs- og sölusvið og er unnið af framkvæmdastjóra markaðs og sölusviðs. Þar er kostnaði fyrir markaðs og sölusvið skipt upp eftir vörur sem eru fyrirframskilgreindar að undanskyldu kostnað vegna deildanna Einstaklingssölu, TNT og Rafræna lausna.
- g. *Afkoma_2011_med* – Flipinn SAMLAGT sýnir magn, einingatekjur- og –kostnað, heildartekjur og – kostnað. Þetta er samsvarandi því sem birtist í ársskýrslu félagsins en ítarlegra. Þetta má kalla „birtingarmynd“ afkomulíkansins. Hér er allur kostnaðurinn tekinn aftur saman sem áður hefur verið skipt upp á milli sviða og skipting tekna kemur hér fram. Flipinn Afkoma sýnir dreifingu kostnaðar niður á hverja fyrirframskilgreinda aðgerð sem samsvarar við kostnaðarskjöl frá Pósthúsasviði, Útkeyrslu, Dreifingu höfuðborg og Póstmiðstöð. Helstu vinnuferlar við gerð þessa skjals eru:
- i. Vörunum er skipt upp samkvæmt fyrirfram ákveðnum skilgreiningum en mörg vörunúmer geta verið á bak við hverja vöru.
 1. Tekjurnar eru sóttar í flipann jan-des'11 sem unnið er í söludeildinni og PC_jan-des11 sem er prófjöfnuður úr bókhaldskerfinu SAP.
 2. Stuðst er við magntölur þar sem það er mögulegt.
 - ii. Kostnaður er sóttur úr *Yfirstjórnarkostnaðar_311211, Afkomulíkan M&S jan-des 2011, Dreifing höfuðborg 2011_12_CC, Póstmiðstöð_2011_12-Nýir stuðlar, Útkeyrsludeild gögn_2011_12, Aðgerðar og vöruskipting kostnaðar jan-des11*.
 - iii. Endastöðvatekjur
 1. Magntölur eru sóttar í sérútbúna magnskýrslu sem unnin hefur verið af sölu- og tölvudeild fyrirtækisins.
 - iv. Endastöðvagjöld –er skipt upp á bréf, böggla og TNT hraðsendingar til útlanda.
 1. Ábyrgðarbréf: samkvæmt alþjóðadeild er greitt endastöðvagjald + [...]² SDR fyrir hvert ábyrgðarbréf. Þess vegna er áætlað [...] * 191,26 (miðgengi Seðlabanka 31.12.2011) fyrir ábyrgðargjaldinu. Svo er eftirstöðvar af endastöðvagjöldum bréfa deilt með fjöldanum til þess að finna meðaltals verð á hvert bréf.
 - v. Aðgerðin, KSV, er kostnaðarverð seldra vara en það er unnið út frá bókhaldslyklum og vörum fyrir:
 1. Frímerki pósthús
 2. Frímerki frímerkjasala
 3. Skeytaþjónstuna
 4. Vörusala
 5. Rekstrarvörur
 6. Sérþjónusta

² Fellt út vegna trúnaðar, það sama gildir um aðrar upplýsingar sem eru innan hornklofa.



7. Frímerkjavörur

- vi. Aðgerðin, Afgreiðsla, afhending og vinnsla sérvöru, er rekstur á ákveðnum deildum við ákveðna vöru.
 - 1. Skeytadeildin (CC 51000) = Skeyti
 - 2. Frímerkjasalan (CC 31000) = Frímerki
 - 3. Einstaklingssala (CC 32200) = Vörusala
 - 4. Vöruhýsing, kostnaðurinn kemur frá útkeyrslu og Póstmiðstöð.
- vii. Aðgerðin, TNT, er samantekt á kostnaði sem fellur til á framkvæmdarsviði og sem bókuð er á kostnaðarstöð TNT Hraðflutninga (CC 36100).
- viii. Aðgerðin, Rafrænar lausnir, er samantekt á kostnaði sem bókuð er á kostnaðarstöð Rafræna lausna (CC 37100).
- ix. Markaðskostnaði er skipt upp af framkvæmdastjóra Markaðs og sölusviðs.
 - 1. Markaðskostnaður beinn kostnaður
 - 2. Markaðskostnaður hlutfallsleg skipting
- x. Yfirstjórnarkostnaði er skipt upp eftir tekjum og gerðar viðeigandi leiðréttingar.
- xi. Flipinn Lr.yfirstjórn, Lr.flutningar og Lr. landpóstar eru leiðréttingar sem ekki var mögulegt að koma að fyrr í ferlinu og settar á viðeigandi aðgerðir sem þær tilheyra.
- xii. Flipinn Tollaafgreiðsla er leiðrétting á tekjum vegna tollamála og er sett á aðrar vörur.
- xiii. Flipinn Fyrirtj_Áfram&endurs. er leiðrétting á tekjum vegna fyrirtækjaþjónustu, Áfram og endursendinga og er sett á aðrar vörur.

4.3 Lýsing á þætti framkvæmdasviðs í afkomulíkani

Sá hluti afkomulíkansins sem snýr að framkvæmdasviði skilar af sér:

- Einingakostnaði hvers vörflokks pr. aðgerð á framkvæmdasviði
- Magni í hverjum vörflokki pr. aðgerð
- Kostnaði hvernar aðgerðar

Skjal og „Sheet“

Um er að ræða þrjú excel skjöl sem heita „Dreifing höfuðborg 2011_12_CC“, „Póstmiðstöð_2011_12_Nýir stuðlar“ og „Útkeyrsludeild gögn_2011_12“. Í þeim öllum eru þrjú „Sheet“ sem skipta máli: „Aðalskjal“, „Magn pr. vöru“, „Einingakostnaður“.

Í „Aðalskjal“ er verið að finna heildarkostnað fyrir hverja kostnaðarstöð („Cost center“) og deila svo þeim kostnaði niður á aðgerðir.



Í „Magn pr. vöru“ er verið að deila kostnaði aðgerða niður á vöruflokka og finna útreikningsgrunn fyrir einingakostnað pr. aðgerð pr. vöruflokk.

Í „Einingakostnaður“ er verið að reikna út einingakostnað pr. aðgerð pr. vöruflokk með niðurstöðum úr „Magn pr. vöru“

Framkvæmd útreikninga Póstmiðstöð „Póstmiðstöð_2011_12_Nýir stuðlar“

Útreikningarnir eru gerðir í eftirfarandi þrepum (Nafn á viðkomandi „Sheet“ er í sviga):

1. Kostnaður hvernar kostnaðarstöðva (,,Aðalskjal“)
2. Kostnaði vegna mótuneytis Póstmiðstöðvar dreift á viðkomandi kostnaðarstöð (,,Aðalskjal“)
3. Stjórn og sameiginlegum kostnaði deilda deilt niður á undirdeildir (,,Aðalskjal“)
4. Stjórn og sameiginlegum kostnaði Póstmiðstöðvar deilt niður á á deildir (,,Aðalskjal“)
5. Stjórn og sameiginlegum kostnaði framkvæmdasviðs deilt niður á á kostnaðarstöð (,,Aðalskjal“)
6. Fenginn er heildarkostnaður á kostnaðarstöð fyrir utan yfirstjórn fyrirtækis (,,Aðalskjal“)
7. Kostnaði kostnaðarstöð deilt á aðgerðir eftir hlutfallsstuðlum (,,Aðalskjal“)
8. Kostnaður aðgerða er fundinn (,,Aðalskjal“)
9. Stuðlar fyrir vöruflokka í aðgerðum (,,Magn pr. vöru“)
10. Magn fyrir vöruflokka í aðgerðum (,,Magn pr. vöru“)
11. Grunn einingakostnaður er fundinn út frá magni, kostnaði og stuðlum. (,,Magn pr. vöru“)
12. Einingakostnaður er fundinn út frá stuðlum og grunn einingakostnaði (,,Einingakostnaður“)

Framkvæmd útreikninga dreifing „Dreifing höfuðborg 2011_12_CC“

Útreikningarnir eru gerðir í eftirfarandi þrepum (Nafn á viðkomandi „Sheet“ er í sviga):

1. Kostnaður hvernar kostnaðarstöðva (,,Aðalskjal“)
3. Stjórn og sameiginlegum kostnaði deilda deilt niður á undirdeildir (,,Aðalskjal“)
5. Stjórn og sameiginlegum kostnaði framkvæmdasviðs deilt niður á á kostnaðarstöð (,,Aðalskjal“)
6. Fenginn er heildarkostnaður á kostnaðarstöð fyrir utan yfirstjórn fyrirtækis (,,Aðalskjal“)
7. Kostnaði kostnaðarstöð deilt á aðgerðir eftir hlutfallsstuðlum (,,Aðalskjal“)
8. Kostnaður aðgerða er fundinn (,,Aðalskjal“)
9. Stuðlar fyrir vöruflokka í aðgerðum (,,Magn pr.vöru“)
10. Magn fyrir vöruflokka í aðgerðum (,,Magn pr. vöru“)
11. Grunn einingakostnaður er fundinn út frá magni, kostnaði og stuðlum. (,,Magn pr. vöru“)
12. Einingakostnaður er fundinn út frá stuðlum og grunn einingakostnaði (,,Einingakostnaður“)

Framkvæmd útreikninga útkeyrsla „Útkeyrsludeild gögn_2011_12“

Útreikningarnir eru gerðir í eftirfarandi þrepum (Nafn á viðkomandi „Sheet“ er í sviga):

1. Kostnaður hvernar kostnaðarstöðva (,,Aðalskjal“)
3. Stjórn og sameiginlegum kostnaði deilda deilt niður á undirdeildir (,,Aðalskjal“)
5. Stjórn og sameiginlegum kostnaði framkvæmdasviðs deilt niður á á kostnaðarstöð (,,Aðalskjal“)
6. Fenginn er heildarkostnaður á kostnaðarstöð fyrir utan yfirstjórn fyrirtækis (,,Aðalskjal“)
7. Kostnaði kostnaðarstöð deilt á aðgerðir eftir hlutfallsstuðlum (,,Aðalskjal“)
8. Kostnaður aðgerða er fundinn (,,Aðalskjal“)



- | | |
|--------------------------------------------------------------------------|----------------------|
| 9. Stuðlar fyrir vöruflokkka í aðgerðum | („Magn pr. vöru“) |
| 10. Magn fyrir vöruflokkka í aðgerðum | („Magn pr. vöru“) |
| 11. Grunn einingakostnaður er fundinn út frá magni, kostnaði og stuðlum. | („Magn pr. vöru“) |
| 12. Einingakostnaður er fundinn út frá stuðlum og grunn einingakostnaði | („Einingakostnaður“) |

Hér á eftir fer nánari lýsing á hverju þrepi fyrir sig.

Kostnaður hvernar kostnaðarstöðvar („Aðalskjal“)

Kostnaðarstöðvar eru einingar í bókhaldi. Þau eru ýmist deildir eða afmarkaðir hlutar deilda. Í þeim tilvikum er ekki alltaf allur kostnaður bókaður, jafnvel bara launakostnaður. Því þarf að dreifa öðrum kostnaði deildarinnar á kostnaðarstöðvar innan deildarinnar

Kostnaðurinn er sóttur í skjal: Kostnaður_311211

Cost Centers	Kostn. Úr SAP
20000 Framkv.st. framkv.	
*** Almennur kostnaður	
90000 Fyrirtækjapósthús	
90001 Fyrirt.pósthús afg	
90002 Fyrirt.pósthús sti	
* Fyrirtækjapjónustan	
21100 Póstmiðstöð alm.ko	
21101 Póstmiðstöð skrif	
21102 Póstmiðst. erl.sam	
21103 Póstmiðst. stjórne	
21105 Mötuneyti Póstmiðs	
* Skrifstofa Póstmiðstöðvar	
21120 Bögglad alm.kostn.	
21121 Böggladeild vinnsl	
21122 Bögglad.útkeyrsluf	
21124 Böggladeild útlönd	
* Böggladeild	
21130 Bréfad.alm.kostn.	
21131 Bréfadeild fjölpós	
21132 Bréfadeild pallur	
21133 Bréfadeild flokk.v	



Kostnaði vegna mótuneytis Póstmiðstöðvar dreift á viðkomandi kostnaðarstöð („Aðalskjal“)

Allar deildir sem staðsettar eru í Póstmiðstöð nýta sér mótuneytið. Kostnaðinum er deilt út samkvæmt starfsmannafjölda deilda. Unnið í skjalinu Póstmiðstöð_2011_12-Nýir stuðlar og mótuneytiskostnaður tengdur útkeyrslu er flutt yfir í skjalið útkeyrsludeild gögn og tekið tillit til þess þar. Einnig er settur mótuneytiskostnaður á TNT Hraðflutninga (CC 36100)

Cost Centers	Kostnaður og meðdeildard. hl. 1	Kostnaður Vinduneytis	Hl. af kostmiðuneytis
20000 Framkv. st. framkv.			
*** Almennur kostnaður			
90000 Fyrirtækjapósthús			
90001 Fyrirt. pósthús afg			
90002 Fyrirt. pósthús stl			
* Fyrirtækjapjónustan			
21100 Póstmiðstöð alm. ko			
21101 Póstmiðstöð skrifst.			
21102 Póstmiðst. erf. sam			
21103 Póstmiðst. stjómé			
21105 Mótuneyti Póstmiðs			
* Skrifstofa Póstmiðstöðvar			
21120 Böggladeild alm. kostn.			
21121 Böggladeild vinnsl.			
21122 Böggladeild útkeyrsluf.			
21124 Böggladeild útlönd			
* Böggladeild			
21130 Bréfad. alm. kostn.			
21131 Bréfadeild fjólpóst			
21132 Bréfadeild pallur			
21133 Bréfadeild flokk. v.			
21134 Bréfadeild handfl.			
21135 Bréfadeild vinnsla			
21136 Bréfadeild útlönd			
21160 Ábyrgðarbréf			
21150 Næturvakt Póstmiðs			
21151 Næturvakt fjólpóst			
* Bréfadeild			
21125			
21140			
21141			
21142			
21143			
* Tollaftg.			
21170			
* TNT			
** Póstmiðstöð Reykjavík			
21301			
21302			
21303			
21304			
21311			
21312			
21313			
21314			
21315			
21316			
21317			
21318			
21319			
21320			
21322			
21323			
21324			
21329			
21340			
21345			
21346			



Stjórn og sameiginlegum kostnaði deilda deilt niður á undirdeildir („Aðalskjal“)

Kostnaður vegna stjórnenda deilda og ýmiss sameiginlegs kostnaðar er deild niður á undirdeildir. Kostnaðinum er deilt út samkvæmt kostnaðarhlutfalli undirdeilda.

Cost Centers	Kostnaur og með deildard. bl. t.	Yfirsj. deildir	Kostn. hlutf. Deilda
20000 Framkv.st. framkv.			
*** Almennur kostnaður			
90000 Fyrirtækjapósthús			
90001 Fyrirt.pósthús afg			
90002 Fyrirt.pósthús sti			
* Fyrirtækjapjónustan			
21100 Póstmiðstöð alm. ko			
21101 Póstmiðstöð skrif			
21102 Póstmiðst. erl. sam			
21103 Póstmiðst. stjórme			
21105 Mótuneyti Póstmiðs			
* Skrifstofa Póstmiðstöðvar			
21120 Bögglad alm.kostn.			
21121 Böggladeild vinnsl			
21122 Bögglad.útkeyrsluf			
21124 Böggladeild útlönd			
* Böggladeild			
21130 Bréfad.alm.kostn.			
21131 Bréfadeild fjölpós			
21132 Bréfadeild pallur			
21133 Bréfadeild flokk.v			
21134 Bréfadeild handfló			
21135 Bréfadeild vinnsla			
21136 Bréfadeild útlönd			
21160 Ábyrgðarbréf			
21150 Næturvakt Póstmiðs			
21151 Næturvakt fjölpóst			
* Bréfadeild			
21125			
21140			
21141			
21142			
21143			
* Tollaflg			
21170			
* TNT			
** Póstmiðstöð Reykjavík			
21301			
21302			
21303			
21304			
21311			
21312			
21313			
21314			
21315			
21316			
21317			
21318			
21319			
21320			
21322			
21323			
21324			
21329			
21340			
21345			
21346			



Stjórn og sameiginlegum kostnaði Póstmiðstöðvar deilt niður á á deildir („Aðalskjal“)

Kostnaður vegna stjórnenda Póstmiðstöðvar og ýmiss sameiginlegs kostnaðar er deild niður á deildir. Kostnaðinum er deilt út samkvæmt kostnaðarhlutfalli undirdeilda. Einungis unnið í skjalinu Póstmiðstöð_2011_12-Nýir stuðlar.

Cost Centers	Kostnaður cc með reksein, deild or	Yfirsj rekstarein	Kostn. hlutf. Rekstrareiningar
20000 Framkv.st. framkv.			
*** Almennur kostnaður			
90000 Fyrirtækjapósthús			
90001 Fyrirt.pósthús afg			
90002 Fyrirt.pósthús stl			
* Fyrirtækjapjónustan			
21100 Póstmiðstöð alm.ko			
21101 Póstmiðstöð skrifis			
21102 Póstmiðst. erf.sam			
21103 Póstmiðst. stjórne			
21105 Mötuneyti Póstmiðs			
* Skrifstofa Póstmiðstöðvar			
21120 Bögglað alm.kostn.			
21121 Bögglaðeild vinnsl			
21122 Bögglað.útlkeyrsluf			
21124 Bögglaðeild útlönd			
* Bögglaðeild			
21130 Bréfad.alm.kostn.			
21131 Bréfadeild fjölpós			
21132 Bréfadeild pallur			
21133 Bréfadeild flokk.v			
21134 Bréfadeild handflo			
21135 Bréfadeild vinnsla			
21136 Bréfadeild útlönd			
21160 Ábyrgðarbréf			
21150 Næturvakt Póstmiðs			
21151 Næturvakt fjölpóst			
* Bréfadeild			
21125			
21140			
21141			
21142			
21143			
* Tollafig			
21170			
* TNT			
** Póstmiðstöð Reykjavík			



Stjórn og sameiginlegum kostnaði framkvæmdasviðs deilt niður á kostnaðarstöðvar („Aðalskjal“)

Kostnaður vegna sameiginlegs kostnaðar framkvæmdasviðs er deild niður á kostnaðarstöðvar. Kostnaðinum er deilt út samkvæmt kostnaðarhlutfalli kostnaðarstöðvar.

Cost Centers	Heildark cc	Ymsi sviðs	Kostn. hlutf. Framkvæmdasviðs
20000 Framkv.st. framkv.			
*** Almennur kostnaður			
90000 Fyrirtækjapósthus			
90001 Fyrirt.pósthus afg			
90002 Fyrirt.pósthus sti			
* Fyrirtækjapjónustan			
21100 Póstmiðstöð alm.ko			
21101 Póstmiðstöð skrif			
21102 Póstmiðst. erl.sam			
21103 Póstmiðst. stjórme			
21105 Mötuneyti Póstmiðs			
* Skrifstofa Póstmiðstöðvar			
21120 Bögglað alm.kostn.			
21121 Bögglaðeild vinnsl			
21122 Bögglað.útkeyrsluf			
21124 Bögglaðeild útlönd			
* Bögglaðeild			
21130 Bréfad.alm.kostn.			
21131 Bréfadeild fjölpós			
21132 Bréfadeild pallur			
21133 Bréfadeild flokk.v			
21134 Bréfadeild handflo			
21135 Bréfadeild vinnsla			
21136 Bréfadeild útlönd			
21160 Ábyrgðarbréf			
21150 Nætunvakt Póstmiðs			
21151 Nætunvakt fjölpóst			
* Bréfadeild			
21125			
21140			
21141			
21142			
21143			
* Tollafgr.			
21170			
* TNT			
** Póstmiðstöð Reykjavík			
21301			
21302			
21303			
21304			
21311			
21312			
21313			
21314			
21315			
21316			
21317			
21318			
21319			
21320			
21322			
21323			
21324			
21329			
21340			
21345			
21346			



Fenginn er heildarkostnaður pr. kostnaðarstöð fyrir utan yfirstjórn fyrirtækis („Aðalskjal“)

Heildarkostnaður pr. kostnaðarstöð er nú kominn. Inn í kostnaðinum er ekki yfirstjórn fyrirtækis, þ.e. bókhald, starfsmannahald, yfirstjórn, markaðs- og sölukostnaður.

Cost Centers	Kostn. Úr SAP	Heildark cc
20000 Framkv.st. framkv.		
*** Almennur kostnaður		
90000 Fyrirtækjapósthús		
90001 Fyrirt.pósthús afg		
90002 Fyrirt.pósthús stl		
* Fyrirtækjapjónustan		
21100 Póstmiðstöð alm.ko		
21101 Póstmiðstöð skrifts		
21102 Póstmiðst. erl.sam		
21103 Póstmiðst. stjómé		
21105 Mötuneyti Póstmiðs		
* Skrifstofa Póstmiðstöðvar		
21120 Bögglad.alm.kostn.		
21121 Böggladellid vinnsl		
21122 Bögglad.útkeyrsluf		
21124 Böggladellid útlönd		
* Böggladellid		
21130 Bréfad.alm.kostn.		
21131 Bréfadellid fjölpós		
21132 Bréfadellid pallur		
21133 Bréfadellid flokk.v		
21134 Bréfadellid handflo		
21135 Bréfadellid vinnsla		
21136 Bréfadellid útlönd		
21160 Ábyrgðarbréf		
21150 Næturvakt Póstmiðs		
21151 Næturvakt fjölpóst		
* Bréfadellid		
21125		
21140		
21141		
21142		
21143		
* Tollafgr		
21170		
* TNT		
** Póstmiðstöð Reykjavík		
21301		
21302		
21303		
21304		
21311		
21312		
21313		
21314		
21315		
21316		
21317		
21318		
21319		
21320		
21322		
21323		
21324		
21329		
21340		
21345		
21346		

**Kostnaði kostnaðarstöðva deilt á aðgerðir eftir hlutfallsstuðlum („Aðalskjál“)**

Stuðlar til útteilingar á kostnaði eru fundnir með mælingum, faglegu mati eða blöndu af hvoru tveggja.

Cost Centers	Mottaka pósthús	Mottaka fyrirtækjapósthús	Mottaka útkeyrslu	Skranning pósthús	Skranning fyrirtækjapósthús	Skranning boggja frá utlönnum	Skranning bréfa frá utlönnum	Vinnsla boggja	Vinnsla almennra bréfa	Vinnsla fjölþósts	Tollmeðferð	Flutningur á landi	Flutningur frá Íslandi	Flutningur að höfuðborgarsvæði	Vinnsla bréðera	Bréðerar – dreifing	Afhending útkeyrslu óagvakt	Afhending útkeyrslu kvótavakt	Afhending pósthús	Rekstur jobannusa	Landpóstur	Endast. gírd	Algreosla, afhending og vinnsla s	Vinnsla TNT	Vinnsla ábyrgðarbréfa	Tollmeðferð TNT	Afhending, tilmiðlun	Afhending skreyfa og bittinga	Afhending TNT	Samtals		
20000 Framkv. st. framkv.																																
*** Almennur kostnaður																																
90000 Fyrirtækjapósthús																																
90001 Fyrirt. pósthús afg.																																
90002 Fyrirt. pósthús sti																																
* Fyrirtækjapjónustan																																
21100 Póstmiðstöð alm. ko																																
21101 Póstmiðstöð skrif.																																
21102 Póstmiðst. erf. sam.																																
21103 Póstmiðst. stjörme																																
21105 Mötuneyti Póstmiðs																																
* Skrifstofa Póstmiðstöðvar																																
21120 Bogglað alm. kostn.																																
21121 Bogglaðeild vinnsl.																																
21122 Bogglað útkeyrsluf.																																
21124 Bogglaðeild útlönd																																
* Bogglaðeild																																
21130 Bréfað alm. kostn.																																
21131 Bréfaðeild fjölþós.																																
21132 Bréfaðeild þállur																																
21133 Bréfaðeild flokk.v.																																
21134 Bréfaðeild handflo.																																
21135 Bréfaðeild vinnsla																																
21136 Bréfaðeild útlönd																																
21160 Ábyrgðarbréf																																
21150 Næturvakt Póstmiðs																																
21151 Næturvakt fjölþóst																																
* Bréfaðeild																																
21125																																
21140																																
21141																																
21142																																
21143																																
* Tollafg.																																
21170																																
* TNT																																
** Póstmiðstöð Reykjavík																																
21301																																
21302																																
21303																																
21304																																
21311																																
21312																																
21313																																
21314																																
21315																																
21316																																
21317																																
21318																																
21319																																
21320																																
21322																																
21323																																
21324																																
21329																																
21340																																
21345																																
21346																																

**Kostnaður aðgerða er fundinn („Aðalskjal“)**

Fundinn er kostnaður á aðgerð með margföldun hlutfallsstuðla og kostnaði á kostnaðarstöð. Síðan er hver dálkur lagður saman til að fá heildarkostnaðinn fyrir hverja aðgerð.

Cost Centers	Skráning fyrirtækjapósthús	Skráning böggla frá útlöndum	Skráning bréfa frá útlöndum	Vinnsla böggla	Vinnsla almennra. bréfa
20000 Framkv.st. framkv.					
*** Almennur kostnaður					
90000 Fyrirtækjapósthús					
90001 Fyrirt.pósthús afg					
90002 Fyrirt.pósthús sti					
* Fyrirtækjapjónustan					
21100 Póstmiðstöð alm.ko					
21101 Póstmiðstöð skrif					
21102 Póstmiðst. erl.sam					
21103 Póstmiðst. stjóme					
21105 Mötuneyti Póstmiðs					
* Skrifstofa Póstmiðstöðvar					
21120 Bögglað alm.kostn.					
21121 Bögglaðeild vinnsl					
21122 Bögglað.útkeyrsluf					
21124 Bögglaðeild útlönd					
* Bögglaðeild					
21130 Bréfað.alm.kostn.					
21131 Bréfaðeild fjölpós					
21132 Bréfaðeild pallur					
21133 Bréfaðeild flokk.v					
21134 Bréfaðeild handflo					
21135 Bréfaðeild vinnsla					
21136 Bréfaðeild útlönd					
21160 Ábyrgðarbréf					
21150 Næturvakt Póstmiðs					
21151 Næturvakt fjölpóst					
* Bréfaðeild					
21125					
21140					
21141					
21142					
21143					
* Tollaafgreiðsla					
21170 TNT inn-og útlutn					

**Stuðlar fyrir vöruflokka í aðgerðum („Magn pr. vöru“)**

Áður en hægt er að reikna einingakostnað hvernar vöru við hverja aðgerð, þarf að finna stuðla sem endurspeglar mun á vöruflokkum í vinnslu hvernar aðgerðar. Dæmi um þetta er í aðgerðinni „Skráning póstmíðstöð“ þar sem skráning böggla til útlanda hefur stuðulinn 4 en Pakki pósthús hefur stuðulinn 2. Þetta þýðir að það er tvöfalt meiri skráningarvinna við böggla til útlanda en pakka á pósthús. Fundnir eru stuðlar fyrir alla vöruflokka í öllum aðgerðum sem þeir fara í gegnum.

	Aðgerð	Móttaka fyrirtekiapósthús	Móttaka lalimöblunar	Skráning póstmíðstöð
	Kostnaður			
	"Einingakostnaður"			
Arituð bréf < 50 g				
Arituð bréf magnpóstur < 50 g				
Arituð bréf 50-2000 g				
Arituð m. bréf 50-2000 g				
Arituð bréf frá útlöndum 0-2000 g				
Abyrgðarbréf frá útlöndum				
Blöð og tímarit innanlands				
Arituð bréf til útlanda 0-2000 g				
Bögglar til útlanda				
Ab. bréf til útlanda				
Arituð bréf - rúmf.				
Pakki pósthús póststöð 0-20 kg				
Pakki heim póststöð 0-20 kg				
Pakki pósthús 0-20 kg				
Pakki heim frá 0-20 kg				
Bögglar frá útlöndum				
Abyrgðarbréf Pósthús				
Abyrgðarbréf Pósthús - póststöð				
Ab. bréf á ákv. stað				
Ab. bréf á ákv. stað - póststöð				
Ab. bréf eigin hendur				
Ab. bréf eigin hendur - póststöð				
Blöð og tímarit til útlanda				
Frimerki				

**Magn fyrir vörflokka í aðgerðum („Magn pr. vöru“)**

Funduð er magn, í stykkjum, fyrir alla vörflokka í öllum aðgerðum sem þeir fara í gegn um.

	Aðgerð	Móttaka fyrirtækjapósthús	Móttaka talimjölunar	Skráning póstmjóstöð
	Kostnaður			
	Einingako			
Arituð bréf < 50 g				
Arituð bréf magnpóstur < 50 g				
Arituð bréf 50-2000 g				
Arituð m.bréf 50-2000 g				
Arituð bréf frá útlöndum 0-2000 g				
Abyrgðarbréf frá útlöndum				
Blöð og tímarit innanlands				
Arituð bréf til útlanda 0-2000 g				
Böggjar til útlanda				
Ab.bréf til útlanda				
Arituð bréf - rúmf.				
Pakki pósthús póststöð				
Pakki heim póststöð				
Pakki pósthús frá 1.9.2008				
Pakki heim frá 1.9.2008				
Böggjar frá útlöndum				
Abyrgðarbréf Pósthús				
Abyrgðarbréf Pósthús - póststöð				
Ab.bréf á ákv.stað				
Ab.bréf á ákv.stað - póststöð				
Ab.bréf eigin hendur				
Ab.bréf eigin hendur - póststöð				
Blöð og tímarit til útlanda				
Frimerki				



Grunn einingakostnaður er fundinn út frá magni, kostnaði og stuðlum. („Magn pr. vöru“)

Einingakostnaður er almennt fundinn með því að deila með fjölda í kostnað. Til að taka hér tillit til mismunar á vöruflokkum er magnið vigtað með stuðlunum. Einingakostnaðurinn er því fundinn með því að deila með summunni af margfeldi magns og viðkomandi stuðuls í kostnaðinn.

Þannig fæst grunn einingakostnaður fyrir hverja aðgerð. Vöruflokkur með stuðullinn 1 ber þá þennan einingakostnað í viðkomandi aðgerð. Ef stuðullinn er 2 ber vöruflokkurinn tvöfaldan grunn einingakostnaðinn í viðkomandi aðgerð.

	Aðgerð	Móttaka pósthús	Móttaka fyrirtækjapósthús	Móttaka úlkeyrslu	Skráning pósthús	Skráning fyrirtækjapósthús	Skráning böggla frá útlöndum	Skráning bréfa frá útlöndum	Vinnsla böggla
Kostnaður									
Einingako									



Einingakostnaður er fundinn út frá stuðlum og grunn einingakostnaði („Einingakostnaður“)

Einingakostnaður hvers vöruflokks við hverja aðgerð er fundinn með því að margfalda saman grunn einingakostnað og stuðul vöruflokks við viðkomandi aðgerð. Þessi niðurstaða er síðan notuð í skjalinu „Afkoma“ þar sem niðurstöður útreikninga eru teknir saman.

	Aðgerð	Móttaka pósthús	Móttaka Þríráðgjafpósthús	Móttaka Útlöngslu	Skráning pósthús	Skráning fyrirkjappósthús	Skráning böggla frá útlöndum	Skráning bréfa frá útlöndum
	Kostnaður							
	Einingakostnaður vöru							
Antuð bréf < 50 g								
Antuð bréf magnpóstur < 50 g								
Antuð bréf 50-2000 g								
Antuð m.bréf 50-2000 g								
Antuð bréf frá útlöndum 0-2000 g								
Abyrgðarbréf frá útlöndum								
Blöð og tímarit innanlands								
Antuð bréf til útlanda 0-2000 g								
Böggjar til útlanda								
Áb bréf til útlanda								
Antuð bréf - rúmí								
Pakki pósthús pósthús								
Pakki heimpóststöð								
Pakki pósthús frá 1.9.2008								
Pakki heimfrá 1.9.2008								
Böggjar frá útlöndum								
Abyrgðarbréf Pósthús								
Abyrgðarbréf Pósthús - pósthús								
Áb bréf á ákv.stað								
Áb.bréf á ákv.stað - pósthús								



4.4 Lýsing á þætti pósthúsasviðs í afkomulíkani

Sá hluti afkomulíkansins sem snýr að pósthúsasviði skilar af sér:

- Heildarkostnað niður á fyrirfram skilgreindar aðgerðir og vörur.

Forsendur kostnaðarlíkans hjá pósthúsasviði.

Hér er samantekt á þeirri aðferðarfræði sem notuð er af hálfu pósthúsasviðs vegna kostnaðarlíkans.

Kostnaðar fyrir hverja kostnaðarstöð („Kostnaður frá 2011“)

Fyrst er kostnaður sóttur í skjalið *Kostnaður_311211* fyrir kostnaðarstöðvarnar sem tilheyra pósthúsasviði.

Cost Ctr	Name	Laun og starfsm.kostn	Húsn.kostn - á CC	Skrifstofukostn.	Beinn rekstrarkostn. á CC	Bífreiðakostn	Tölvukostn.
50000	50000 Framkv.stj.pósthúsa						
21300	21300 Póstkassar Reykjavík						
22010	22010 Lager						
80000	80000 Alm.kostn.landpósta						
80230	80230 Keflavík landpóst						
80270	80270 Mosfellsbær landpóst						
80300	80300 Akranes landpóst						
80310	80310 Borgarnes landpóst						
80340	80340 Stykkishólmur landpó						
80355	80355 Ólafsvík landpóst						
80370	80370 Búðardalur landpóst.						
80400	80400 Ísafjörður landpóst.						
80430	80430 Suðureyni landpóst						
80450	80450 Patreksfj. landpósta						
80460	80460 Tálknafj. landpóst						
80465	80465 Bíldudalur landpóst.						
80510	80510 Hólmavík landpóst						
80530	80530 Hvammstangi landspós						
80540	80540 Blönduós landpóst						
80550	80550 Sauðárkrökur landpós						
80565	80565 Hofsóss landpóst						
80600	80600 Akureyri landpóst						
80620	80620 Dalvík landpóst						
80640	80640 Húsavík landpóst						

**Prósentur fyrir aðgerðir („Aðgerðir“)**

Aðgerðir eru fyrirframskilgreindar

- a. Sala/móttaka pósthúsa
- b. Vinnsla pósthúsa
- c. Vinnsla bréfbera landsbyggð
- d. Dreifing bréfbera landsbyggð
- e. Afhending pósthús
- f. Afhending fyrirtækjaþjónusta landsbyggð
- g. Afhending útkeyrslu landsbyggð
- h. Afhending landpósta

Til þess að skipta kostnaði upp á milli aðgerða hefur verið fundin prósentu skipting á milli aðgerða með því að skoða skiptingu verkefna fyrir hvern stað fyrir sig og hvaða kostnaður er bókaður á hverja kostnaðarstöð.

Cost Ctr	Name	Sala/Móttaka	Vinnsla	Vinnsla bréfbera	Dreifing bréfbera	Afhending pósthús	Afhending fyrirtækjali	Afhending útkeyrsla	Afhending landpósta	Samtals
90108	90108 Rá almennur kostn.									
90109	90109 Rá almenn. kostnaður									
90110	90110 R10 almennur kostnað									
90112	90112 R12 almennur kostnað									
90170	90170 Seðjarnames alm.ko									
90190	90190 Vogar alm.kostnaður									
90200	90200 Kópavogur alm.kostn.									
90210	90210 Garðabær alm.kostn.									
90220	90220 Hafnarfj. alm.kostn.									
90230	90230 Reykjanesbær alm.kos									
90240	90240 Grindavík alm.kostn.									
90245	90245 Sandgerði alm.kostn.									
90250	90250 Garður alm.kostn.									
90270	90270 Mosfellsbær alm.kost									
90300	90300 Akranes alm.kostn.									
90310	90310 Borgarnes alm.kostn.									
90340	90340 Stykkishólmur alm.ko									
90350	90350 Grundarfj.alm.kostn.									
90355	90355 Ólafsvík alm.kostn.									
90370	90370 Búðardalur alm.kostn									
90400	90400 Ísafjörður alm.kostn									
90415	90415 Bolungarvík alm.kost									
90420	90420 Suðavík alm.kostnaðu									
90425	90425 Flateyri alm.kostn.									
90430	90430 Suðureyri alm.kostn.									
90450	90450 Patreksfj. alm.kostn									

Kostnaðar hverjar aðgerðar („Kostnaðar við aðgerðir“)

Heildarkostnaður kostnaðarstöðva er svo margfaldað með prósentum fyrir hverja aðgerð og því fæst kostnaðar fyrir hverja aðgerð á kostnaðarstöð og heildarkostnaður hverjar aðgerðar

Cost Ctr	Name	Sala/Móttaka	Vinnsla	Vinnsla bréfbera	Dreifing bréfbera	Afhending pósthús	Afhending fyrirtækjaþj.	Afhending útkeyrslu	Afhending Landpósta
80880	80880 Kirkjubæjarkl. landp								
90101	90101 R1 almennur kostn.								
90108	90108 R8 almennur kostn.								
90109	90109 R9 almennur kostnaður								
90110	90110 R10 almennur kostnað								
90112	90112 R12 almennur kostnað								
90170	90170 Seltjarnarnes alm.kostn.								
90190	90190 Vogar alm.kostnaður								
90200	90200 Kópavogur alm.kostn.								
90210	90210 Garðabær alm.kostn.								
90220	90220 Hafnarfj. alm.kostn.								
90230	90230 Reykjanesbær alm.kostn.								
90240	90240 Grindavík alm.kostn.								
90245	90245 Sandgerði alm.kostn.								
90250	90250 Garður alm.kostn.								
90270	90270 Mosfellsbær alm.kostn.								

Magn fyrir hverja aðgerð og vöru („Magn“)

Magn er fundið í stykkjum og sótt í *Póstmagn INN og ÚT – Afkomulíkan x_2011* fyrir alla vöruflokkar fyrir þær aðgerðir sem vörurnar fara í gegnum.

Vörur	Sala/Móttaka	Vinnsla	Vinnsla bréfbera	Dreifing bréfbera	Afhending pósthús	Afhending fyrirtækjaþj.	Afhending útkeyrslu	Afhending Landpósta
Ártúð bréf innviðslands + 50 g								
Ártúð bréf innviðslands magnstödur + 50 g								
Ártúð bréf innviðslands 50-2500 g								
Ártúð bréf innviðslands magnstödur 50-2000 g								
Ártúð bréf frá útlöndum 0-2500 g								
Ábyrgðarbréf frá útlöndum								
Þétt og límt bréf innviðslands								
Ártúð bréf til útlönda 0-2500 g								
Boggar til útlönda								
Ábyrgðarbréf til útlönda								
Ártúð bréf - rúmfrétt innviðslands								
Pakki pósthúsa - pósthúsið 0 - 20 kg								
Pakki heim - pósthúsið 0 - 20 kg								
Pakki pósthúsa 0-20 kg								
Pakki heim 0-20 kg								
Boggar frá útlöndum								
Ábyrgðarbréf pósthúsa								
Ábyrgðarbréf pósthúsa - pósthúsið								
Ábyrgðarbréf á ákvörðunarskið								

**Stuðlar fyrir hverja vöru og aðgerð („Stuðlar“)**

Áður en hægt er að reikna einingakostnað hvernar vöru við hverja aðgerð, þarf að finna stuðla sem endurspeglar mun á vöruflokkum í vinnslu hvernar aðgerðar. Fundnir eru stuðlar fyrir alla vöruflokka í öllum aðgerðum sem þeir fara í gegnum út frá magni og erfiðleikastigs vinnunnar.

Vörur	Sala/Móttaka	Vinnsla	Vinnsla bréfbera	Dreifing bréfbera	Afhending pósthús
Ártuð bréf innanlands < 50 g					
Ártuð bréf innanlands magnpóstur <50 g					
Ártuð bréf innanlands 50-2000 g					
Ártuð bréf innanlands magnpóstur 50-2000 g					
Ártuð bréf frá útlöndum 0-2000 g					
Ábyrgðarbréf frá útlöndum					
Blóð og tímart innanlands					
Ártuð bréf til útlanda 0-2000 g					
Böggjar til útlanda					
Ábyrgðarbréf til útlanda					
Ártuð bréf - rúmfrek innanlands					
Pakki pósthús - póstoð 0 - 20 kg					
Pakki heim - póstoð 0 -20 kg					
Pakki pósthús 0-20 kg					
Pakki heim 0-20 kg					
Böggjar frá útlöndum					
Ábyrgðarbréf pósthús					
Ábyrgðarbréf pósthús - póstoð					
Ábyrgðarbréf á ákvörðunarstað					
Ábyrgðarbréf á ákvörðunarstað - póstoð					
Ábyrgðarbréf - eigin hendur					
Ábyrgðarbréf eigin hendur - póstoð					

**Grunn einingakostnaður („Stuðlar“)**

Einingakostnaðurinn er fundinn með því að deila heildarkostnaði aðgerðar með summunni af margfeldi magns og viðkomandi stuðul.

Þannig fæst grunn einingakostnaður fyrir hverja aðgerð. Vöruflokkur með stuðulinn 1 ber þá þennan einingakostnað í viðkomandi aðgerð. Ef stuðullinn er 2 ber vöruflokkurinn tvöfaldan grunn einingakostnaðinn í viðkomandi aðgerð.

Vörur	Sala/Móttaka	Vinnsla	Vinnsla bréfbæra	Dreifing bréfbæra	Afhending pósthús	Afhending fyrirtækjabj.	Afhending útkeyrslu	Afhending landpósta
Kostnaður								
Ein.kostn.								

Einingakostnaður hverjar vöru og aðgerðar („Ein. kostn.“)

Einingakostnaður hvers vöruflokks við hverja aðgerð er fundinn með því að margfalda saman grunn einingakostnað og stuðul vöruflokks við viðkomandi aðgerð. Þessi niðurstaða er síðan notuð í skjalinu „Afkoma“ þar sem niðurstöður útreikninga eru teknir saman.

Vörur	Sala/Móttaka	Vinnsla	Vinnsla bréfbæra	Dreifing bréfbæra	Afhending pósthús
Ártuð bréf innanlands < 50 g					
Ártuð bréf innanlands magnpóstur <50 g					
Ártuð bréf innanlands 50-2000 g					
Ártuð bréf innanlands magnpóstur 50-2000 g					
Ártuð bréf frá útlöndum 0-2000 g					
Ábyrgðarbréf frá útlöndum					
Blöð og tímarit innanlands					
Ártuð bréf til útlanda 0-2000 g					
Þöggjar til útlanda					
Ábyrgðarbréf til útlanda					
Ártuð bréf - rúmfrek innanlands					
Pakki pósthús - póstatöð 0 - 20 kg					
Pakki heim - póstatöð 0 -20 kg					
Pakki pósthús 0-20 kg					
Pakki heim 0-20 kg					
Þöggjar frá útlöndum					
Ábyrgðarbréf pósthús					
Ábyrgðarbréf pósthús - póstatöð					
Ábyrgðarbréf á ákvörðunarstað					
Ábyrgðarbréf á ákvörðunarstað - póstatöð					
Ábyrgðarbréf - eigin hendur					
Ábyrgðarbréf eigin hendur - póstatöð					
Blöð og tímarit til útlanda					
Frimerki / Frimerkjavara					

**Heildarkostnaður hverjar vöru og aðgerðar („Heildarkostnaður“)**

Einingakostnaður margfaldaður með magni fyrir hverja aðgerð og vöru til þess að finna heildarkostnað.

Vörur	Sala/Móttaka	Vinnsla	Vinnsla bréfbera	Dreifing bréfbera	Afhending pósthús
Ártuð bréf innanlands < 50 g					
Ártuð bréf innanlands magnpóstur <50 g					
Ártuð bréf innanlands 50-2000 g					
Ártuð bréf innanlands magnpóstur 50-2000 g					
Ártuð bréf frá útlöndum 0-2000 g					
Ábyrgðarbréf frá útlöndum					
Blíð og tímarit innanlands					
Ártuð bréf til útlanda 0-2000 g					
Böggjar til útlanda					
Ábyrgðarbréf til útlanda					
Ártuð bréf - rúmfrek innanlands					
Pakki pósthús - póstað 0 - 20 kg					
Pakki heim - póstað 0 -20 kg					
Pakki pósthús 0-20 kg					
Pakki heim 0-20 kg					
Böggjar frá útlöndum					
Ábyrgðarbréf pósthús					
Ábyrgðarbréf pósthús - póstað					
Ábyrgðarbréf á ákvörðunarstað					
Ábyrgðarbréf á ákvörðunarstað - póstað					
Ábyrgðarbréf - eigin hendur					
Ábyrgðarbréf eigin hendur - póstað					
Blíð og tímarit til útlanda					
Frimerki / Frimerkjavara					

4.5 Lýsing á þætti markaðs og sölusviðs í afkomulíkani

Framkvæmdastjóri markaðs og sölusvið fær allan kostnað sem tilheyrir sviðinu að undanskyldu vegna kostnaðarstöðva Einstaklingssala (CC 32200), TNT Hraðflutninga (CC 36100) og Rafræna lausna (CC 37100). Kostnaðnum er skipt upp eftir fyrirfram skilgreindum vörum og skipt eftir beinan kostnað sem er hægt að færa beint á vörurnar og hlutfallsleg skiptan markaðskostnað sem er skipt upp í sama hlutfalli og tekjurnar.

Kostnaður Markaðs- og sölusviðs			
Janúar - desember 2010			
Einkaréttur	Beinn kostnaður	Hlutfallsleg skipting	Samtals
Ártuð bréf innanlands < 50 g			
Ártuð bréf innanlands magnpóstur < 50 g			
Samtals			
Samkeppnisrekstur/alþjónusta:			
Ártuð bréf innanlands 50-2000 g			
Ártuð bréf innanlands magnpóstur 50-2000 g			
Ártuð bréf frá útlöndum 0-2000 g			
Ábyrgðarbréf frá útlöndum			
Blóð og tímarit innanlands			
Ártuð bréf til útlanda 0-2000 g			
Böggjar til útlanda			
Ábyrgðarbréf til útlanda			
Ártuð bréf - rúmfrek innanlands			
Pakki pósthús - póststöð 0-20 gr			
Pakki heim póststöð 0-20 gr			
Pakki pósthús 0-20 gr.			
Pakki heim 0-20gr.			
Böggjar frá útlöndum			
Ábyrgðarbréf pósthús			
Ábyrgðarbréf pósthús - póststöð			
Ábyrgðarbréf á ákvörðunarstað			
Ábyrgðarbréf á ákvörðunarstað - póststöð			
Ábyrgðarbréf eigin hendur			
Ábyrgðarbréf eigin hendur - póststöð			
Blóð og tímarit til útlanda			
Frimerki			
Samtals			

4.6 Aðrir liðir

Endastöðvagjöld

Endastöðvagjöld böggla er tekið frá gjaldalyklunum 731100 Áætluð endastöðvagjöld v/ böggla og 731110 Raun endastöðvagjöld v/böggla.

Endastöðvagjöld TNT er tekið frá gjaldalyklinum 731200 Endastöðvagjöld TNT.

Endastöðvagjöld bréfa er tekið frá gjaldalyklunum 731000 Áætluð endastöðvagjöld v/bréfa og 731010 Raun endastöðvagjöld v/bréfa og skiptist upp á milli almennra bréfa og ábyrgðarbréfa. Gjöldin reiknuð út frá fjölda bréf og einnig ber ábyrgðarbréfin auka 1 SDR vegna ábyrgðargjalda.

Kostnaðarverð seldra vara

Tekið frá gjaldalyklum tengdum kostnaðarverð seldra vara og skipt upp á vörur eftir kostnaðarstöðvum.

Kostnaðarverð seldra vara						
Frimerki pósthús	Frimerki frimerkjasala	Skeyti	Vörusala	Rekstrarvörur	Sérþjónusta	Frimerkja-vörur
772100						
772210						
772500						
775050						
775200						
779900						
779910						
779920						
775100						
775110						

Afgreiðsla, afhending og vinnsla sérvöru

Undir þessa aðgerð fellur vöruhýsing, skeytaþjónusta, frímerkjasalan og vörusala (CC 32200 Einstaklingsala), kostnaðurinn er unnin út kostnaðarskjalinu *Kostnaður_311211*.

TNT

Kostnaðurinn er tekin úr kostnaðarskjalinu *Kostnaður_311211* ásamt kostnaði sem fellur til í Póstmiðstöð og því tekin úr skjalinu *Póstmiðstöð_2011_12- Nýir stuðlar* og settur á sér aðgerð sem tilheyrir TNT í skjalinu *Afkoma_2011_med*.

Rafrænar lausnir

Kostnaðurinn er tekin úr kostnaðarskjalinu *Kostnaður_311211* og settur á sér aðgerð sem tilheyrir TNT í skjalinu *Afkoma_2011_med*. Þar sem Rafrænar lausnir eru þróunarverkefni er það flutt undir eignarekstur.

Yfirstjórn

Kostnaður vegna forstjóra (CC 10000), starfsmannastjóra (CC 12000), alþjóðadeildar (CC 11500), gæðamál (CC 12100), fræðslumál (CC 41100) og fjármálasviðs (CC 40000, 41000, 41050, 41600, 41900, 43000, 44000, 45000) að undanskildu tölvudeild (CC 42000), þessum kostnaði er skipt niður á vörur eftir tekjum að teknu tilliti til leiðréttinga.

5 Álitsgerð KPMG um bókhaldslega aðgreiningu ÍSP

5.1 Almennt

Í bréfi stofnunarinnar þann 8. febrúar 2012 var óskað eftir því að ÍSP myndi skila álitsgerð endurskoðunaraðila fyrirtækisins til PFS um að samræmi væri á milli lýsingar ÍSP til PFS um það hvernig tekjum og kostnaði sé skipt og framkvæmdar á bókhaldslegum aðskilnaði hjá ÍSP.

Í álitsgerð endurskoðanda þyrfti að lágmarki eftirfarandi að koma fram í niðurstöðu þess aðila sem framkvæmdi skoðunina.

- Lýsing á því hvernig staðið var að skoðuninni.
- Niðurstaða um hvort framkvæmd bókhaldslegs aðskilnaðar sé í samræmi við lýsingu félagsins.
- Niðurstaða varðandi skiptingu á sameiginlegum rekstrar- og fjárfestingarkostnaði, þ.e. mati á því hvort byggt sé á viðurkenndri aðferðafræði við skiptingu kostnaðar.
- Tillögur þess sem framkvæmir skoðunina um úrbætur og áhrif þeirra ef þörf er á.

PFS áskilur sér rétt til að óska eftir nánari upplýsingum um einstök atriði sem nefnd hafa verið hér að ofan og öðrum þeim upplýsingum sem stofnunin telur þörf á við könnun sína á bókhaldslegum aðskilnaði ÍSP.

PFS barst álitsgerð KPMG með tölvupósti þann 28. mars 2012 og eru helstu niðurstöður hennar skv. eftirfarandi.

5.2 Lýsing á því hvernig staðið var að skoðuninni

Í skýrslunni kom fram að farið var yfir afkomulíkanið og þá útreikninga sem framkvæmdir voru ásamt því að skoða hvernig skjalið tengist öðrum gögnum sem notuð eru við útreikninginn. Kannað var hvort að tekjur og gjöld sem notuð voru við útreikninginn væru í samræmi við bókhald félagsins og voru engin frávik greind.

5.2.1 Tekjur

Tekjur félagsins eru skráðar í sölukerfi félagsins og þaðan keyrðar yfir í SAP fjárhagskerfi daglega. Tekjuflokkar í afkomulíkani eru oft ekki sundurliðaðir með sama hætti og í fjárhagskerfi félagsins. Við skýrslugerð um tekjur er notað svokallað vöruhús þar sem tekjur eru lesnar inn úr SAP til frekari greiningar og sundurliðunar. Á árinu 2011 voru um 4,9 milljarðar kr. eða um 77% af öllum tekjum félagsins lesið yfir og meðhöndlað í vöruhúsinu. Þær tekjur sem ekki eru lesnar inn eru t.d. endastöðvatekjur, tollmeðferðargjald o.fl. Þeim tekjum er skipt nánast niður á tekjuflokka félagsins en nokkuð tímafrekt er að átta sig á því hvernig þær tengjast bókhaldi félagsins og því lagt til að úr framkvæmdinni verði bætt.

5.2.2 Gjöld

Gjöld fyrir hvern tekjuflokk í afkomulíkani eru reiknuð út frá þeim kostnaði sem fellur til við það að veita tiltekna þjónustu. Til grundvallar þeim útreikningum er raunverulegur kostnaður félagsins en hann er færður á tiltekna kostnaðarstöðvar í bókhaldi. Kostnaðarstöðvar innan félagsins eru fyrir tiltekin svæði í póstmíðstöð, fyrirtækjapósthús, útkeyrsludeild, fyrir hverja dreifingarmiðstöð, hvern landpóst og hvert pósthús auk þess sem kostnaðarstöð er til fyrir yfirstjórnunarkostnað, sölusvið, fasteignadeild, tölvudeild o.fl.

Allur kostnaður er færður á tiltekinn gjaldalykil og tiltekna kostnaðarstöð. Gjaldalyklarnir eru lagðir saman og mynda þá undirflokka.

Kostnaðurinn hefur verið rakinn í fjárhagsbókhald félagsins, bæði fyrir kostnaðarflokka og kostnaðarstöðvar og voru engin frávik greind. Kostnaður vegna húsnæðis, bifreiða, tölvubúnaðar og fjárbindingar eru ekki færðar á kostnaðarstöðvar, heldur úthlutað með öðrum hætti.

5.2.3 Skipting annars kostnaðar

Við skoðun á skiptingu eftirfarandi kostnaðar fór ekki fram skoðun á forsendum við kostnaðarskiptinguna, þ.e. hvort skráning á flatarmáli sé rétt, að bifreið tilheyri í raun viðkomandi kostnaðarstöð eða hvort raunverulegur fjöldi tölvubúnaðar sé í samræmi við forsendur í útreikningum. Þá fór ekki fram nein skoðun á því hvort kostnaður sem færður er á kostnaðarstöðvar í bókhaldi félagsins tilheyri í raun viðkomandi kostnaðarstöð. Samkvæmt upplýsingum stjórnenda skal sá sem ber ábyrgð á tilteknum kostnaði að samþykkja hann, í samræmi við reglur félagsins, ásamt því að veita upplýsingar um hvaða kostnaðarstöð viðkomandi kostnaður tilheyrir. Þá framkvæmir aðalbókari félagsins mánaðarlega skoðun á bókun gjalda auk þess sem ábyrgðaraðilar kostnaðarstöðva skulu framkvæma skoðun og óska eftir leiðréttingum ef ástæða þykir til þess.

Húsnæði

Kostnaður vegna húsnæðis er færður á svokölluð order en sérstakt order er til fyrir allt húsnæði í eigu félagsins. Afskriftir húsnæðis eru jafnframt færðar á order húsnæðisins. Þar sem fleiri en ein kostnaðarstöð er staðsett í sama húsnæði þá er kostnaði húsnæðisins skipt niður á kostnaðarstöðvar eftir því flatarmáli sem kostnaðarstöðin nýtur. Þá er öllum kostnaði vegna fasteignardeildar úthlutað á kostnaðarstöðvar í hlutfalli við annan húsnæðiskostnað sem tilheyrir henni.

Farið var yfir fyrirbyggjandi útreikninga og engin frávik greind.

Bifreiðar

Allur kostnaður vegna bifreiða er færður á order og allar bifreiðar tilheyra tilteknum kostnaðarstöðvum. Útreikningar voru yfirfarnir og engin frávik greind.

Tölvubúnaður

Hjá félaginu liggja fyrir upplýsingar um fjölda tölva sem nýttar eru af starfsmönnum viðkomandi kostnaðarstöðvar og er kostnaði tölvudeildar skipt niður m.v. þann fjölda.

Útreikningar voru yfirfarnir og engin frávik greind.

Fjárbinding

Fjárbinding er reiknuð á eignir félagsins. Fjárbinding vegna húsnæðis og bifreiða er reiknuð sérstaklega meðal kostnaðarúthlutunar á þær eignir en önnur fjárbinding er 6% af heildarverðmæti eignanna. Öllum eignum er úthlutað á kostnaðarstöðvar og er útreikningurinn því miðaður við fjárbindingu hennar. Í reglugerð 313/2005, 9. gr. segir að reikna skal kostnað af fjármagni sem bundið er í eignum sem notaðar eru í sambandi við framboð þjónustu. Styðjast skal við WACC félagsins en ávöxtunarkrafa í útreikningum félagsins er 6%. Vegið meðaltal af vaxtakostnaði félagsins á árinu 2011 nam [...] % og frávik frá forsendum sem stuðst er við óveruleg. Ekki talið að þessi munur valdi verulegum frávikum frá niðurstöðu félagsins.

5.2.4 Skipting annars kostnaðar á tekjuflokka

Kostnaði félagsins er skipt niður á þær aðgerðir sem framkvæma þarf frá því sending er móttækin og þar til hún hefur verið afhent til viðskiptavinar.

Heildargjöld félagsins á árinu 2011 námu 6,6 milljörðum. Á bakvið hverja aðgerð geta verið nokkrar kostnaðarstöðvar eða deildir og hefur kostnaður hvernar deildar verið rakin í fjárhagsbókhald félagsins.

Valið var að skoða sérstaklega skiptingu kostnaðar á tekjuflokka fyrir 5 aðgerðir en samanlagður kostnaður þeirra er um þriðjungur af öllum kostnaði félagsins. Þess var gætt að velja a.m.k. eina aðgerð af framkvæmdasviði, pósthúsasviði og fyrir stjórnunarkostnað.

Undir framkvæmdasvið fellur póstmíðstöð, útkeyrsludeild, dreifingarstöðvar og fasteignadeild en undir pósthúsasvið falla þau svæði þar sem póstdreifing fer fram, frímerkjasala, skeytadeild og rekstrarþróun. Undir markaðs og sölusvið fellur þjónustudeild, markaðsdeild, viðskiptaþróun, fyrirtækjasal, einstaklingssala, rafrænar lausnir og hraðsendingar TNT.

Vinnsla almennra bréfa

Fyrir vinnslu almennra bréfa er kostnaður við meðhöndlun hvernar einingar fundinn og sá kostnaður margfaldaður með raunverulegu magni sem meðhöndlað hefur verið á árinu. Félagið er með upplýsingar um það magn sem er móttækið á hverjum stað og hversu mikið fer síðan í dreifingu á viðkomandi stað. Móttækið póstmagn er grundvöllur fyrir kostnaðarúthlutun almennra bréfa.

Samanlagður kostnaður vegna vinnslu almennra bréfa nemur [...] milljónum kr. og er það grunnurinn að úthlutun kostnaðarins.



Til að greina hver kostnaður er fyrir hverja vöru þá er hverri vöru sem meðhöndluð er gefin tiltekinn stuðull og út frá því er einingakostnaður vörunnar reiknaður með því að taka tillit til þess magns sem dreift er en magnupplýsingar eru aðgengilegar í vöruhúsi félagsins. Þær vörur sem eru meðhöndlaðar í vinnslu almennra bréfa eru árituð bréf og blöð og tímarit. Allar vörur hafa stuðullinn [...] að undanskildum bréfum innanlands sem eru undir 50 gr. En magnpóstur fær stuðulinn [...] en önnur bréf stuðulinn [...]. Það þýðir að meðhöndlun á magnpósti er [...] fljótari en fyrir önnur árituð bréf innanlands sem eru undir 50 gr. en aðrar sendingar taka síðan lengri tíma en það. Út frá þessum forsendum kostar hver eining eða stuðull [...] kr. Því kostar [...] kr. að flokka magnpóst, [...] kr. að flokka önnur bréf innanlands undir 50 gr. en önnur bréf kosta [...] kr. að flokka.

Útreikningar hafa verið yfirfarnir og engin frávik greind.

Bréfberar dreifing

Heildarkostnaður dreifingarstöðva á höfuðborgarsvæðinu nemur [...] milljónum kr. og er mat stjórnenda að [...]% af þeim kostnaði sé vegna vinnslu fjölpósts, [...]% vegna vinnslu bréfbera og [...]% vegna dreifingar bréfbera eða [...] milljónir kr.

Kostnaði vegna bréfbera dreifingu er úthlutað með sama hætti og fyrir vinnslu almennra bréfa þar sem kostnaður fyrir hverja einingu er reiknaður út frá því magni sem fer í dreifingu og hversu langan tíma tekur að framkvæma hverja aðgerð.

Kostnaður vegna dreifingar bréfbera er einnig vegna sömu liða og við vinnslu almennra bréfa og er dýrast að dreifa rúmfrekum árituðum bréfum eða [...] kr. en ódýrast er að dreifa fjölpósti en það kostar [...] kr.

Útreikningarnir hafa verið yfirfarnir og engin frávik greind.

Markaðskostnaður

Markaðskostnaður nemur samtals [...] milljónum kr. og getur verið annað hvort beinn kostnaður eða skipt hlutfallslega eftir tekjum viðkomandi tekjuflokks. Þar sem markaðskostnaður telst vera beinn kostnaður er kostnaðinum skipt niður á milli tekjuflokka í samræmi við mat stjórnenda. Framkvæmdin er með þeim hætti að fyrir hverja deild er hlutfall kostnaðarins metið fyrir hvern tekjuflokk. Þannig er kostnaður vegna einstaklingsþjónustu metinn [...]% vegna vörusölu og [...]% vegna þjónustusölu á pósthúsum. Í yfirlitinu má fá upplýsingar um það fyrir hvaða deildir kostnaðurinn er metinn sem hlutfall af tekjum og hvar hann telst vera beinn kostnaður.

Framangreindur kostnaður byggir á upplýsingum úr fjárhagskerfi félagsins og mati stjórnenda.

Útreikningarnir hafa verið yfirfarnir og engin frávik greind. Mat stjórnenda hefur ekki verið skoðað sérstaklega.



Yfirstjórn

Yfirstjórnendakostnaður félagsins nam [...] milljónum kr. á árinu 2011. Kostnaðinum er skipt á tekjuflokka í hlutfalli við þær tekjur sem hver flokkur skilar.

Þá er gerð leiðrétting á skiptingu kostnaðar þar sem gjöld vegna einkaréttar eru hækkuð um [...] millj. kr. og gjöld vegna alþjónustu í samkeppni lækkuð um [...] millj. kr. og gjöld vegna þjónustu utan alþjónustu lækkuð um [...] millj. kr. Þessi tilflutningur á gjöldum er gerður til að leiðrétta kostnaðarúthlutunina um áhrif af skyldu félagsins til að veita tiltekna þjónustu sem það myndi draga úr væri það ekki skylt til að veita þjónustuna.

Afhending pósthús

Sá kostnaður sem tilheyrir hverju pósthúsi m.v. skráningu í bókhaldi er skipt niður á aðgerðirnar Sala/Móttaka, vinnsla, vinnsla og dreifing bréfbera (þegar sú vinnsla er framkvæmd á pósthúsinu), afhending pósthúss, afhending fyrirtækjaþjónustu, afhending útkeyrslu og afhending landpósta. Stjórnendur félagsins meta hvernig kostnaður skiptist niður á aðgerðir hjá hverju pósthúsi.

Samanlagður kostnaður vegna afhendingar á pósthúsum nemur [...] milljónum kr.

Heildarkostnaður hvers pósthúss hefur verið rakinn í fjárhag félagsins og engin frávik greind.

Í forsendum stjórnenda er gert ráð fyrir því að tímafrekt sé að dreifa pökkum yfir 20 kg. Þá öðrum pökkum og ábyrgðarsendingum en skemmstan tíma taki að dreifa bréfum og fjölpósti.

Útreikningar hafa verið yfirfarnir og engin frávik greind.

5.3 Niðurstaða um hvort framkvæmd bókhaldslegs aðskilnaðar sé í samræmi við lýsingu félagsins

Til að meta hvort framkvæmd bókhaldslegs aðskilnaðar sé í samræmi við lýsingu félagsins var farið yfir mótttekið skjal „Afskomulíkan – lýsing“ útgáfa 2.1 sem var gefið út þann 16. febrúar 2011.

Farið var yfir að þau skjöl sem stuðst er við og hvort þau innihéldu viðeigandi upplýsingar í samræmi við lýsingu. Allar staðhæfingar samkvæmt lýsingunni voru staðfestar. Eins og kemur fram að framan hafa fjárhæðir einnig verið raktar í fjárhagsbókhald félagsins og engin frávik verið greind. Með því að velja nokkur úrtök var farið yfir að upplýsingar flæddu með viðeigandi hætti við framkvæmd útreikninga og engin frávik greind.

Samkvæmt lýsingunni er kostnaðarverð seldra vara unnið út frá bókhaldslyklum og vörum fyrir sjö flokka, þegar nánar er skoðað kemur í ljós að það er aðeins unnið út frá sex flokkum. Þegar lýsing tollamála er skoðuð kemur fram að leiðrétting á tekjum vegna tollamála sé sett á aðrar vörur, nákvæmara væri að taka fram að leiðrétting sé sett á tekjur vegna áritaðra bréfa frá útlöndum, böggjar frá útlöndum og böggjar til útlönda. Einnig kemur fram í lýsingu á því



hvernig endastöðvagiöld eru fundin að ábyrgðarbréf beri auka [...] SDR vegna ábyrgðargjalda, en annars staðar í lýsingunni kemur fram að ábyrgðargjald beri auka [...] SDR og því væri æskilegra að samræma lýsinguna. Þá er tekið fram að endastöðvagiöld skiptist upp á milli almennra bréfa og ábyrgðarbréfa en í afkomulíkani er því líka skipt á blöð og tímarið til útlanda. Í lýsingunni á rafrænum lausnum segir að kostnaður sé settur á sér aðgerð sem tilheyrir TNT, en þar ætti að standa að aðgerðin tilheyrir rafrænum lausnum.

Við yfirferð á skjalinu kom í ljós að framkvæmd félagsins er almennt í samræmi við lýsingu en lýsingin er ekki mjög ítarleg og ekki eru settar fram forsendur fyrir þeim liðum sem metnir eru. Þar sem frávík voru greind á lýsingu og framkvæmd er ekki talið að þau hefðu áhrif á niðurstöðu afkomulíkansins.

5.4 Niðurstaða um skiptingu á sameiginlegum rekstrar- og fjárfestingarkostnaði, þ.e. mati á því hvort byggt sé á viðurkenndri aðferðafræði við skiptingu kostnaðar

Móttækin var kynning á afkomulíkani félagsins frá 2009 sem kynnt var fyrir PFS þar sem farið er yfir afkomulíkan félagsins. Í þeirri kynningu kemur fram að félagið styðst við ABC líkan (Activity Based Costing) við úthlutun á kostnaði á tegund þjónustu. Félagið skiptir þeim kostnaði sem tilheyrir tilteknum aðgerðum (móttaka, flokkun, dreifing) niður á þjónustu og sameiginlegum kostnaði er skipt eftir tilteknum aðferðum.

CERP

CERP er Evrópunefnd um reglugerðir um pósthjónustu. Einingin var stofnuð árið 1992 og þann 5. september 2008 gaf nefndin út leiðbeinandi reglur um útreikning á hreinum kostnaði innan alþjónustu. Samkvæmt þeim reglum ber að líta til alþjónustunnar sem útgangspunkt við útreikning á kostnaðinum og taka tillit til áhrifa af þeirri þjónustu sem ekki yrði veitt væri hún ekki hluti af alþjónustunni. Meðal liða sem gæti verið viðeigandi að líta til er tíðni dreifingar, aðgengi að pósthúsum, gjaldskrár, samræmd verð o.fl.

Við útreikning á því hvaða kostnaður fellur til við að veita tiltekna þjónustu er hægt að líta til ýmissa kostnaðaraðferða eins og Net Avoidable Cost Method, Entry Pricing Cost Method, og Profitability Cost Method sem saman kallast Fully Distributed Costs Method og hefur hver aðferð sína kosti og galla.

Samkvæmt leiðbeinandi reglunum (kafla 4.4) skal pósthjónustuaðili skilgreina hvaða áhrif það hefði á rekstur hans ef ekki þyrfti að veita þjónustu í samræmi við reglur um alþjónustu. Þegar slíkt mat hefur farið fram skal meta hver fjárhagsleg áhrif af kvöðinni yrði á rekstur félagsins. Þá er hægt að framkvæma ítarlega greiningu á kostnaði félagsins en hægt er að nýta ABC líkan við þá kostnaðarúthlutun.



Stjórnendur

Stjórnendur hafa metið fjárhagsleg áhrif af þeim skyldum sem á því hvíla vegna tiltekinnar lögboðinnar þjónustu. Samkvæmt mati stjórnenda er eftirfarandi flutningur gerður á kostnaði félagsins.

2011	Skýring	Einkaréttur	Samkeppni innan alþjónustu	Samkeppni utan alþjónustu
Yfirstjórnunarkostnaður	1			
Flutningur á höfuðborgarsvæðinu	2			
Flutningur á landinu	2			
Afhending landpósta	3			
	Samtals	300.000.000	-193.283.580	-106.716.420

1. Talið er að meiri yfirstjórnunarkostnaður liggi í einkarétti en samkeppni þar sem fleiri reglugerðir sem þarf að fylgja eftir í einkarétti.
2. Talið að flutningur á einkarétti sé dýrari þar sem fyrirtækinu ber skylda að koma bréfum í einkarétti til skila og því þarf að fara ákveðna leið.
3. Talið að dreifing landpósta á einkarétti sé dýrari þar sem fyrirtækinu ber skylda að koma bréfum í einkarétti til skila fimm daga vikunnar.

Leiðréttingin er færð á tekjuflokkana í sama hlutfalli og sá kostnaður sem fellur til við að veita hana. Valdar leiðréttingar voru endurteknar og engin frávik greind.

Engin skoðun fór fram á því hvernig stjórnendur komust að niðurstöðu um hver nauðsynleg leiðrétting á kostnaði væri.

Niðurstaða

Í þeirri skoðun sem fram fór fæst ekki annað séð en að félagið skipti kostnaði sínum í samræmi við viðurkennda aðferðafræði.

5.5 Tillögur þess sem framkvæmir skoðunina um úrbætur og áhrif þeirra ef þörf er á

Eftirfarandi tillögur að úrbótum eru eingöngu til að benda á leiðir sem gætu gert framkvæmd útreikninga skilvirkari en talið er að niðurstaðan afkomulíkansins sé í samræmi við þær reglur sem um það gilda.

Tekjur

Í útreikningum afkomulíkans á sér stað afstemming við fjárhagsbókhald félagsins. Lagt er til að möguleikar excel séu betur nýttir með því að lykla saman viðeigandi vörunúmer til að mynda tekjur samkvæmt afkomulíkani og eins vörunúmerin í samræmi við tekjustýringu í fjárhagsbókhald og ná þannig fram auðrekjanlegri afstemmingu á tekjum félagsins.



Einnig er lagt til að gerðar verði færslur vegna annarra en þeirra sem skráðar eru í vöruhúsið og skilmerkilega gengið frá tilheyrandi útreikningum. Þá er lagt til að nauðsynlegar leiðréttingar séu gerðar með því að bóka færslur á milli flokka í skjalið (þ.e. með sama hætti og lokafærslur í uppgjörsskjalinu fyrir ársreikninga og árshlutareikninga félagsins) í stað þess að handslá leiðréttingar á viðeigandi staði í afkomu- flípanum. Með slíkri framkvæmd er alltaf ljóst hvaða leiðréttingar hafa verið gerðar og ekki hætta á að leiðréttingar frá fyrri árum séu endurteknar fyrir mistök á síðari árum.

Uppfærsla á lýsingu afkomulíkans

Lagt er til að lýsing á afkomulíkani verði uppfært og gerð ítarlegri með það að markmiði að aðferðafræðin við úthlutunina verði aðgengileg. Sé ekki fyrirbyggjandi ítarleg lýsing á framkvæmdinni þá er hætta á að við starfsmannabreytingar verði breyting á mati stjórnenda.

Meðal þess sem talið er nauðsynlegt að vera með ítarlegri skýringu á eru ýmis hugtök eins og „aðgerðir“, „vörflokkar“ og fleira. Einnig er talið mikilvægt að allar forsendur mata séu skráðar svo ljóst sé á hverjum tíma af hverju tilteknum kostnaði er úthlutað á viðkomandi tekjulið. Meðal þeirra upplýsinga sem mættu koma fram í uppfærðri lýsingu á afkomulíkani er t.d. umfjöllun um það hvernig sendingar flæða í gegnum ferlið, þ.e. móttaka, flokkun og dreifing ásamt því hvernig kostnaði er dreift á hverju stigi.

Skjölun

Við framkvæmd útreikninga á kostnaði hvernar þjónustu er stuðst við excel. Fjöldi skjala er notaður sem eru tengd í tiltekið aðalskjal. Við þessa framkvæmd er hætta á því að útreikningar eyðileggist og því lagt til að annað hvort hafa sem flesta útreikninga í sama skjalinu og/eða afrita og vista gildi með skýrum tilvísunum í grunnöggn. Einnig væri hægt að setja upp fyrirkomulag þar sem allar tegundir þjónustu fá tiltekið númer og nýta þau númer til að sækja upplýsingar. Slíkt fyrirkomulag myndi lágmarka hættuna á því að kostnaður hangi tiltekinnar þjónustu sé sóttur í rangan reit í grunnskjali.

Þá er lagt til að allar leiðréttingar verði gerðar með öðrum hætti en að handslá þær í þá reiti sem upplýsingar eru jafnframt sóttar í. Sú hætta er til staðar að leiðréttingar fyrri ára hangi inn í útreikningunum og valdi villum á næstu árum.

Þessu til viðbótar er lagt til að þau skjöl sem kostnaðarúthlutun er unnin í sé samræmd eins mikið og kostur er en með því er talið að dregið yrði úr villuhættu auk þess sem yfirferð á síðari stigum yrði markvissari.



6 Afstaða PFS á bókhaldslegum aðskilnaði og kostnaðarbókhaldi ÍSP

6.1 Almennt

PFS hefur lagt mat á framkvæmd bókhaldslegs aðskilnaðar einkaréttar, samkeppni innan alþjónustu og samkeppni utan alþjónustu hjá ÍSP. Mat PFS byggir á kostnaðarbókhaldi félagsins fyrir árið 2011.

Við staðfærslu kostnaðar byggir ÍSP á ítarlegri sundurgreiningu á kostnaði í bókhaldi félagsins sem fram kemur í kostnaðarbókhaldi þess, svokallað afkomulíkan. Þ.m.t. eru skiptireglur á kostnaði á milli sviða og niður á einstakar vörur og þjónustur.

PFS hefur kannað kostnaðarbókhald ÍSP vegna ársins 2011 en einnig voru árin 2009 og 2010 höfð til hliðsjónar eftir því sem þörf var á að mati PFS. Auk þess sem að kröfu PFS hefur ÍSP útbúið lýsingu á bókhaldslegum aðskilnaði og kostnaðarbókhaldi fyrirtækisins.

PFS byggir könnun sína einnig á yfirferð ársreikninga ÍSP fyrir framangreind rekstrarár, sem eru endurskoðaðir og áritaðir af Ríkisendurskoðun. Í ársreikningum ÍSP koma m.a. fram sundurgreining á tekjum og kostnaði einkaréttar, samkeppi innan alþjónustu og samkeppni utan alþjónustu. Jafnframt eru ársreikningarnir áritaðir af stjórn og forstjóra félagsins.

Að kröfu PFS liggur fyrir álitgerð óháðs endurskoðunaraðila frá mars 2012 um bókhaldslega aðgreiningu hjá ÍSP sem framkvæmd var af endurskoðunarfyrirtækinu KPMG. Niðurstaða úttektar KPMG er að ÍSP skipti kostnaði sínum í samræmi við viðurkennda aðferðarfræði og að samræmi sé á milli lýsingar og framkvæmdar á bókhaldslegum aðskilnaði fyrirtækisins.

Í útreikningi á einingarverðum innan einkaréttar telur PFS að ÍSP geti byggt á afkomulíkani félagsins, að teknu tilliti til breytinga sem PFS leggur til og fjallað er um í eftirfarandi köflum.

Með vísun í ákvörðun PFS nr. 16/2012 telur stofnunin nauðsynlegt að ÍSP þrói afkomulíkan sitt með þeim hætti að gert sé ráð fyrir að almennur póstur skiptist í A og B póst og að magnpóstur skiptist í AM og BM póst. Útreikningar grunnverða á grundvelli afkomulíkans félagsins verði endurskoðaðir a.m.k. árlega í ljósi reynslu næstliðins árs með tilliti til þróunar á magni innan einstakra vöruflokka. Heimilt verði að taka tillit til rökstuddrar áætlunar um magnþróun og fyrirsjáanlegra breytinga á kostnaði við verðákvörðun hverju sinni.

PFS gerir samanburð með reglubundnum hætti á gjaldskrám innan einkaréttar á Norðurlöndum, auk uppbyggingar þeirra, sem gefur vísbendingu um verðlagningu einkaréttar.

Hér á eftir er gerð nánari grein fyrir bókhaldslegum aðskilnaði og kostnaðarbókhaldi ÍSP og könnun PFS þar sem fjallað er um dreifireglur, staðfærslu kostnaðar, fjárbindingu, fjárfestingar og afskriftir o.fl.



6.2 Lýsing á afkomulíkani

Samkvæmt 14. gr. reglugerðar nr. 313/2005 er PFS heimilt að krefjast skriflegra upplýsinga sem gera stofnuninni kleift að leggja mat á m.a. framkvæmd kostnaðargreiningar. Stofnunin fór fram á það við ÍSP að félagið myndi taka saman og afhenta stofnuninni skriflega lýsingu á framkvæmd við gerð kostnaðarbókhalds félagsins.

Skjalið sem inniheldur lýsingu félagsins er merkt útgáfa 2.1 og er dagsett þann 16. febrúar 2012 og í því er að finna lýsingu á afkomulíkani félagsins fyrir árið 2011. Uppbygging skjalsins byggir á afkomulíkaninu þar sem byrjað er að lýsa þeim skjölum sem lúta að forsendum við skiptingu á kostnaði t.d. samantekt á öllum kostnaði skipt upp eftir kostnaðarstöðvum og skipting verkefna niður á kostnaðarstöðvar. Jafnframt er búið að taka saman gögn um póstmagn byggt á vörúhúsi gagna sem inniheldur upplýsingar um póstmagn inn og út úr fyrirtækinu niður eftir vörum og póstnúmerum.

Kostnaði er skipt eftir þremur sviðum innan ÍSP en þau eru;

Framkvæmdasvið

Framkvæmdasvið inniheldur kostnað vegna póstmíðstöðvar félagsins á höfuðborgarsvæðinu en þar er magnpóstur móttækinn beint frá magnpóstsáðilum ásamt pósti sem safnað hefur verið saman á pósthúsum. Kostnaður vegna flokkun pósts í póstflokkunarvél félagsins ásamt vinnu bréfbera við flokkun og dreifingu telst til framkvæmdasviðs ásamt kostnaði við flutning pósts á landið.

Pósthúsasvið

Pósthúsasvið inniheldur kostnað vegna pósthúsa félagsins en þar fer fram m.a. móttaka á pósti, vinnsla og dreifing bréfbera á landsbyggðinni og afhending landpósta.

Markaðs- og sölusvið

Markaðs- og sölusvið inniheldur kostnað vegna markaðsstarfsemi félagsins og skiptist kostnaður á viðskiptaþróun, einstaklings- og fyrirtækjasölu ásamt þjónustumálum og þjónustuveri.

Aðrir liðir

Að lokum er lýsing á öðrum liðum en þeir innihalda t.d. lýsingu á endastöðvagjöldum, kostnað vegna TNT ásamt rafrænum lausnum og yfirstjórn.

Lýsing á þætti sviða í afkomulíkani ÍSP

Í skjalinu kemur fram stutt lýsing á framkvæmd við skiptingu kostnaðar innan hvers sviðs.

Kostnaður vegna Framkvæmdasviðs inniheldur þrjú skjöl þ.e., Póstmíðstöð, Dreifing höfuðborg og Útkeyrsludeild. Framkvæmdin er í stuttu máli á þann veg að fyrst er allur kostnaður vegna hversar kostnaðarstöðvar sem tilheyra aðgerðum innan hvers skjals tekinn saman og því næst er kostnaði vegna stjórnar og sameiginlegum kostnaði deilda deilt niður á undirdeildir og kostnaðarstöðvar. Heildarkostnaður hversar kostnaðarstöðvar án kostnaðar



vegna yfirstjórnar félagsins er síðan deilt niður á aðgerðir eftir hlutfallsstuðlum og einingakostnaður er síðan reiknaður út frá stuðlum og magni eftir álagi og umfangi.

Í Pósthúsasviði er reiknaður heildarkostnaður fyrir fyrirfram skilgreindar aðgerðir og vörur þar sem allur kostnaður sem tilheyrir þeim kostnaðarstöðvum er tekinn saman og honum skipt á aðgerðir t.d., Sala/móttaka pósthúsa, Vinnsla pósthúsa, Vinnsla bréfbera landsbyggð, Dreifing bréfbera landsbyggð og afhending landpósta. Kostnaði er skipt milli aðgerða eftir hlutfallsskiptingu út frá skiptingu verkefna fyrir hvern stað og kostnaði fyrir hverja kostnaðarstöð. Einingakostnaður og heildarkostnaður er síðan reiknaður út frá stuðlum og magni og þannig fæst heildarkostnaður fyrir hverja aðgerð.

Markaðs- og sölusvið tekur til sín allan kostnað sem tilheyrir sviðinu að undanskyldu kostnaði vegna einstaklingssölu, TNT hraðflutninga og Rafrænna lausna. Kostnaðinum er skipt á vöruflokkana félagsins eftir beinum kostnaði sem hægt er að staðfæra beint á tiltekna vörur og hlutfallslegum markaðskostnaði sem er staðfærður út frá hlutfalli tekna.

Kostnaður vegna annarra liða eru endastöðvagjöld, kostnaðarverð seldra vara, TNT, rafrænar lausnir og yfirstjórn. Kostnaður vegna TNT er settur á aðgerð í afkomuskjalinu og kostnaður vegna rafrænna lausna er settur á aðgerð sem tilheyrir TNT en þar sem verkefnið er þróunarverkefni er það flutt undir eignarekstur. Yfirstjórn er kostnaður vegna forstjóra, starfsmannastjóra alþjóðadeildar, gæðamál, fræðslumál og fjármálasvið. Kostnaður vegna yfirstjórnar er staðfærður niður á vörur félagsins eftir tekjum að teknu tilliti til leiðréttinga.

PFS leggur ríka áherslu á að til sé greinargóð lýsing á framkvæmd félagsins við gerð á afkomulíkani fyrir hvert ár. Margir starfsmenn koma að gerð slíks afkomulíkans og því er mikilvægt að til staðar sé skjal sem inniheldur allar þær forsendur sem stuðst var við gerð líkansins. Við starfsmannabreytingar er hætta á að mat stjórnenda geti tekið breytingum og staðfærsla kostnaðar því með öðrum hætti en áður. Slíkt skjal gagnast einnig eftirlitsaðilum við að rýna afkomulíkanið ásamt því að auka traust og gagnsæi á gerð líkansins.

PFS leggur til að lýsing á afkomulíkani ÍSP verði uppfærð og gerð ítarlegri til að aðferðafræðin við staðfærslu á kostnaði komi betur í ljós.

Í lýsingu á afkomulíkani þarf í meginráttum að koma fram:

- Stutt lýsing á því hvaða starfsemi fer fram innan hvers sviðs.
- Lýsing á því hvernig sendingar flæða í gegnum kerfið þ.e. móttaka, flokkun og dreifing.
- Ítarleg lýsing á forsendum á bak við mat á skiptingu á kostnaði, þ.e. skiptireglur.
- Koma þarf fram hvort að hlutfallsstuðlar aðgerða séu byggðir á mælingu eða mati t.d. með litakóða.
- Koma þarf fram hvort að stuðlar fyrir vöruflokkana í aðgerðum séu byggðir á mælingum eða mati, t.d. með litakóða.
- Ítarleg skýring á bak við ýmis hugtök eins og t.d. „aðgerðir“ og „vöruflokkar“.

PFS mun fara fram á að ÍSP uppfæri lýsingu á afkomulíkani félagsins í samræmi við ofangreinda liði.

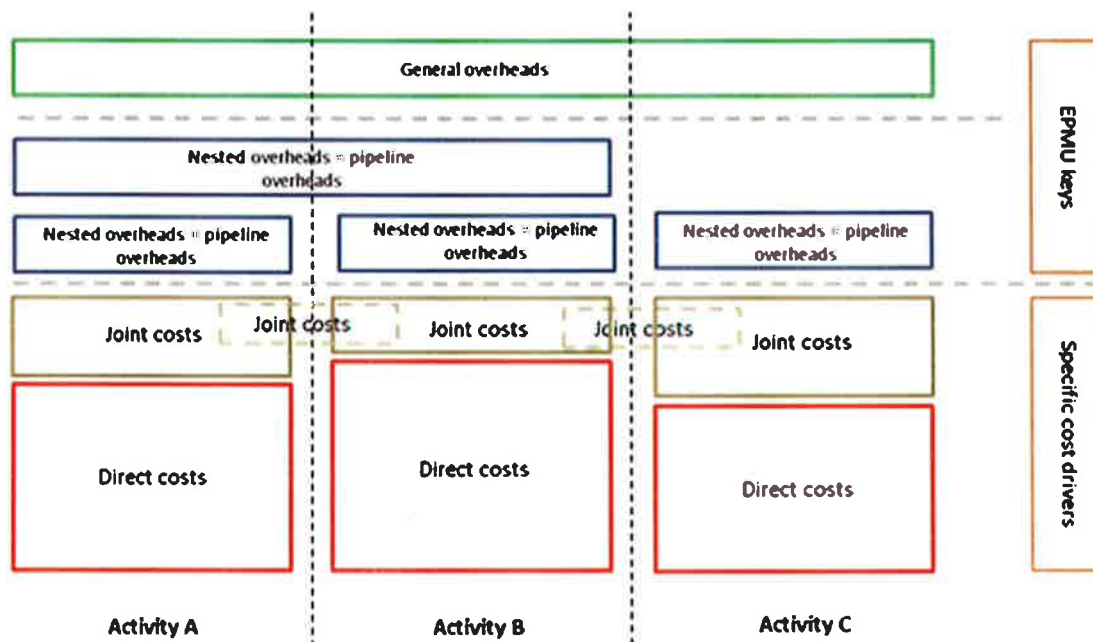
6.3 Staðfærsla kostnaðar, skiptireglur og álagsstuðlar

Við útteilingu á kostnaði notar ÍSP verkgrundaðan kostnaðarreikning (Activity Based Costing) þar sem leitast er við að jafna gjöldum á móti tekjum eða að staðfæra kostnaðarliði á tekjur sem þeir tilheyra. Aðferðafræðin greinir kostnað eftir verkþáttum þar sem vinnsluferlar innan fyrirtækisins eru skilgreindir og þær aðgerðir sem eru innan hvers vinnsluferils. Kostnaði er því skipt upp eftir magni og því álagi sem fylgdi vinnslunni. Þannig væru kostnaðarliðir tengdir einstökum tekjuliðum en kostnaðarliðir væru ekki skilgreindir sem tilheyrandi einkarétti eða samkeppni innan alþjónustu, enda tilheyri vinnsluaðgerðir félagsins fleiri en einum flokki. Sjá yfirlit yfir niðurbrot á þjónustur í viðauka nr. 9.4 „Yfirlit yfir afkomu einstakra þjónustugreina“.

Aðferðirnar við þess konar útteilingu væru í stuttu máli:

- Vinnsluferlar hjá félaginu eru skilgreindir og þær aðgerðir sem liggja innan hvers ferils.
- Kostnaður er staðfærður á aðgerð.
- Skilgreint er hvaða vörur nota hvaða aðgerð.
- Kostnaður við einstakar aðgerðir er staðfærður á einstaka vöruliði.

Dæmi um yfirlit á úthlutun kostnaðar³



Sameiginlegur kostnaður (common cost) er t.d. laun yfirstjórnenda og kostnaður við höfuðstöðvar þar sem erfitt er að tengja kostnað við ákveðna aðgerð. Samtengdur kostnaður

³ERGP (11) 16 Draft report on common cost allocation.



(joint cost) er t.d. laun bréfbera, leiga og afskriftir þar sem mögulegt er að tengja kostnað við ákveðna skiptireglu t.d. tíma eða magn bréfa. Beinn kostnaður (direct costs) getur t.d. verið bein markaðssetning á einstökum þjónustum.

Þegar sameiginlegur eða samtengdur kostnaður í afkomulíkani ÍSP er staðfærður á einstaka kostnaðarstöð er notuð skiptiregla sem stýrir því hvernig kostnaði er skipt á viðkomandi aðgerð. Rekstur póstrekinda byggir að miklu leyti á sameiginlegum- og samtengdum kostnaði og því er mikilvægt að valin sé rétt skiptiregla í hverju tilviki sem úthluti kostnaði með réttum hætti. Þannig að kostnaður sem úthlutaður er á ákveðna aðgerð endurspeglar undirliggjandi kostnað til þess að hægt sé að sjá afkomu einstakra liða.

Skiptiregla getur t.d. verið stærð, þyngd, ársverk eða tímanotkun.

Húsnæði

Í bókhaldi ÍSP er stofnað svokallað „order“ (cost element group) eða verkefni utan um allan kostnað við húsnæði félagsins en í rekstri félagsins eru pósthús, dreifingarstöðvar, póstmíðstöðvar og skrifstofuhúsnæði. Allur kostnaður við rekstur húsnæðis sem verður til við almennan rekstur s.s. rafmagn og hita er færður á verkefnið sem fær ákveðið númer. ÍSP reiknar einnig kostnað vegna fjárbindingar og afskrift fyrir hverja eign þar sem allar eignir og eignfærðar endurbætur og viðhald fá ákveðið eignanúmer. Kostnaður við almennan rekstur á húsnæði félagsins ásamt kostnaði vegna fjárbindingar og afskrifta er síðan dreift á þær kostnaðarstöðvar sem eru skráðar á viðkomandi eign, ef fleiri en ein kostnaðarstöð er staðsett í sama húsnæði þá er kostnaði skipt eftir fjölda fermetra. Almennum kostnaði í fasteignadeild er síðan skipt eftir hlutfalli kostnaðar sem áður er búið að úthluta.

Bifreiðar

Félagið heldur utan um kostnað vegna bifreiða með sama hætti og húsnæði þar sem hver bifreið fær ákveðið númer en félagið rekur fólksbifreiðar ásamt litlum og stórum sendibílum. Kostnaður vegna fjárbindingar er reiknaður og færður á bifreiðir ásamt afskriftum og síðan er öllum kostnaði dreift á kostnaðarstöðvar.

Tölvubúnaður

Tölvubúnaður fær eignanúmer sem er tengt við tiltekna kostnaðarstöð, reiknuð er fjárbinding og afskrift fyrir hverja eign og er sameiginlegum kostnaði vegna tölvudeildar skipt eftir fjölda tölva í hverri kostnaðarstöð.

Mötuneyti

Kostnaði vegna mötuneytis í Póstmíðstöð félagsins er skipt eftir fjölda starfsmanna í viðkomandi kostnaðarstöð.

Yfirstjórn

Sameiginlegum kostnaði vegna yfirstjórnar er dreift með hlutfallslega jöfnu álagi á afkomueiningu (e. EPMU⁴) í samræmi við hlutfall tekna.

⁴ Skammstöfun fyrir enska heitið: Equi-proportional Mark-Up.



Markaðskostnaður

Kostnaðinum er skipt á vöruflokka félagsins eftir beinum kostnaði sem hægt er að staðfæra beint á tilteknar vörur og hlutfallslegum markaðskostnaði sem er staðfærður út frá hlutfalli tekna. Markaðskostnaður er samtals [...] millj. kr. á árinu 2011 og heimfært er á einkarétt um [...] % af þeim kostnaði en tekjur einkaréttar eru um [...] % af heildartekjum félagsins af pósthjónustu.

Álagsstuðlar

Við útreikning á einingarverði hvernar vöru notar ÍSP svokallaða stuðla en þeir endurspeglar mun á vöruflokkum í vinnslu hvernar aðgerðar þ.e. hversu mikið álag vöruflokkurinn skapar í vinnslunni eða tíma hann tekur. Magnið er síðan vigtað með stuðlunum og einingakostnaður fundinn með því að deila með niðurstöðu úr margfeldi magns og viðkomandi stuðuls í kostnaðinn. Vöruflokkur með stuðulinn 2 tekur því til sín tvöfaldan einingakostnað í viðkomandi aðgerð.

Hlutfallstuðlar

Heildarkostnaði fyrir kostnaðarstöð er deilt niður á mismunandi aðgerðir eftir hlutfallsstuðlum sem eru fundnir með mælingum, faglegu mati eða blöndu af hvoru tveggja.

Heildarkostnaði fyrir kostnaðarstöðvar fyrir ákveðið svið er skipt á milli aðgerða eftir ákveðnum hundradshluta.

Útreikningar á bak við álagsstuðla

Í afkomulíkani ÍSP skipa stuðlar stórt hlutverk hvernig kostnaði er skipt á milli aðgerða þar sem starfsemi póstrekenda byggist að miklu leyti á sameiginlegum kostnaði. Vöruflokkar taka til sín hluta af kostnaði við móttöku, flokkun, flutning og dreifingu og því er samnýting vöruflokkana á dreifikerfi póstsins mjög mikil. Við skiptingu á kostnaði þarf því að taka tillit til þess hvernig mismunandi tegund pósts veldur miklu álagi á starfsemina þannig að bréfastur taki til sín kostnað útfrá álagi og umfangi sem hann veldur. Stuðullinn segir því til um hversu mikið vöruflokkur ber margfaldan grunneiningakostnað í viðkomandi aðgerð og hversu mikinn kostnað hann tekur til sín útfrá magni.

Í útreikningi ÍSP á stuðlum vegna dreifingar pósts á höfuðborgarsvæðinu eru margir þættir sem ber að taka tillit til þegar stuðull er reiknaður fyrir léttan- (áritaður póstur 0-50 gr.), þungan- (áritaður lúgu póstur yfir 50 gr.) og fjölpóst. Taka þarf tillit til hlutfalls sérbyla og fjölbýla því vinnutími bréfbæra er ólíkur hvort um er að ræða sérbyli eða fjölbýli. Við dreifingu pósts fyrir sérbyli er ganga bréfbæra að póstlúgu ráðandi þáttur þarf sem ganga þarf heimreið að póstlúgu en minni tími fer í að raða pósti í póstlúgur þar sem allur póstur fer aðeins í eina lúgu. Í fjölbýli er innvinnan ráðandi þáttur því mikill tími bréfbæra fer í að raða pósti í póstlúgur. Félagið hefur því reiknað hlutfall vinnutíma við póstlúgu fyrir sérbyli og fjölbýli þar sem m.a. er tekið tillit til meðalvegalengd heimreiða sérbyla ásamt vinnutíma við póstlúgu og gangur milli stigaganga fyrir fjölbýli ásamt tíma við að raða í póstlúgur.

Aðrir þættir í útreikningi á stuðli fyrir dreifingu á pósti á höfuðborgarsvæðinu eru magn, meðalþyngd og útburðartíðni. ÍSP reiknar út meðalþyngd fyrir léttan-, þungan- og fjölpóst og



stuðst er við útburðartíðni fyrir hverja tegund pósts til þess að reikna út raunþyngd. Útburðartíðni er mismunandi milli sérbyla og fjölbyla þar sem bréfaþóstur 0-50 gr. fer í öll fjölbyli en tíðnin er lægri fyrir sérbyli þar sem ekki berst þóstur í öll sérbyli. Tíðni fyrir þungan þóst er lægri en fyrir bréfaþóst 0-50 gr. og einnig fyrir fjölþóst þar sem hann er aðeins borinn út einu sinni til tvisvar sinnum í viku.

Aðferðafræði ÍSP við að reikna út mismunandi erfiðleikastig eða álag fyrir stuðla byggir á því að dreifing á fjölþósti sé grunnildi stuðuls þ.e. fjölþóstur fær stuðulinn einn. Erfiðleikastig eða álag stuðla fyrir dreifingu á léttum og þungum þósti er reiknað út frá því umframálagi sem dreifingu póstsins veldur á starfsemina miðað við fjölþóst. Endanlegur stuðull fæst síðan með því að vega inn hlutfall vegalengda í göngu, hlutfall sérbylis og fjölbylis, hlutfall við vinnu við lúgur í fjölbyli og sérbyli.

Í afkomulíkani ÍSP skipta stuðlar kostnaði í Pósthúsasviði, Póstmiðstöð, Dreifing höfuðborg og Útkeyrsludeild og því er mismunandi til hvaða þátta þarf að taka tillit til við ákvörðun á stuðli en magn og þyngd ráða þó oft mestu þar um. Fyrir stuðul t.d. við landþósta þarf að taka tillit til hvort um sé að ræða ábyrgðarbréf eða pakka þar sem í þeim tilvikum þarf bréfberi að bera þóst heim að húsi en ef um er að ræða bréfaþóst sem er 0-50 gr. þarf einungis að fara að þóstkassa.

Í því skyni að sannreyna mat ÍSP á álagsstuðlum fór PFS fram á að ÍSP gerði raunmælingar til staðfestingar á þeim álagsstuðlum á einingar sem notaðir eru til að skipta kostnaði á milli t.d. einkaréttarpósts og fjölþósts. Jafnframt skoðaði PFS hvort þörf væri á að ÍSP endurskoðaði eftir atvikum aðferðafræði sína við skiptingu og staðfærslu kostnaðar. Framangreint á bæði við um rekstrarkostnað og fjárfestingarkostnað.

Sérstök áhersla var lögð á af hálfu PFS að skoða staðfærslu kostnaðar vegna dreifingu bréfbera sem er stærsti kostnaðarliðurinn í rekstri ÍSP, m.a. með tilliti til þátttöku fjölþósts og pakka í kostnaði dreifingar, svo og staðfærslu fjárfestingarkostnaðar vegna nýrra pósthúsa á milli einkaréttar og annarrar stafsemi ÍSP.

PFS fór fram á að ÍSP tilgreindi með ítarlegum hætti þær forsendur og útreikninga sem lögju að baki „Grunn-kostnaðarskiptingu“ vegna bréfbera. ÍSP skipti kostnaði vegna dreifingar bréfbera niður á vinnsluþætti með stuðlum og að stuðlar væru fundnir með faglegu mati dreifingarstjóra og forstöðumanns, með stuðningi í vinnutímamælingar á dreifingarstöðvum.

Að mati stofnunarinnar var þörf á að ÍSP legði fram tímamælingar og þær forsendur sem lögju að baki útreikningi á skiptingu á innivinnu vegna almennra bréfa [...], innivinna vegna fjölþósts [...], og útburði á almennum þósti og fjölþósti [...] fyrir árið 2010. Jafnframt fór PFS fram á að skýrt yrði með ítarlegum hætti hvernig stuðlar til skiptingar á milli t.d. einkaréttarpósts og fjölþósts væru reiknaðir út og hvaða aðferðafræði lægi að baki þeim útreikningum. Í svari ÍSP kom m.a. fram að stuðlar séu fundnir með faglegu mati dreifingarstjóra ásamt forstöðumanni dreifingar og framkvæmdastjóra framkvæmdasviðs.

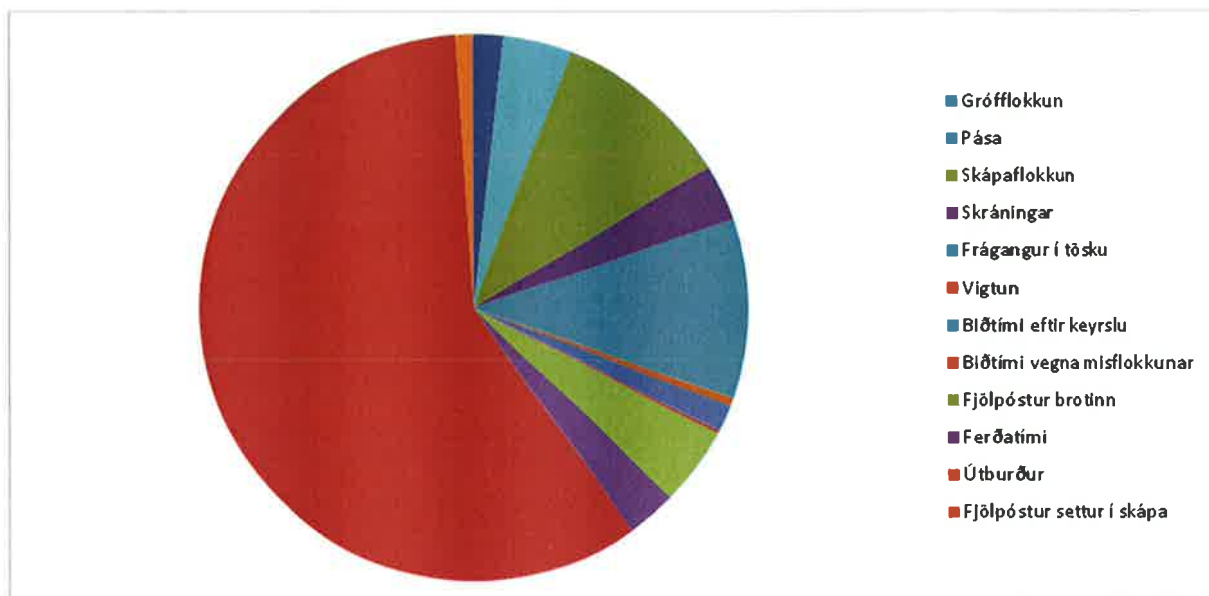


Stofnunin óskaði eftir útreikningum á bak við stuðla og þar sem ÍSP metur inn einstaka þætti t.d. sbr. upptalningu ÍSP og gefur þeim ákveðið vægi miðað við t.d. fyrirhöfn og erfiðleika við útburð sem leiðir til niðurstöðu sem gefur mismunandi stuðul fyrir fjölpóst, áritaðan póst og þungan áritaðan póst. Einnig óskaði stofnunin eftir tíðni útburðar á fjölpósti þ.e. hversu oft í viku hann er borinn út og á hvaða dögum.

Í janúar 2011 voru framkvæmdar mælingar á vinnu bréfbera í fullu starfi og var mælt dagana 12., 13. og 20. janúar. Mældir voru eftirfarandi verkþættir: Grófflokkun, skápaflökkun, fjölpóstur brotinn, fjölpóstur raða í skapa, frágangur í tösku, skráningar (áframsendingar, biðpóstur, o.s.frv.), pásur, vigtun tösku, biðtími eftir keyrslu í hverfi, biðtími vegna misflokunar, ferðatími í hverfi og útburður. Þá var þeim tíma sem fór í að vinna að hverjum verkþætti skipt niður á vörurnar eftir því sem við átti.

Niðurstöður mælinganna voru eftirfarandi, sbr. eftirfarandi mynd, um hvernig vinnutíma bréfbera skiptist í einstaka verkþætti:

Verkþættir vegna vinnu bréfbera við flokkun og útburð



Heimild: PFS/Íslandspóstur

PFS telur að forsendur ÍSP fyrir kostnaðarskiptingu sem birtist m.a. í mismunandi álagsstuðlum fyrir fjölpóst, áritaðan póst og þungan áritaðan póst, séu í rökréttu samhengi við þær mælingar sem gerðar voru.

Við skoðun PFS á bókhaldi og öðrum gögnum ÍSP var kannað hvort kostnaði vegna nýfjárfestinga í pósthúsum sem þjóna bæði einkarétti og samkeppnisrekstri félagsins hafi verið staðfærður á einkarétt umfram það sem eðlilega getur talist. Athugunum PFS á skiptireglum og staðfærslu kostnaðar bendir ekki til þess að kostnaðarþáttaka einkaréttar feli í sér niðurgreiðslu á samkeppnisrekstri félagsins hvað varðar fjárfestingarkostnað pósthúsa. PFS hefur einnig í huga í mati sínu að þrátt fyrir nýbyggingar og endurbætur á pósthúsum



félagsins frá árinu 2005 þá hefur húsnæði í rekstri ÍSP minnkað í fermetrum um 30% frá stofnun félagsins.

Kostnaður í tengslum við póstflokunarvél félagsins og skiptireglur var einnig kannað en heildar húsnæðiskostnaður vegna Póstmiðstöðvar er skipt niður á rekstrareiningar eftir flatarmáli.

6.4 Fjárbinding

PFS telur nauðsynlegt að ÍSP breyti útreikningum á kostnaði vegna bundins fjármagns þegar einingarverð eru reiknuð í afkomulíkani félagsins. ÍSP byggir á bókfærðu heildarverði fastafjármuna við mat á afskriftum og bundnu fjármagni. Af bundnu fjármagni er gerð 6% ávöxtunarkrafa í samræmi við vaxtakostnað félagsins. Auk þess gerir ÍSP arðsemiskröfu sem nemur 10% af bókfærðu eigin fé, en er ekki reiknað inn í einingarkostnað í afkomulíkani félagsins.

PFS leggur áherslu á að ÍSP reikni framangreindan kostnað og arðsemiskröfu út frá forsendum reglugerðar nr. 313/2005 um bókhaldslega og fjárhagslega aðgreiningu í rekstri póstrekenda. Þar kemur m.a. fram að reikna skuli kostnað af fjármagni sem bundið er í eignum sem notaðar eru í sambandi við framboð þjónustu og ávöxtun fjármagnsins skuli byggjast á vegnu meðaltali fjármagnskostnaðar (WACC).

PFS hyggst fara fram á að ÍSP beiti árgreiðsluáðferð (e. annuity depreciation method) við mat á árlægum kostnaði vegna fjármagns sem bundið er í eignum sem notaðar eru í sambandi við framboð á þjónustu félagsins.

ÍSP hefur lagt fram ítarlega sundurliðun á stofnverð fjárfestinga sem byggja á bókfærðu stofnverði, en PFS gerir athugasemdir við framkvæmd ÍSP við mat fjárfestinga, afskriftir og ávöxtunarkröfu. PFS telur þörf á að fjárfestingar verði metnar til sviptivirðis eða endurkaupsvirðis til samanburðar. Jafnframt þarf að endurmeta líftíma einstakra fjárfestingaflokka. Sjá kafla 6.5.1 hér á eftir.

Meta þarf ávöxtunarkröfu fjármagns, en nánar er fjallað um veginn meðalkostnað fjármagns í kafla 6.5.2 hér á eftir.

6.4.1 Fjárfestingarstofn og líftími

ÍSP metur afskrift fasteigna og lóða um 0-5% í bókhaldi félagsins og afskriftir áhalda, tækja og bifreiða 10-30%. Jafnframt hefur komið fram að ÍSP metur líftíma flokkunarvélar og tengds búnaðar í Póstmiðstöð félagsins 10 ár.

Í 7. gr. reglugerðar nr. 313/2005 um bókhaldslega og fjárhagslega aðgreiningu í rekstri póstrekenda segir að heimilt sé að leggja mat á virði þeirra fjárfestinga sem krafist er til að inna af hendi viðkomandi þjónustu.

Í þeim tilgangi að líkja sem mest eftir aðstæðum á samkeppnismarkaði telur PFS rétt að við útreikninga á grunn einingarverðum notist ÍSP við sviptivirði rekstrarfjármuna sem aðferð við



mat á stofnverði fastafjármuna, en PFS hefur hingað til samþykkt að stuðst væri við sögulegan kostnað. Svíptivirði er í flestum tilvikum jafnt endurkaupsverði. Ef mat eigna byggist eingöngu á gögnum viðkomandi fyrirtækis þá felur það í sér að sönnunarbyrðin er hjá fyrirtækinu. Í slíkum tilfellum hefur PFS til samanburðar áætlað verð sem mundi leiða af hagkvæmum rekstri pósthyrirtækis á viðkomandi sviði. Sögulegur kostnaður, eins og hann er færður í bókhaldi, við að koma upp aðstöðu getur gefið vísbendingu um svíptivirði sérstaklega á nýrri eignum. Hann segir hins vegar ekki til um hvað myndi kosta að koma upp nýrri aðstöðu ef hún hverfur eða eigandi hennar er svíptur henni.

Í 8. gr. reglugerðar nr. 313/2005 við mat á árlegum afskriftum eigna sem tengjast framboði þjónustunnar skal beita beinlínu afskriftaraðferð, þ.e. afskrift er fundin með því að deila endurmetnum stofni fjárfestingar með áætluðum endingartíma. Jafnframt segir að PFS sé heimilt þegar sérstakar aðstæður krefjast þess að samþykkja notkun annarra afskriftaraðferða og að taka tillit til hugsanlegs hrakvirðis eignar. Í 9. gr. reglugerðarinnar segir enn fremur að reikna skuli kostnað af fjármagni sem bundið er í eignum sem notaðar eru í sambandi við framboð þjónustu.

Hægt er að meta fjárfestingar með ýmsum hætti. Mögulegt er að nota markaðsverð, vísitölu eða matsverð. Oftast þarf að reikna með að eign sé endurnýjuð með nýrri og hagkvæmari en fyrir er, m.a. vegna tækni- og verðþróunar, enda er eldri eignin oft ekki framleidd lengur eða er óhagkvæm í rekstri. Grundvallaratriðið er að miða við að ný fjárfesting uppfylli kröfur um sambærileg afköst og gæði þjónustu (MEA⁵).

Þegar um er að ræða eldri eignir þar sem kostnaðargrunnur er óviss eins og getur verið í tilfelli eldra húsnæðis ÍSP er eðlilegt að félaginu sé heimilt að leggja mat á viðkomandi fjárfestingarstofn til svíptivirðis eða miða við endurkaupsverð í samræmi við 7. gr. reglugerðar nr. 313/2005, enda er slíkt mat byggt á raun uppbyggingu aðstöðu ÍSP. Hins vegar er eðlilegt að tekið sé tillit til þess ef húsnæði hentar ekki lengur miðað við núverandi þarfir, sérstaklega hvað varðar stærð, gerð og staðsetningu.

Þegar stuðst er við sögulegan kostnað við mat fasteigna er algengt að miða við óafskrifaðan stofn fjárfestinga í bókhaldi, sem framreiknaður er í samræmi við verðlagsbreytingar. Ef bókfært stofnverð eldri eigna er lagt til grundvallar þarf að hafa í huga hvort upphaflegt nýtingargildi sé enn fyrir hendi, en að öðrum kosti skal miða eingöngu við þann hluta sem nýttur er hverju sinni. Hafa verður einnig í huga að eingöngu er hægt að leggja til grundvallar stofn fjárfestingar sem fellur innan metins líftíma viðkomandi fjárfestingarflokks að teknu tilliti til hrakvirðis ef um slíkt er að ræða. Fjárfestingar sem eru eldri en metin líftími mynda ekki stofn til útreiknings afskrifta né kostnaðar vegna fjárbindingar.

PFS telur byggingarvísitölu mæla best þróun verðlags fasteigna og að að miða sé við meðalvísitölu þess árs sem verið er að greina hverju sinni við framreikning bókfærðs stofnverðs fasteigna, en við það skapast samræmi í verðlagi fjárfestinga og reksturs þess árs sem verið er að greina hverju sinni.

⁵ Skammstöfun fyrir enska heitið: Modern Equivalent Asset.



Eins og fram kemur hér að framan metur ÍSP afskriftir fasteigna og lóða um 0-5% í bókhaldi félagsins. Til samanburðar er líftími húsa (fasteignir og lóðir) metinn allt að 50 ár í LRIC líkönnum á fjarskiptamarkaði. Einnig má nefna að í reglugerð um framkvæmd raforkulaga er tiltekið að afskriftartími fasteigna skuli vera 50 ár. Niðurstaða PFS er að ÍSP skuli almennt miða við að líftími fasteigna sé 50 ár. PFS telur rétt að miða við að hrakvirði sé að hámarki 20% og innréttingar o.þ.h. hafi 7 ára líftíma og hrakvirði 0%.

PFS telur að hæfilegt sé að miða við að líftími bifreiða sé 3 til 7 ár og hrakvirði sé 10 - 30%. Líftími tækjabúnaðar er metinn 10 ár og hrakvirði 0% en líftími tölvu- og hugbúnaðar svo og húsbúnaðar sé 5 ár og hrakvirði 0%.

ÍSP skal meta fjárfestingar til sviptivirðis, en heimilt er að nota bókfærðan stofn fjárfestinga sem framreiknaður er í samræmi við verðlagsbreytingar. PFS mun setja fram nánari fyrirmæli til ÍSP um mat á virði þeirra fjárfestinga sem krafist er til að inna af hendi viðkomandi þjónustu og upplýsingagjöf þar um.

ÍSP skal leggja fram árlega, samhliða yfirliti yfir bókhaldslegan aðskilnað og kostnaðarbókhald sitt (afkomulíkan), sundurliðað yfirlit yfir allar eignir félagsins sem tengjast pósthjónustu þess. Þar komi m.a. fram gerð eignar, staðsetning, aldur, skiptireglur á milli einkaréttar og samkeppnisrekstrar þar sem um samrekstur er að ræða.

6.4.2 Ávöxtunarkrafa fjármagns

Eins og áður segir skal ÍSP við útreikning á ávöxtunarkröfu vegna bundins fjármagns miða við meðaltal fjármagnskostnaðar (WACC), en ekki byggja á vaxtakostnaði eingöngu eins og ÍSP gerir.

Í 7. gr. reglugerðar nr. 313/2005 um bókhaldslega og fjárhagslega aðgreiningu í rekstri póstrekenda segir að ávöxtun fjármagns sem bundið er í eignum sem notaðar eru í sambandi við framboð þjónustu skuli byggjast á vegnu meðaltali fjármagnskostnaðar (WACC). Því telur PFS rétt að ÍSP breyti aðferð sinni þar um í samræmi við reglugerðina og hefur PFS í því skyni lagt eftirfarandi mat á ávöxtunarkröfu ÍSP.

Veginn meðalkostnaður fjármagns (Weighted Average Cost of Capital) er meðaltal fjármagnskostnaðar fyrirtækis. Hann ræðst af því að hversu miklum hluta fjármunir fyrirtækis eru fjármagnaðir með lánsfé annars vegar og eigin fé hins vegar og kostnaði við það fjármagn sem notað er.

Mismunandi aðferðir eru mögulegar til að ákvarða ávöxtunarkröfu á eigið fé og skuldir. PFS telur notkun raunvaxtalíkans (WACC real) eðlilegasta við útreikning á ávöxtunarkröfu þegar fundin er árgreiðsla fjárfestinga hverju sinni. PFS metur það svo að um raunkostnað sé að ræða þegar byggt er á sögulegum kostnaði og fjárfestingar framreiknaðar miðað við vísitölu og því eigi að styðjast við raunvexti í útreikningum á vegnum fjármagnskostnaði. Að öðrum kosti verður niðurstaðan bjöguð þar sem verðbólga er innifalinn í nafnvöxtum.



Fjárfestingar sem hafa verið færðar á kostnaðarverði eru framreiknaðar með vísitölu byggingakostnaðar eða annarri vísitölu. Slíkir útreikningar eru liður í mati á raunvirði fjárfestinga hverju sinni þar sem reynt er að nálgast sviptivirði eða endurkaupsverð fjárfestingarinnar á þeim tíma sem er til skoðunar. Hafi fjárfestingar verið metnar til sviptivirðis eða endurkaupsverðs eru þær metnar á verðlagi þess rekstrarárs sem verið er að greina hverju sinni. Rekstrarkostnaður er jafnframt raunkostnaður viðkomandi rekstrarárs sem hafður er til viðmiðunar um kostnað á ársgrundvelli.

WACC formúla

Til að ákveða veginn meðalkostnað fjármagns (WACC) er notuð eftirfarandi formúla:

$$WACC = Ke * (E/(D+E)) + Kd * (D/(D+E))$$

þar sem:

$$Ke = \text{eiginfjáarkostnaður í prósentum}$$

$$E = \text{bókfært eigið fé}$$

$$Kd = \text{lánsfjáarkostnaður í prósentum}$$

$$D = \text{vaxtaberandi skuldir}$$

Tekið er tillit til skatta (post-tax):

$$WACC = Ke * (E/(D+E)) + Kd * (1-t) * (D/(D+E))$$

þar sem:

$$t = \text{tekjuskattshlutfall}$$

Þegar reiknað er WACC fyrir skatta (pre-tax):

$$WACC (\text{pre-tax}) = WACC / (1-t)$$

Ávöxtunarkrafa á eigið fé

PFS telur að við ákvörðun á vegnum meðalkostnaði fjármagns (WACC) skuli notast við CAPM líkanið (Capital Asset Pricing Model). Helstu rök fyrir notkun CAPM er hversu þægilegt líkanið er í notkun og gegnsætt. Það er einnig mest notaða aðferðarfræðin við útreikning á ávöxtunarkröfu eiginfjár, en það auðveldar allan samanburð.

Við útreikning á ávöxtunarkröfu eiginfjár er stuðst við CAPM líkanið:

$$Ke = Rf + \beta * (Rm - Rf)$$

þar sem:

$$Rf = \text{áhættulausir vextir}$$

$$Rm = \text{vænt meðalávöxtun hlutabréfamarkaðar}$$

$$(Rm - Rf) = \text{áhættuálag markaðar}$$

$$\beta = \text{beta stuðull sem gefur til kynna áhættu viðkomandi atvinnugreinar í samanburði við markaðinn í heild}$$

Hér fyrir neðan eru helstu breytur í CAPM líkaninu og niðurstaða PFS um hvernig stofnunin ákvarðar þær.



Áhættulausir vextir (risk free rate)

PFS notast við vexti verðtryggðra ríkisskuldabréfa eða skuldabréfa með ríkisábyrgð með meðaltíma (duration) 10 ár eða lengur til að reikna áhættulausa vexti. PFS telur að 10 ára meðaltími eða lengri endurspegli endingartíma eignanna sem um ræðir auk þess sem sá tími er almennt notaður í verðmötum á fyrirtækjum.

PFS telur rétt að nota meðaltalsvexti þess tímabils sem til skoðunar er, þ.e. eitt ár. Auk þess er litið til meðalvaxta sl. 5 ára og leiðrétt ef óeðlileg frávik koma fram við samanburð framangreindra tímabila. Aðferðinni er ætlað að koma í veg fyrir að tímabundnar vaxtabreytingar hafi óeðlileg áhrif á ávöxtunarkröfuna.

PFS miðar við verðtryggða skuldabréfaflokkinn HFF 1504 34, en meðalvextir þess flokks árið 2011 voru 3,03%. Þar sem vextir ársins 2011 voru mun lægri en verið hafa sl. ár telur PFS rétt að miða við 5 ára meðaltal vaxta umrædds skuldabréfaflokks, þ.e. árána 2007-2011 sem er 3,99% og er notast við þá vaxtaþróentu í mati á áhættulausum vöxtum í eftirfarandi útreikningum á ávöxtunarkröfu ÍSP vegna ársins 2011.

Beta áhættustuðull β (beta parameter)

Að mati PFS er nauðsynlegt að nota viðmið sambærilegra fyrirtækja erlendis, þar sem póstrekendur eru ekki á hlutabréfamarkaði á Íslandi og að valin séu eins samanburðarhæf viðmið og mögulegt er. Byggist umrætt viðmið þá á meðaltali þeirrar atvinnugreinar sem verið er að skoða.

Stuðst er við Bloomberg upplýsingaveituna og miðað við Vestur-Evrópsk samanburðarfélag, sem talin eru sambærileg við ÍSP. Á grundvelli framangreindar aðferðar fæst sú niðurstaða að óvoguð (unlevered) beta fyrir póstoffyrirtæki sé á bilinu 0,2 til 0,9. Þessi framsetning, að hafa óvogaða betu á ákveðnu bili, kemur til af því að söfnin eru nokkur og jafnframt skekktu sumar breytur safnið vegna mikilla frávikna frá meðaltali og miðgildum.

Er það og niðurstaða PFS að miða skuli við óvogaða betu fyrir ÍSP 0,56 vegna ársins 2011 og er það í samræmi við meðaltal samanburðarfélaga. Rekstur ÍSP er metinn með svipaða áhættu og að meðaltali almennt gerist hjá erlendum póstoffyrirtækjum sem eru í svipaðri stöðu og ÍSP á markaði.

Óvogaða betu skal voga (levered) miðað við viðeigandi skuldsetningu og skatthlutfall. Nánari umfjöllun um skuldsetningu og skatthlutfall er í samnefndum kafla. Óvoguð beta er voguð í samræmi við Modigliani-Miller Formúla, en þá er tekið tillit til áhættu vegna skuldsetningar, auk skatthlutfalls, sbr. neðangreinda formúlu:

$$\beta_{assets} = \beta_{equity} / (1 + (1-t) * (D/E))$$

þar sem:

Beta assets β_{assets} jafngildir óvogaðri betu og beta equity β_{equity} jafngildir vogaðri betu.

**Markaðsálag (market risk premium)**

PFS telur rétt miðað við þróun undanfarinna ára að markaðsálag sé á bilinu 4,5-5,5% án landsáhættu. PFS miðar við sögulegt álag áhættulausra vaxta. Þar sem álag langt aftur í tímann er skoðað þarf mikla breytingu til lengri tíma til að hafa áhrif á markaðsálag. PFS tekur einnig tillit til BEREC viðmiða (benchmark) frá sl. árunum og ber saman við það sem almennt gerist hér á landi.

PFS telur rétt að notast við 5,0% markaðsálag fyrir árið 2011 sem er í samræmi við framangreindar forsendur. Stofnunin endurskoðar markaðsálag árlega.

Vaxtaálag (specific debt premium)

PFS hefur lagt til að notast verði við raunávöxtun eins og áður hefur komið fram. Raunvextir skulda bera síðan ákveðið vaxtaálag sem endurspeglar markaðsaðstæður hverju sinni. Þetta álag er ákvarðað af PFS. Þannig er ekki verið að refsa eða umbuna aðilum sem hafa ekki skuldsett fyrirtæki sín á hagkvæmastan hátt. PFS mun gefa út skuldaálag sem nota skal ár hvert.

Ef horft er til erlends samanburðar er algengt að álag sé á bilinu 1–2%, en hér á landi hefur verið algengara að álagið hafi verið á bilinu 2–3%.

PFS mælir fyrir um að skuldaálag vegna ársins 2011 verði í efri mörkum framangreinds bils eða 3,0%. Álagið er í samræmi við þau kjör sem fyrirtæki hérlendis hafa fengið á síðustu misserum og að teknu tilliti til aðstæðna á markaði, en einnig er tekið tillit til þess að miðað er við langtímalántöku.

Skuldahlutfall (gearing)

Í árslok 2011 voru vaxtaberandi skuldir ÍSP 1.501 millj. kr., en eigið fé félagsins nam 2.434 millj. kr. skv. efnahagsreikningi félagsins þann 31. desember 2011. Skuldahlutfall ÍSP reiknast því 38% í samræmi við 9. gr. reglugerðar nr. 313/2005.

Skatthlutfall (tax rate)

PFS telur að tekjuskatthlutfall fyrirtækja hverju sinni sé besti mælikvarðinn við útreikning á WACC. Notkun þess er mun gagnsærri og einfaldari heldur en notkun virks skatthlutfalls (effective tax rate). PFS hefur því í hyggju að notast við gildandi skatthlutfall á viðkomandi tímabili hverju sinni í þessum útreikningum, sem var 20% á árinu 2011.

Niðurstaða PFS um ávöxtunarkröfu (WACC)

Veginn meðalkostnaður fjármagns (WACC) miðað við fyrirhugaðar forsendur PFS sem lýst hefur verið hér að framan er sýndur í töflunni hér að neðan.



Útreikningur á ávöxtunarkröfu ÍSP

Ávöxtunarkrafa

Áhættulausir vextir	3,99%
Óvoguð beta	0,56
Voguð beta	0,83
Skuldir/eigið fé	0,61
Markaðsálag	5,00%
Ávöxtunarkrafa eigin fjár	8,16%
Áhættulausir vextir	3,99%
Skuldaálag	3,00%
Kostnaður skulda	6,99%
Vaxtaberandi skuldir %	38%
Eigið fé %	62%
Skattthutfall	20%
Kostnaður skulda eftir skatta	5,59%
Ávöxtunarkrafa eigin fjár eftir skatta	8,16%
Ávöxtunarkrafa eigin fjár fyrir skatta	10,20%
WACC	8,5%

Mat PFS á vegnum meðalkostnað fjármagns (WACC real) fyrir ÍSP er 8,5% fyrir rekstrarárið 2011 í útreikningum á ávöxtunarkröfu fjármagns sem bundið er í eignum sem notaðar eru í sambandi við þjónustuframboð félagsins, sbr. reglugerð nr. 313/2005.



6.5 Leiðréttingarfærslur ÍSP vegna alþjónustukostnaðar

Í lokafrágangi í kostnaðarbókhaldi (afkomulíkani) ársins 2011 gerir ÍSP sérstakar leiðréttingarfærslur sem byggir á mati stjórnenda félagsins á fjárhagslegum áhrifum af þeim skyldum sem á félaginu hvíla vegna tiltekinnar lögboðinnar alþjónustu. Að mati ÍSP þarf að færa 300 millj. kr. frá samkeppnisrekstri yfir á einkaréttarstarfsemi vegna umframkostnaðar sem kvaðir um alþjónustu valda félaginu, en leiðréttingin samsvarar því að kostnaður vegna alþjónustu sé metin u.þ.b. 500 millj. kr. í heild á árinu ef einnig er tekið tillit til kostnaðar innan einkaréttar að mati PFS.

Leiðréttingar ÍSP eru framkvæmdar með þeim hætti að kostnaður að fjárhæð 300⁶ millj. kr. er fluttur af samkeppnisrekstri yfir á einkarétt vegna eftirfarandi kostnaðarliða:

2011	Skýring	Einkaréttur	Samkeppni innan alþjónustu	Samkeppni utan alþjónustu
Yfirstjórnunarkostnaður	1			
Flutningur á höfuðborgarsvæðinu	2			
Flutningur á landinu	2			
Afhending landpósta	3			
	Samtals	300.000.000	-193.283.580	-106.716.420

ÍSP gerði samsvarandi leiðréttingar vegna staðfærslu kostnaðar á árunum 2009-2010.

Að beiðni PFS sendi ÍSP eftirfarandi skýringar vegna leiðréttingarfærslna félagsins og kom fram að þær byggja á eftirfarandi röksemdum:

1. ÍSP telur að meiri yfirstjórnunarkostnaður liggja í einkarétti en samkeppni þar sem fleiri reglugerðir sem þarf að fylgja eftir í einkarétti. Miðað er við að um [...]% af yfirstjórnarkostnaði séu leiðréttir með þessum hætti. Umrætt hlutfall og fjárhæð byggir á mati þar sem horft er til þróunar ýmissa kostnaðarliða vegna alþjóðasamstarfs félagsins (s.s. laun, ferðakostnaður og aðildargjöld til erlendra póstsamtaka), leyfisgjalda innanlands og fleiri liða.
2. ÍSP telur að flutningur á einkarétti á höfuðborgarsvæðinu og úti á landi sé dýrari þar sem fyrirtækinu ber skylda að koma bréfum í einkarétti til skila og því þarf að fara ákveðna leið. Fjárhæðir byggja á mati stjórnenda, en gert er ráð fyrir að um [...]% af kostnaði falli á einkarétt óháð magni eða álagi.

Töluverður hluti af kostnaði við flutning á dreifingarstöðvar og á milli póstmíðstöðvar, pósthúsa og póstkassa, eins og það er skipulagt tengist því þörfum bréfhlutans eða einkaréttarhlutans. Uppbygging kerfisins væri með öðrum og hagkvæmari hætti ef ekki væri t.d. gæðakröfum í bréfaþósti til að dreifa og því er þessi leiðrétting gerð.

⁶ Fjárhæðin nemur um 4,5% af heildar rekstrar- og fjárfestingarkostnaði ársins 2011 samkvæmt kostnaðarbókhaldi (afkomulíkani) ÍSP.



Eftir leiðréttinguna er kostnaður einkaréttar [...] millj. kr. af [...] millj. kr. flutningskostnaði á höfuðborgarsvæðinu.

Hvað varðar flutningskostnað úti á landi þá er miðað við að um [...]% af heildar flutningskostnaði um landið séu leiðréttir með þessum hætti eða alls [...] millj. kr. fluttar frá samkeppnisrekstri yfir á einkarétt. Heildarflutningskostnaður úti á landi nam um [...] millj. kr. á árinu 2011 og verður hlutur einkaréttar um [...] millj. kr. eftir leiðréttinguna eða um [...]% eins og áður segir. Umrætt hlutfall og fjárhæð byggir á mati stjórnenda, auk þess sem að ÍSP hefur lagt fram útreikninga til stuðnings á framangreindri niðurstöðu félagsins.

Við mat á útreikningi á alþjónustukostnaði ÍSP í flutningum félagsins á landsbyggðinni og á höfuðborgarsvæðinu þá er aðferðafræði sem félagið styðst við þannig að fundinn er sá kostnaður við ákveðnar tengdar flutningsleiðir. Síðan eru fundnar heildartekjur þeirra sendinga sem nýta sér flutningsleiðirnar. Tekjum er síðan deilt á flutningsleiðir eftir kostnaðarhlutfalli. Ef tekjur duga ekki fyrir kostnaði er reiknað með að það sem vantar upp á sé hluti af alþjónustubyrði og ætti að vera fjármagnað með einkarétti.

3. ÍSP telur að dreifing landpósta á einkarétti sé dýrari þar sem fyrirtækinu ber skylda að koma bréfum í einkarétti til skila fimm daga vikunnar. Kostnaður vegna landpósta tilheyrir að langmestu leyti þeim hluta rekstrar félagsins sem ekki stendur undir sér vegna alþjónustukostnaðar og væri dreifingu á þessi svæði háttáð með öðrum og hagkvæmari hætti ef ekki væri skyldunni til að dreifa. ÍSP metur að einkaréttur skuli bera um [...]% af kostnaði vegna landpósta, vegna alþjónustukröfu um daglega dreifingu óháð magni, sem að öðrum kosti væri sinnt að hámarki annan eða þriðja hvern dag. Því fór ÍSP þá leið að leiðréttu kostnað um nálægt [...] af heildarkostnaði vegna landpósta vegna þessa.

**Afkoma án leiðréttingarfærslna**

Niðurstaða afkomulíkans ÍSP vegna ársins 2011 skipt á þjónustuflokka og rekstarþætti er eftirfarandi þar sem ekki hefur verið tekið tillit til þeirra breytinga sem PFS leggur til, né sérstaks mats á umframkostnað vegna kvaða um alþjónustu á félaginu.

	Eininga- verð	Stk	Tekjur	Kostnaður	Eininga- kostnaður	Afkoma
Einkaréttur						
Árituð bréf innanlands < 50 g						
Árituð bréf innanlands magnpóstur < 50 g						
- Bréf frá útlöndum 0-50 gr						
			<u>34.899.084</u>	<u>2.578.007.433</u>	<u>2.359.008.132</u>	<u>218.999.302</u>
Samkeppnisrekstur/alþjónusta						
Árituð bréf innanlands 50-2000 g						
Árituð bréf innanlands magnpóstur 50-2000						
Árituð bréf frá útlöndum 0-2000 g						
- Bréf frá útlöndum 0-50 gr						
Ábyrgðarbréf frá útlöndum						
Blóð og tímarit innanlands						
Árituð bréf til útlanda 0-2000 g						
Böggjar til útlanda						
Ábyrgðarbréf til útlanda						
Árituð bréf - rúmfrek innanlands						
Pakki pósthús - póstsstöð 0 - 20 kg						
Pakki heim - póstsstöð 0 -20 kg						
Pakki pósthús 0 - 20 kg						
Pakki heim 0 - 20 kg						
Böggjar frá útlöndum						
Ábyrgðarbréf pósthús						
Ábyrgðarbréf pósthús - póstsstöð						
Ábyrgðarbréf á ákvörðunarstað						
Ábyrgðarbréf á ákvörðunarstað - póstsstöð						
Ábyrgðarbréf - eigin hendur						
Ábyrgðarbréf eigin hendur - póstsstöð						
Blóð og tímarit til útlanda						
			<u>7.348.649</u>	<u>2.473.033.371</u>	<u>2.762.854.968</u>	<u>-289.821.596</u>
Utan alþjónustu						
Fjölpóstur > 500 íbúa staðir						
Fjölpóstur, < 500 íbúa staðir						
TNT Hraðsendingar						
Samdægursþjónusta						
Skeyti						
Birtingar						
Vörusala á pósthúsum						
Þjónustusala á pósthúsum						
Aðrar tekjur						
Rafrænar lausnir						
Pakki pósthús - póstsstöð +20 kg						
Pakki heim - póstsstöð +20 kg						
Pakki pósthús +20 kg						
Pakki heim +20 kg						
Vöruhýsing						
Frímerkjavörur						
Rafrænar lausnir - flutt á eignarekstur						
			<u>19.722.572</u>	<u>1.221.894.384</u>	<u>1.487.713.250</u>	<u>-201.310.554</u>
						0
			<u>61.970.305</u>	<u>6.272.935.189</u>	<u>6.609.576.349</u>	<u>-272.132.848</u>



Afkoma með leiðréttingarfærslum

Eftirfarandi samandregið yfirlit yfir þjónustuflokka og rekstrarþætti sýnir niðurstöðu afkomulíkansins vegna ársins 2011, þegar tekið hefur verið tillit til þeirra leiðréttingarfærslna sem ÍSP framkvæmir vegna mats félagsins á alþjónustukostnaðar félagsins frá samkeppnisrekstri innan og utan alþjónustu yfir á einkarétt. Matið leggur ÍSP til grundvallar þegar afkoma einstakra rekstrarþátta er metin og birt var í samþjöppuðu formi í ársreikningi félagsins fyrir rekstrarárið 2011.⁷

	Eininga- verð	Stk	Tekjur	Kostnaður	Eininga- kostnaður	Afkoma
Einkaréttur						
Árituð bréf innanlands < 50 g						
Árituð bréf innanlands magnpóstur < 50 g						
- Bréf frá útlöndum 0-50 gr						
	34.899.084	2.578.007.433		2.652.270.080		-74.262.647
Samkeppnisrekstur/alþjónusta						
Árituð bréf innanlands 50-2000 g						
Árituð bréf innanlands magnpóstur 50-2000						
Árituð bréf frá útlöndum 0-2000 g						
- Bréf frá útlöndum 0-50 gr						
Ábyrgðarbréf frá útlöndum						
Blöð og tímarit innanlands						
Árituð bréf til útlanda 0-2000 g						
Böggjar til útlanda						
Ábyrgðarbréf til útlanda						
Árituð bréf - rúm frek innanlands						
Pakki pósthús - póstsstöð 0 - 20 kg						
Pakki heim - póstsstöð 0 -20 kg						
Pakki pósthús 0 - 20 kg						
Pakki heim 0 - 20 kg						
Böggjar frá útlöndum						
Ábyrgðarbréf pósthús						
Ábyrgðarbréf pósthús - póstsstöð						
Ábyrgðarbréf á ákvörðunarstað						
Ábyrgðarbréf á ákvörðunarstað - póstsstöð						
Ábyrgðarbréf - eigin hendur						
Ábyrgðarbréf eigin hendur - póstsstöð						
Blöð og tímarit til útlanda						
	7.348.649	2.473.033.371		2.576.309.439		-103.276.067
Utan alþjónustu						
Fjölpóstur > 500 íbúa staðir						
Fjölpóstur, < 500 íbúa staðir						
TNT Hraðsendingar						
Samdægursþjónusta						
Skeyti						
Birtingar						
Vörusala á pósthúsum						
Þjónustusala á pósthúsum						
Aðrar tekjur						
Rafrænar lausnir						
Pakki pósthús - póstsstöð +20 kg						
Pakki heim - póstsstöð +20 kg						
Pakki pósthús +20 kg						
Pakki heim +20 kg						
Vöruhýsing						
Frímerkjavörur						
Rafrænar lausnir - flutt á eignarekstur						
	19.722.572	1.221.894.384		1.380.996.830		-94.594.134
	61.970.305	6.272.935.189		6.609.576.349		-272.132.848

⁷ Ársskýrsla 2011, skýring 5 tl. „Skipting tekna og gjalda eftir rekstrarþáttum“.



6.5.1 Afstaða PFS til leiðréttingarfærslna ÍSP vegna alþjónustukostnaðar

Almennt

Mikilvægt er að hafa í huga í þessu sambandi að dagleg dreifing póstis er alþjónustukvöð, þ.e. einkaréttur og samkeppni innan alþjónustu, sem gildir fyrir landið allt fyrir póst og pakka 0-20 kg., en ekki einkarétt eingöngu. Ávinningur þess að hafa einkarétt er hins vegar ætlað að tryggja rekstrargrundvöll þeirrar starfsemi sem fellur undir alþjónustuskyldu félagsins að því gefnu að viðkomandi starfsemi sé rekin með hagkvæmum hætti. Um getur verið að ræða mjög mismunandi svæðisbundna afkomu, en reiknað er með að hagnaður einkaréttar og samkeppnisrekstrar innan alþjónustu á þéttbýlissvæðum vegi upp tap í dreifbýli ef um slíkt er að ræða.

Líta verði svo á að án alþjónustukvaðar væri í einhverjum tilvikum um markaðsbrest í pósthjónustu að ræða á viðkomandi svæðum og því geti verið forsendur fyrir niðurgreiðslu frá einkarétti.

Ekki er heimilt að færa kostnað í samkeppnisrekstri utan alþjónustu yfir á einkarétt, sbr. lög um pósthjónustu. Hins vegar getur verið þörf á í einhverjum tilvikum að nauðsynlegt sé að leiðrétta niðurstöðu verkgrundaðs kostnaðarbókhalds og þá staðfærslu kostnaðar sem slík kostnaðargreining leiðir fram. Réttlætning slíks þarf að vera byggð á mjög skýrum forsendum og útreikningum til leiðréttingar á þeirri skekkju sem talin er vera í viðkomandi líkani vegna áhrifa alþjónustukvaða sem ekki er hægt með góðu móti að leiða fram með þeim aðferðum sem líkanið byggir á við útdeilingu kostnaðar. Sem dæmi má nefna að líkanið byggir á raunkostnaði ÍSP en hagkvæmt rekið pósthjónustufyrirtæki án alþjónustukvaða myndi væntanlega fækka dreifingardögum landpósta og þar með lækka dreifingarkostnaði póstis sem kæmi fram í lækkun kostnaðar á öllum rekstrarþáttum félagsins þar með talið samkeppni utan alþjónustu. Því sé eðlilegt að gera leiðrétta útkomu afkomulíkans vegna slíks óhagræðis sem eingöngu á rætur að rekja til alþjónustukvaðar um daglega dreifingu.

Hvað varðar röksemdir ÍSP um að einkaréttur skuli taka til sín aukinn kostnað vegna yfirstjórnar, flutnings og dreifingu þá telur PFS að röksemdir félagsins ófullnægjandi bæði hvað varðar forsendur og þær fjárhæðir sem eru leiðréttar.

Varðandi forsendur og framkvæmd ÍSP fyrir leiðréttingu ársins 2011 með millifærslu á kostnaði af samkeppnisrekstri innan og utan alþjónustu yfir á einkarétt, þá telur PFS rétt að benda á eftirfarandi:

Yfirstjórn

PFS hafnar því að [...] millj. kr. kostnaður samkeppnisrekstrar sé millifærður með leiðréttingarfærslu vegna yfirstjórnar á þeim grundvelli að yfirstjórnunarkostnaður sé meiri innan einkaréttar en í samkeppnisrekstri vegna þess að fleiri reglugerðir tilheyra einkarétti en samkeppnisrekstri, samskipta félagsins við önnur lönd og leyfingjöld. PFS telur að ÍSP hafi ekki sýnt fram á að álag og kostnaður á yfirstjórn sé meira þegar um einokunarstarfsemi sé að ræða á grundvelli einkaréttar en ef um samkeppni væri að ræða á viðkomandi sviði.



Flutningur á höfuðborgarsvæðinu

PFS telur að ÍSP hafi ekki lagt fram röksemdir sem styðji þá niðurstöðu að þörf sé á að færa kostnað á grundvelli mats stjórnenda frá samkeppnisrekstri yfir á einkarétt á hagkvæmasta markaðssvæði landsins. Með því er einkaréttapóstur (0-50 gr.) látinn bera um [...]% kostnaðar, þegar magn og umsýsla hans er metið [...]% af heildar flutningskostnaði (0-2000 gr.) bréfa og böggla í afkomulíkani félagsins á viðkomandi svæði. Slíkt geti ekki fallið undir undanþáguákvæði 16. gr. laga um pósthjónustu að mati PFS.

Flutningur á landinu

Hvað varðar [...] millj. kr., þar af [...] millj. kr. utan alþjónustu, millifærslu kostnaðar samkeppnisrekstrar yfir á einkarétt vegna flutnings úti á landi þá telur PFS að ÍSP hafi ekki fært fram nein haldbær rök sem styðji það mat. Ekki verður séð að réttlætjanlegt sé að einkaréttur beri [...] af heildar flutningskostnaði úti á landi á þeirri forsendu að daglegur flutningur feli í sér þvílíka óhagkvæmni í samkeppnisrekstri.

Staðfærður raunkostnaður vegna flutnings bréfa úti á landi innan einkaréttar er metin [...]% af heildar flutningskostnaði í afkomulíkani félagsins í samræmi við magn og álagsstuðla.⁸ Með leiðréttingarfærslu flutningskostnaðar frá öllum samkeppnisrekstri yfir á einkaréttarbréf er hlutur einkaréttar orðinn um [...]% af heildar flutningskostnaði, sem er í engu samræmi við magn, umfang eða álag í flutningsstarfsemi ÍSP. Afleiðingin er sú að metin ígildis grunneining hækkar úr [...] kr./ígildi fyrir allan flutning í [...] kr. innan einkaréttar, en lækkar í [...] kr. í samkeppni innan alþjónustu og í [...] kr. í samkeppni utan alþjónustu (þ.m.t. fjölpóstur, TNT og pakkar yfir 20 kg.). Þó að gera megi ráð fyrir einhverju óhagræði vegna alþjónustukvaða í flutningastarfsemi félagsins, er vandséð að framangreind niðurstaða fái staðist.

PFS fellst hvorki á aðferðafræði ÍSP við mat né útreikninga þar sem kostnaður vegna alþjónustu er reiknuð út frá því að meðal flutningskostnaður sé hærri en hlutdeild í tekjum af fluttum vörum þar sem hlutdeildin er reiknuð á grundvelli kostnaðarhlutdeildar flutninga af heildakostnaði. Stofnunin fær ekki séð að beint orsakasambandi sé á milli verðlagningar/tekna og kostnaðar vegna alþjónustu félagsins, auk þess sem niðurstaða útreikninganna stemma ekki við mat félagsins. PFS telur að aðferð ÍSP standist ekki sem slík þar sem blandað er saman ósamrýmanlegum forsendum vegna kostnaðar og magns annars vegar og tekna hins vegar. Allur reiknaður taprekstur er talinn orsakaður eingöngu af umframkostnaði vegna alþjónustu án þess að gerð sé tilraun til að greina hvaða kostnaðarliðir mynda þann alþjónustukostnað sem talin er felast í flutningsstarfsemi félagsins. Stofnunin telur auk þess að útreikningar ÍSP gangi ekki upp sem slíkir og bendir á sem dæmi að ef allur reiknaður alþjónustukostnaður skv. útreikningum ÍSP er felldur brott þá sýna útreikningar ÍSP að alþjónustukostnaður sé þrátt fyrir það nálægt [...] millj. kr. á flutningi úti á landi að öðru óbreyttu.

⁸ Reiknuð er álag á einingu í flutningi m.v. þyngd þar sem miðað er við að 1-50 gr. bréf innan einkaréttar hafi stuðulinn [...] sem síðan hækkar í samræmi við álagsstuðla út frá þyngd/rúmmáli. Sem dæmi má nefna að 51-2000 gr. bréf hafa álagsstuðlana [...]. Heildarfjöldi eininga er síðan margfaldaður með viðkomandi stuðli sem síðan er deilt upp í heimfærðan kostnað á vegna flutnings úti á landi og einingarverð reiknuð. Þannig er einingarverð einkaréttarbréfa á árinu 2011 metinn [...] kr./stk., en 51-2000 gr. bréf metin á bilinu [...] kr./stk.



Að mati PFS er rétt að beita annarri nálgun, þ.e. að borin sé saman núverandi raunkostnaður og sá kostnaður sem leiða myndi af hagkvæmum flutningi án alþjónustukvaðar, að teknu tilliti til þjónustugæða varðandi fyrirkomulag og tíðni ferða.

Afhending landpósta

ÍSP millifærir um [...] millj. kr. kostnað, þar af [...] millj. kr. utan alþjónustu, af samkeppnisrekstri yfir á einkarétt vegna alþjónustukvaðar um daglega dreifingu á dreifbýlum svæðum sem þjónað er af landpóstum. Fram kemur hjá ÍSP að kostnaður vegna landpósta sé að langmestu leyti sá umframkostnaður sem ÍSP ber vegna kröfu um daglega dreifingu í dreifbýli.

PFS dregur ekki í efa að mikill kostnaður fellur á alla póststarfsemi vegna alþjónustukvaðar um daglega dreifingu þar sem um er að ræða fámenni og langar vegalengdir í dreifbýli. Hins vegar hefur ÍSP ekki lagt fram með fullnægjandi hætti greiningu á umframkostnaði í samkeppnisrekstri sem kvöð um alþjónustu er talin valda á árinu 2011.

Samandregið

Með vísun til framangreinds er niðurstaða PFS að ÍSP hafi ekki lagt fram fullnægjandi greiningu á 300 millj. kr. sem færðar eru frá samkeppnisrekstri yfir á einkaréttar starfsemi félagsins á árinu 2011, auk þess sem PFS gerir athugasemdir við framkvæmd félagsins.

Forsendur og útreikningar vegna leiðréttingarfærslna ÍSP eru að miklu leyti byggðar á mati stjórnenda út frá þeirri byrði sem alþjónustan er talin vega í samkeppnisrekstri félagsins og að einkaréttur skuli bæta. Stofnunin telur að verulega skorti á að gerð hafi verið fullnægjandi greining á fjárhæð alþjónustukostnaðar. PFS áréttar einnig álit óháðs endurskoðanda sem fram kemur í kafla 5.5 um að bókun leiðréttingarfærslna sé ekki gerð með skýrum hætti útfra forsendum og rekjanleika auk þess sem framkvæmd ÍSP eykur líkur á villum.

Þegar allar leiðréttingarfærslur eru bakfærðar kemur í ljós sú niðurstaða sem afkomulíkan ÍSP leiðir fram þar sem kostnaður alþjónustu er innifalinn í einstökum rekstrarþáttum. Eftirfarandi tafla sýnir samþjappað niðurstöðu afkomulíkans ÍSP án leiðréttinga fyrir árið 2011 (sjá yfirlit yfir árin 2009-2011 í kafla 9.5 í viðauka).

2011	Einkaréttur	Samkeppni innan alþjónustu	Alþjónusta samtals	Samkeppni utan alþjónustu	Samtals
Rekstrartekjur	2.578.007.433	2.473.033.371	5.051.040.804	1.221.894.384	6.272.935.188
Rekstrargjöld	2.652.270.080	2.576.309.439	5.228.579.519	1.316.488.518	6.545.068.037
Afkoma með leiðréttingum ÍSP	-74.262.647	-103.276.068	-177.538.715	-94.594.134	-272.132.849
	-2,9%	-4,2%	-3,5%	-7,7%	-4,3%
Bakfærðar leiðréttingar	300.000.000	-193.283.580	106.716.420	-106.716.420	0
Afkoma án leiðr. skv. afkomulíkani	225.737.353	-296.559.648	-70.822.295	-201.310.554	-272.132.849
<i>Afkoma sem hlutfall af tekjum</i>	<i>8,8%</i>	<i>-12,0%</i>	<i>-1,4%</i>	<i>-16,5%</i>	<i>-4,3%</i>

Eftir að millifærslur ÍSP hafa verið bakfærðar þá kemur í ljós að hagnaður einkaréttar er um 8,8% af tekjum á árinu 2011, þvert á niðurstöðu ÍSP um 74 millj. kr. tap á einkarétti. Hins vegar eykst tap í samkeppnisrekstri úr tæplega 200 millj. kr. í tæplega 500 millj. kr. á árinu 2011, en mat ÍSP er að umframkostnaður vegna kvaðar um alþjónustu í samkeppnisrekstri sé 300 millj. kr.



Úttekt PFS byggir á árinu 2011, en einnig voru árin 2009 og 2010 höfð til hliðsjónar eins og áður segir. Sé horft til áraanna 2009-2011 þá var meðalafkoma einkaréttar 7% af tekjum skv. kostnaðargreiningu (afkomulíkani) ÍSP eftir að leiðréttingarfærslur hafa verið bakfærðar (sjá t.l. 9.4 í viðauka). PFS bendir á í þessu samhengi að verið er að fjalla um afkomu skv. kostnaðarbókhaldi þar sem m.a. skal taka tillit til mats á afskriftum og ávöxtunarkröfu þeirra fjármuna sem þarf til að veita viðkomandi þjónustu í samræmi við reglugerð nr. 313/2005.

Framangreindur hagnaður, samkvæmt kostnaðargreiningu ÍSP, bendir til að að afkoma einkaréttar sé jákvæð á því tímabili sem skoðað var. Hafa ber þó í huga að ÍSP gerir aðeins ráð fyrir 6% ávöxtunarkröfu á bundið fjármagn á grundvelli lánsfjáarkostnaðar, en notar ekki vegið meðaltal fjármagnskostnaðar. Auk þess þarf að taka tillit til þeirra breytinga sem PFS telur þörf á að gera vegna annarra þátta í afkomulíkani ÍSP og áhrif geta haft á mat á afkomu einkaréttar.

Samkvæmt kostnaðargreiningu ÍSP var afkoma innan alþjónustu í jánnum ef horft er til áraanna 2009-2011.

Að mati PFS standa rök til þess að kostnaður í samkeppnisrekstri innan alþjónustu við að þjóna óhagkvæmum svæðum í dreifbýli á grundvelli alþjónustukvaðar um daglega dreifingu verði ekki jafnaður að fullu með hagnaði hagkvæmra svæða. Því sé réttlæt看legt að tekjur af einkarétti bæti það tap sem slík alþjónustukvöð veldur vegna þjónustu sem er umfram þá sem veitt væri að öðrum kosti á markaðsforsendum.

Hvað varðar mat á óhagræði sem fellur á samkeppnisrekstur utan alþjónustu sem réttlæt看legt er að taka tillit til, þá er um flókið samspil sameiginlegrar nýtingar á dreifikerfi félagsins að ræða. Horfa þarf til sjónarmiða um mat sem byggist á raunkostnaði félagsins sem staðfærður er með viðurkenndum aðferðum á viðkomandi þjónustur, óháð því hvort um er að ræða þjónustur innan einkaréttar eða í samkeppnisrekstri og hvort um sé að ræða mat á kostnaði á grundvelli jaðarkostnaðar.⁹

ÍSP hefur ekki lagt fram fullnægjandi kostnaðargreiningu sem styður umrætt mat fyrirtækisins um að umframkostnaður í samkeppnisrekstri vegna alþjónustu sé framangreind fjárhæð sem ekki hafi verið mögulegt að jafna með tekjum á hagkvæmum svæðum.

Við bókhaldslegan aðskilnað og útreikninga á afkomu einkaréttar og samkeppni innan og utan alþjónustu beitir ÍSP verkgrunduðum kostnaðarreikningi.¹⁰ Verkgrundaður kostnaðarreikningur (ABC) byggir á því að greina verkþætti (activities) og kostnaðarvaka (cost drivers) þeirra og skipta kostnaði á þeim grundvelli. Kostnaði er í aðalatriðum skipt upp eftir magni og því álagi (s.s. þyngd og tíðni) sem fylgir viðkomandi aðgerð, en aðferðin gerir kröfu um að samhengið á milli kostnaðarvakans og kostnaðarins sem fellur til sé mælt. Kostnaðarliðir eru tengdir einstökum tekjuliðum, en eru ekki skilgreindir eftir því hvort þeir tilheyri einkarétti eða samkeppni innan eða utan alþjónustu, enda tilheyri vinnsluáðgerðir

⁹Jaðarkostnaður (marginal cost) er viðbótarkostnaður sem verður til þegar framleiðsla er aukin um eina einingu. Ef viðbótarkostnaðurinn er minni en gjaldið sem tekið er fyrir þjónustuna þá hagnast fyrirtækið (a.m.k. til skamms tíma).

¹⁰ Activity Based Costing (ABC).



fleiri en einum flokki. Aðferðirnar við framangreinda útdeilingu eru með þeim hætti að vinnsluferlar hjá félaginu eru skilgreindir og þær aðgerðir sem liggja innan hvers ferils, kostnaður er staðfærður á aðgerð, skilgreint er hvaða vörur nota hvaða aðgerð og kostnaður við einstakar aðgerðir er staðfærður á einstaka þjónustuliði. PFS telur að í meginatriðum uppfylli aðgreining rekstrarþátta og í afkomulíkani ÍSP þær kröfur sem fram koma hér að framan um að beitt sé hlutlægum aðferðum á grundvelli verkgrundað kostnaðarbókhalds viðstaðfærslu kostnaðar.

Þvert á ofangreint er framkvæmd ÍSP á framangreindum leiðréttingarfærslum með þeim hætti að kostnaðarliðir eru skilgreindir og metnir að mestu leyti af stjórnendum út frá því hvort þeir tilheyra einkarétti eða samkeppni innan og utan alþjónustu. Að mati PFS er ekki hægt að byggja á slíku sjónarmiði þegar raunkostnaði markaðsráðandi fyrirtækis með einkarétt er skipt á einstaka rekstrarþætti og þjónustur með samræmdum hætti. Það er að allar afurðir sem nýta tiltekna kostnaðarstöð beri kostnað í samræmi við vegið hlutfall viðkomandi þjónustu út frá samræmdum deilireglum sem byggja á magni eininga, álagsstuðlum vegna þyngdar og tíðni, dreifireglum sameiginlegs kostnaðar o.fl., en kostnaðarliðir eru ekki skilgreindir sem tilheyrandi einkarétti eða samkeppni.

Leiðréttingafærslur ÍSP eru að byggðar á mati stjórnenda á þeim erfiðleikum og kostnaði sem alþjónustuskýlda félagsins um daglegan útburð er talin vega í samkeppnisrekstri félagsins og einkaréttur skuli bæta. Ekki verður séð að mati PFS að skýringar ÍSP hafi að geyma röksemdir sem skýri ástæður þess að um sé að ræða leiðréttingarfærslur að fjárhæð 300 millj. kr. á árinu 2011, né vegna þeirra fjárhæða sem leiðréttar eru vegna fyrri ára.

Með vísun til framagreindrar umfjöllunar PFS um að aðferðir ÍSP við mat og framkvæmd í afkomulíkani félagsins þá er það niðurstaða PFS að framkvæmd ÍSP við útdeilingu kostnaðar í afkomulíkani félagsins standist að mestu leyti kröfur um aðskilnað kostnaðar einkaréttarstarfsemi, samkeppni innan alþjónustu og samkeppni utan alþjónustu. Jafnframt að ekki verði séð að staðfærsla kostnaðar í kostnaðarbókhaldi félagsins feli í sér að einkaréttur niðurgreiði samkeppnisrekstur hins vegar útilokar það ekki að um óbeina niðurgreiðslu sé að ræða í einstaka tilfellum þegar horft er heildstætt á rekstur félagsins.

Hins vegar hafnar PFS að mestu þeim aðferðum sem ÍSP beitir við að meta alþjónustukostnað félagsins sem fram koma í svokölluðum leiðréttingarfærslum. Aðferðir ÍSP standast ekki kröfur um að hlutlægum og gagnsæjum aðferðum sé beitt við útreikning og útdeilingu kostnaðar á einstakar rekstrarþætti og þjónustutegundir. Rétt er að taka fram að í þessari afstöðu PFS felst ekki að á ÍSP hvíli ekki kostnaður vegna alþjónustu sem nauðsynlegt er að taka tillit til við heimfærslu kostnaðar í afkomulíkani og þar með verðlagningu á vörum félagsins.

Til þess að PFS geti lagt mat á fjárhæð alþjónustukostnaðar félagsins er nauðsynlegt að ÍSP geri ítarlega greiningu á kostnaði m.a. vegna vegalengda og fámennis á viðkomandi svæðum sem orsakast af alþjónustukvöð um daglegum útburði í dreifbýli og ekki er raunhæft að verði mætt með afkomu af starfsemi félagsins á öðrum hagkvæmari svæðum. Byggja skal annars vegar á forsendum um núverandi starfsemi með alþjónustukvöðum og hins vegar mati á



umflýjanlegum kostnaði af hagkvæmt rekinni pósthjónustu án alþjónustukvaða. Um er að ræða t.d. að minni kröfur séu gerðar um dreifingartíðni á óhagkvæmustu svæðunum.

Dæmi um samspil alþjónustubyrði og hagkvæms reksturs póstrekenda án alþjónustukvaða



Þegar mat er lagt á byrði félagsins vegna alþjónustu þarf að mati PFS samhliða að meta brottfallnar tekjur, markaðsávinningi, stærðarhagkvæmni, virðisaukandi sölu o.fl., sem er í samræmi við tilskipunum ESB¹¹ um pósthjónustu þar sem kemur fram að þegar alþjónustubyrði er kostnaðarmetin þurfi að leggja mat á umflýjanlegan kostnað og brottfallnar tekjur ef alþjónustukvöð er felld niður eða breytt, s.s. með fækkun útbuðardaga í dreifbýli. Sambærileg vinna við endurskoðun á mati á alþjónustubyrði og lagt er til að ÍSP fari í á sér nú stað í nokkrum ríkjum innan ESB. Sjá einnig umfjöllun óháðs endurskoðanda í kafla nr. 5.4. um sama efni.

Jafnframt er nauðsynlegt að taka tillit til stefnumótunar ÍSP varðandi framboð á þjónustu og gæði hennar. Í þessu sambandi þarf m.a. að hafa í huga að félagið hefur byggt upp mjög öflugt og víðtækt dreifikerfi með daglegri dreifingu, sem styrkur félagsins á póstmarkaði byggir að miklu leyti á.

6.6 Möguleg niðurgreiðslna einkaréttar á samkeppnisrekstri

Lagaumhverfi

Í samræmi við 4. mgr. 16. gr. laga nr. 19/2002 um pósthjónustu skal við greiningu kostnaðar alþjónustu miða við raunkostnað við að veita þjónustuna að viðbættum hæfilegum hagnaði.

Í 6. mgr. 16. gr. laga um pósthjónustu segir:

Rekstrarleyfishafi, sem falinn er einkaréttur ríkisins, skal gefa út sérstaka gjaldskrá fyrir þjónustu sem lýtur einkarétti. Óheimilt er að nota tekjur af þjónustu í einkarétti til að greiða niður þjónustugjöld í alþjónustu sem ekki fellur undir einkarétt nema ef sýnt hefur verið fram á að slíkt sé beinlínis nauðsynlegt til að verða við sérstökum alþjónustukvöðum sem hvíla á rekstrarleyfishafa.

Með framangreindu lagaákvæðum er rekstrarleyfishafa bannað að greiða niður þjónustugjöld í alþjónustu utan einkaréttar með tekjum af einkaréttarþjónustu, en líkt og í tilskipun ESB er hins vegar gert ráð fyrir undanþágu frá þessu ákvæði þegar á rekstrarleyfishafa eru lagðar

¹¹ Tilskipun ESB nr. 2008/6/EC. Tilskipunin hefur enn ekki verið innleidd í íslenskan rétt.



sérstakar kvaðir um alþjónustu sem enginn annar er tilbúinn að veita þó að þjónustan sé opin fyrir samkeppni.

Jafnframt eru sterk rök fyrir því að ÍSP sé almennt í markaðsráðandi stöðu á markaði fyrir pósthjónustu með hliðsjón af einkarétti, öfluggu dreifikerfi, fjárhagslegum styrkleika, stærðarhagkvæmni og öðrum aðgangshindrunum. Geti því samkeppnislög einnig átt við þegar mat er lagt á niðurgreiðslu samkeppnisrekstrar frá einkarétti.

Tilgangur aðskilnaðar

Tilgangur bókhaldslegs eða eftir atvikum fjárhagslegs aðskilnaðar ÍSP er að sýna afkomu einstakra rekstrareininga eins og þær væru reknar sem sérstök fyrirtæki, að koma í veg fyrir að fyrirtæki mismuni samkeppnisaðilum og að koma í veg fyrir óréttmætar niðurgreiðslur á milli rekstrareininga. Í kostnaðarbókhaldi þarf að tryggja að sanngjörnum, hlutlægum og gagnsæjum viðmiðum sé fylgt við útteilingu kostnaðar á einstaka rekstrarþætti og þjónustur. Sundurgreining rekstrarkostnaðar byggir á aðgerðum, magnstærðum eða öðrum hlutlægum aðferðum þar sem því verður við komið.

Lög um pósthjónustu banna niðurgreiðslu einkaréttar á samkeppnisrekstri innan alþjónustu, en þó með þeirri undantekningu að slíkt sé beinlínis nauðsynlegt til að uppfylla alþjónustukvöð. Að mati PFS verður að túlka þröngt hina sérstöku undanþágu frá aðalreglunni eðli málsins samkvæmt. Þ.e. þar sem enginn annar er tilbúinn að veita þjónustuna í samræmi við alþjónustukvöðina um daglega dreifingu í þessu tilfalli. Undanþágureglan snýst fyrst og fremst í raun um að einangra þau svæði í dreifibýli þar sem einingarkostnaður við dreifingu er umfram það sem telja verður eðlilegt að rýmist innan þeirrar starfsemi sem alþjónustan nær yfir. Almennt er gert ráð fyrir að hagnaður rekstrarleyfishafa af hagkvæmum svæðum beri upp óhagkvæm svæði, nema í undantekningartilfellum þar sem ekki er í raun neinn grundvöllur fyrir daglegri dreifingu vegna fámennis og fjarlægðar.

Félagið þarf því að gæta fyllstu varúðar og hafi hlutlæg og gagnsæ viðmið um útteilingu kostnaðar ef færa á kostnað frá samkeppnisrekstri innan alþjónustu yfir á einkarétt. Sérstaklega þegar slík framkvæmd styðst einungis við mat, en ekki samræmdar skipti- og deilireglur á raunkostnaði eins og kostnaðarbókhald og bókhaldsleg aðgreining félagsins skal byggja á.

Að mati PFS túlkar ÍSP ákvæði í 6. mgr. 16. gr. laga um pósthjónustu of vítt í þeim rökstuðningi sem félagið leggur til grundvallar í hve miklum mæli heimilt er að niðurgreiða samkeppnisrekstur innan alþjónustunnar frá einkarétti. Mat ÍSP virðist fyrst og fremst byggjast á huglægu mati stjórnenda en ekki á greiningu á umflýjanlegum kostnaði þar sem kostnaður vegna alþjónustu er leiddur fram.

Gerð er sú krafa í lögum um pósthjónustu að kostnaðarbókhald og bókhaldslegur aðskilnaður leiði fram raunkostnað ásamt hæfilegum hagnaði, allra sviða félagsins, þar sem samræmdum aðferðum er beitt á öllum sviðum við staðfærslu kostnaðar til að tryggja heildarsamræmi, gagnsæi og trúverðugleika aðgreiningar í bókhaldi félagsins.

Grundvallaratriðið við framkvæmd bókhaldslegs aðskilnaðar er að tryggja að öll starfsemi taki til sín sjálfstæðan kostnað í samræmi við hlutlæg og gagnsæ viðmið þar sem greining



kostnaðar byggist á fyrirfram ákveðinni skilgreiningu á tilkostnaði fyrir sérhverja tegund þjónustu í samræmi við reglugerð nr. 313/2005 um bókhaldslega og fjárhagslega aðgreiningu í rekstri póstrekenda.

6.6.1 Afstaða PFS til mögulegra niðurgreiðslna ÍSP

Samkvæmt lögum um pósthjónustu er eins og áður segir ÍSP óheimilt að niðurgreiða tap af samkeppnisrekstri með tekjum af einkarétti.¹² Lögin gera þó ráð fyrir undanþáguheimild um víxlniðurgreiðslu einkaréttar á samkeppnisrekstri innan alþjónustu ef sýnt er fram á að slíkt sé beinlínis nauðsynleg forsenda þess að þjónustan sé veitt. Forsenda fyrir heimild fyrir víxlniðurgreiðslu samkvæmt póstlögum er m.ö.o. að tap sé af samkeppnisrekstri innan alþjónustu sem talin er að hluta eða öllu leyti sé orsakað af alþjónustuskyldum um þjónustuframboð á óhagkvæmum svæðum sem ekki verði mætt með hagnaði af hagkvæmum svæðum.

Í eftirfarandi töflum er samandregin niðurstaða fyrir einstaka þjónustuflokka í samkeppnisrekstri ÍSP innan og utan alþjónustu, sem kostnaðarbókhald (afkomulíkan) ÍSP leiðir fram fyrir rekstrarárið 2011. Annars vegar er um að ræða fjárfestingar- og rekstrarkostnað þar sem tekið er tillit til 300 millj. kr. leiðréttingarfærslna ÍSP og hins vegar án þeirra, en PFS setur fyrirvara um framangreinda fjárhæð eins og áður segir. Fram koma magntölur, tekjur og gjöld, einingarverð og -kostnaður og afkoma þar sem tillit hefur verið tekið til afskrifta og fjármagnskostnaðar.

¹² Sbr. 14. gr. samkeppnislaga nr. 44/2005.



Yfirlit yfir tekjur, gjöld og afkomu í samkeppnisrekstri 2011 án leiðréttingarfærslna ÍSP

	Eininga- verð	Stk.	Tekjur	Heildargj.	Eininga- kostnaður	Afkoma
Samkeppnisrekstur/alþjónusta						
Árituð bréf innanlands 50-2000 g						
Árituð bréf innanlands magnpóstur 50-2000						
Árituð bréf frá útlöndum 0-2000 g						
- Bréf frá útlöndum 0-50 gr						
Ábygðarbréf frá útlöndum						
Blóð og tímarit innanlands						
Árituð bréf til útlanda 0-2000 g						
Böggjar til útlanda						
Ábygðarbréf til útlanda						
Árituð bréf - rúmfræk innanlands						
Pakki pósthús - póststoð 0 - 20 kg						
Pakki heim - póststoð 0 - 20 kg						
Pakki pósthús 0 - 20 kg						
Pakki heim 0 - 20 kg						
Böggjar frá útlöndum						
Ábygðarbréf pósthús						
Ábygðarbréf pósthús - póststoð						
Ábygðarbréf á ákvörðunarstað						
Ábygðarbréf á ákvörðunarstað - póststoð						
Ábygðarbréf - eigin hendur						
Ábygðarbréf eigin hendur - póststoð						
Blóð og tímarit til útlanda						
			7.348.649	2.473.033.371		2.762.854.968
						-289.821.596
Utan alþjónustu						
Fjölóstur > 500 íbúa staðir						
Fjölóstur, < 500 íbúa staðir						
TNT Hraðsendingar						
Samdægursþjónusta						
Skeyti						
Birtingar						
Vörusala á pósthúsum						
Þjónustusala á pósthúsum						
Aðrar tekjur						
Rafrænar lausnir						
Pakki pósthús - póststoð +20 kg						
Pakki heim - póststoð +20 kg						
Pakki pósthús +20 kg						
Pakki heim +20 kg						
Vöruhýsing						
Frímerkjavörur						
Rafrænar lausnir - flutt á eignarekstur						
			19.722.572	1.221.894.384		1.487.713.250
						-201.310.554

Þegar litið er til afkomu þjónustuflokka í samkeppnisrekstri ÍSP kemur í ljós að mikill taprekstur er á einstökum þjónustuflokkum, jafnvel þó að fullt tillit sé tekið tillit til leiðréttingarfærslna eins og ÍSP sjálfur metur þörf á vegna alþjónustukostnaðar félagsins. Taprekstur verður því ekki eingöngu skýrður af umframkostnaði vegna kvaðar um alþjónustu heldur þarf einnig að líta til viðskipta- og/eða verðstefnu félagsins á samkeppnismarkaði.

Sú staðreynd að kostnaðarbókhald félagsins leiðir fram umtalsverðan hallarekstur af helstu þjónustuflokkum í samkeppni, s.s. pakkasendingum og fjölþósti, bendir til þess að ekki sé að öllu leyti um sjálfstæða starfsemi að ræða á viðkomandi sviðum. Einnig er um að ræða



umtalsverðan kostnað sem gjaldfærður er vegna rafrænna lausna¹³, eða um [...] millj. kr. á árinu 2011 og alls um [...] millj. kr. á árunum 2008-2011.

Framangreint getur bent til þess að í einstökum þjónustuflokkum geti falið í sér niðurgreiðslu einkaréttar á samkeppnisrekstri, þ.e. taprekstur á samkeppnisrekstri innan og utan alþjónustu sem er umfram alþjónustukostnað félagsins sé í raun að mestu leyti borinn af hagnaði einkaréttar.

Hafa ber þó í huga að ekki liggur fyrir niðurstaða afkomulíkans félagsins þar sem tekið hefur verið tillit til þeirra breytinga sem PFS telur rétt að gera á stofni fjárfestingar, ávöxtunarkröfu og öðrum þeim þáttum sem fram koma um afstöðu PFS til afkomulíkans ÍSP hér að framan, né endurskoðað mat á alþjónustukostnaði félagsins.

Að mati PFS er nauðsynlegt að gera ítarlegri greiningu á orsökum taprekstrar í einstökum þjónustuflokkum í samkeppnisrekstri ÍSP sem birtist í kostnaðarbókhaldi félagsins, áður en hægt er að álykta um hvort um niðurgreiðslu geti verið að ræða sem fjármögnuð er af tekjum einkaréttar. Framangreint á sérstaklega við um þjónustur innan alþjónustu eins og pakkasendingar, en jafnframt er nauðsynlegt að greina taprekstur af samkeppnisrekstri utan alþjónustu eins og fjölpóst o.fl., auk þróunarkostnaðar vegna rafrænna lausna. Í slíkri greiningu þarf að taka til skoðunar samkeppnisþætti eins og verðlagningu og þjónustugæði þegar mat er lagt á afkomu í samkeppni ásamt kostnaðarmati sem byggir á kostnaðarbókhaldi félagsins, auk breytinga sem fram koma í fyrirmælum PFS. Markmið greiningarinnar er að vera grundvöllur umbóta í starfsemi félagsins eftir atvikum og að auka gagnsæi til að draga úr tortryggni á póstmarkaði.

Mat á því hvort víxlنيðurgreiðsla frá einkarétt yfir á samkeppnisrekstur feli t.d. í sér skaðlega undirverðlagningu sem brjóti í bága við póst- og/eða samkeppnislög, getur verið flókið í framkvæmd vegna þess að kostnaður í rekstri póstrekinda er að mestu sameiginlegur og staða félagsins ólík á einstökum mörkuðum. Meta þarf hvort um sé að ræða kostnað á grundvelli sjálfstæðs kostnaðar¹⁴ eða jaðarkostnaðar¹⁵ sem byggir á raunkostnaði félagsins sem staðfærður er með viðurkenndum aðferðum á viðkomandi þjónustur.

Að mati PFS skiptir máli í þessu samhengi hvort um er að ræða þjónustu sem telst til aðalafurða eða aukaafurða hjá ÍSP. Aðalafurðir taki til sína sjálfstæðan kostnað, en aukaafurðir viðbótarkostnað þegar kostnaður er staðfærður á viðkomandi þjónustur. Gæta þarf að því að verðlagning aukaafurða sé ekki undir viðbótarkostnaði viðkomandi þjónustu. Taka þarf tillit til þess umframkostnaðar sem alþjónustuskylda um daglega dreifingu í dreifbýli veldur í samkeppni og byggir ekki á viðskiptalegum forsendum né er réttlæt看leg á grundvelli kostnaðar við að veita þjónustuna, sbr. dagleg dreifing landpósta.

¹³ Um er að ræða svokallaða Möppu, www.mappan.is.

¹⁴ Stand-Alone Cost. Kostnaður við að framleiða afurð óháð öðrum afurðum.

¹⁵ Marginal Cost. Viðbótarkostnaður sem verður til þegar framleiðsla er aukin um eina einingu.



7 Niðurstaða

7.1 Almenn

Íslenska ríkið er með einkarétt á pósthjónustu vegna póstsendinga bréfa allt að 50 gr. og sér ÍSP um að veita þá hjónustu fyrir hönd ríkisins en félagið er að fullu í eigu ríkisins. ÍSP sér einnig um að veita alþjónustu og gildir hún fyrir bréf allt að 2000 gr. og er háð ákveðnum skilyrðum t.d. varðandi fjölda dreifingardaga.

Starfsemi ÍSP er að hluta til rekin í samkeppni við aðra aðila og þar sem félagið er með einkarétt fyrir póstsendingar allt að 50 gr. þarf félagið að aðskilja rekstur í bókhaldi sínu til að sýna raunafkomu ákveðinna hluta rekstursins og einnig til að koma í veg fyrir niðurgreiðslu á hjónustu í samkeppnisrekstri.

Í samræmi við reglugerð þá hefur ÍSP þróað kostnaðarbókhald eða svokallað afkomulíkan yfir rekstur félagsins þar sem öllum tekjum og kostnaði er skipt á rekstrareiningar sem skipta má á mismunandi hjónustur.

Eftirfarandi er samandregin niðurstaða PFS um mat á eftirfarandi liðum:

7.2 Lýsing á afkomulíkani

PFS leggur ríka áherslu á að til staðar sé ítarleg lýsing á framkvæmd við gerð afkomulíkans ÍSP þar sem fram koma forsendur sem stuðst var við gerð líkansins. Í lýsingunni þarf að koma fram með ítarlegum hætti allar forsendur sem stuðst er við þegar kostnaði er skipt og að sem flestar mælingar á bak við stuðla og draga úr mati á þeim og þá sérstaklega fyrir hjónustu innan alþjónustu. Skýra þarf einnig ýmis hugtök eins og aðgerðir og vöruflokkar og lýsa hvernig sendingar flæða í gegnum kerfið þ.e. móttaka, flokkun og dreifing.

7.3 Staðfærsla kostnaðar

Sérstök áhersla var lögð af hálfu PFS að kanna staðfærslu kostnaðar vegna dreifingu bréfbæra sem er stærsti kostnaðarliðurinn í rekstri ÍSP. Að mati stofnunarinnar var þörf á að ÍSP legði fram tímamælingar og þær forsendur sem lögju að baki útreikninga á skiptingu á innivinnu vegna almennra bréfa, innivinnu vegna fjölpósts og útburði á almennum pósti og fjölpósti. Jafnframt fór PFS fram á að útskýrt yrði hvaða útreikningar lögju að baki stuðlum til skiptingar á milli t.d. einkaréttarpósts og fjölpósts. Eftir að niðurstöður mælinga ÍSP lágu fyrir þá taldi PFS að forsendur félagsins fyrir kostnaðarskiptingu sem birtist m.a. annars í mismunandi álagsstuðlum væru í rökréttu samhengi við þær mælingar sem gerðar voru.

PFS telur rétt að ÍSP greini yfirstjórnunar- og markaðskostnað eftir því sem kostur er á grundvelli verkgrundaðs kostnaðarbókhalds í stað hlutfallslegar kostnaðarútteilingar til þess að draga úr vægi útteilingaraðferðar sem byggir á hlutfallslegri skiptingu kostnaðar. Þegar kostnaði er útteilt hlutfallslega skal byggja á áður útteildum kostnaði en ekki tekjum.



7.4 Fjárbinding og ávöxtunarkrafa

Við útreikning á kostnaði vegna bundins fjármagns byggir ÍSP á bókfærðu heildarverði fastafjármuna við mat á afskriftum og bundnu fjármagni en af bundnu fjármagni gerir félagið 6% ávöxtunarkröfu í samræmi við vaxtakostnað félagsins. Auk þess gerir félagið 10% arðsemiskröfu á bókfært eigið fé, en sú krafa er ekki reiknuð í afkomulíkaninu.

PFS leggur áherslu á að ÍSP reikni framangreindan kostnað og arðsemiskröfu út frá forsendum reglugerðar nr. 313/2005 um bókhaldslega og fjárhagslega aðgreiningu í rekstri póstrekenda. Stofnunin hyggst einnig fara fram á að ÍSP beiti árgreiðsluáðferð við mat á árlegum kostnaði vegna fjármagns sem bundið er í eignum sem notaðar eru í sambandi við framboð á þjónustu félagsins.

Í 7. gr. reglugerðar nr. 313/2005 um bókhaldslega og fjárhagslega aðgreiningu í rekstri póstrekenda segir að heimilt sé að leggja mat á virði þeirra fjárfestinga sem krafist er til að innna af hendi viðkomandi þjónustu.

Í þeim tilgangi að líkja sem mest eftir aðstæðum á samkeppnismarkaði telur PFS rétt að við útreikninga á grunn einingarverðum notist ÍSP við sviptivirði rekstrarfjármuna sem aðferð við mat á stofnverði fastafjármuna, en ÍSP hefur hingað til stuðst við bókfært stofnverð.

Við mat á sviptivirði er nauðsynlegt að ÍSP leggi fram sundurliðað yfirlit yfir allar eignir félagsins sem tengjast starfsemi þess. Þar komi m.a. fram gerð eignar, staðsetning, aldur, hlutfall einkaréttar ef um samrekstur er að ræða með samkeppnisrekstri og skiptireglur þar um.

Veginn meðalkostnaður fjármagns (WACC) er meðaltal fjármagnskostnaðar fyrirtækis. Hann ræðst af því að hversu miklum hluta fjármunir fyrirtækis eru fjármagnaðir með lánsfé annars vegar og eigin fé hins vegar og kostnaði við það fjármagn sem notað er.

Í 7. gr. reglugerðar nr. 313/2005 um bókhaldslega og fjárhagslega aðgreiningu í rekstri póstrekenda segir að ávöxtun fjármagns sem bundið er í eignum sem notaðar eru í sambandi við framboð þjónustu skuli byggjast á vegnu meðaltali fjármagnskostnaðar (WACC). Því telur PFS rétt að ÍSP breyti aðferð sinni þar um í samræmi við reglugerðina og hefur PFS í því skyni lagt eftirfarandi mat á ávöxtunarkröfu ÍSP.

Ávöxtunarkrafa ÍSP vegna bundins fjármagns skal byggjast á vegnu meðaltali fjármagnskostnaðar (WACC), en ekki á vaxtakostnaði eingöngu eins og félagið gerir.

7.5 Mat á alþjónustukostnaði

Í lokafrágangi í kostnaðarbókhaldi ÍSP gerir félagið leiðréttingarfærslur sem byggja á mati stjórnenda félagsins þar sem stjórnendur hafa metið fjárhagsleg áhrif af þeim skyldum sem á félaginu hvíla vegna alþjónustukvaðar félagsins. Leiðréttingarfærslur ÍSP fela í sér að kostnaður er fluttur af samkeppnisrekstri yfir á einkarétt. Mat ÍSP virðist fyrst og fremst byggjast á mati stjórnenda en ekki kostnaðargreiningu.



PFS telur að um geti verið að ræða umframkostnað sem falli á alla póstarfsemi félagsins vegna alþjónustukvaðar um daglega dreifingu, sérstaklega þar sem um er að ræða fámenni og langar vegalengdir í dreifbýli. Hins vegar hefur ÍSP ekki lagt fram með fullnægjandi hætti greiningu á þeirri fjárhæð umframkostnaðar í samkeppnisrekstri sem kvöð um alþjónustu er talin valda á árinu 2011.

Til þess að PFS geti lagt mat á fjárhæð alþjónustubyrðar félagsins er nauðsynlegt að ÍSP geri ítarlega greiningu á umframkostnaði sem orsakast af alþjónustukvöð, m.a. á daglegum útburði í dreifbýli, sem ekki er raunhæft að verði mætt með afkomu af starfsemi félagsins á öðrum hagkvæmari svæðum. Byggja skal annars vegar á forsendum um núverandi starfsemi með alþjónustukvöðum og hins vegar mati á umflýjanlegum kostnaði af hagkvæmt rekinni póstpjónustu án alþjónustukvaða.

7.6 Mat á mögulegum niðurgreiðslum

Samkvæmt lögum um póstpjónustu er ÍSP óheimilt að niðurgreiða tap af samkeppnisrekstri með tekjum af einkarétti. Lögin gera þó ráð fyrir undanþáguheimild um víxlنيðurgreiðslu einkaréttar á samkeppnisrekstri innan alþjónustu ef sýnt er fram á að slíkt sé beinlínis nauðsynleg forsenda þess að þjónustan sé veitt.

Þegar litið er til afkomu þjónustuflokka í samkeppnisrekstri ÍSP kemur í ljós að taprekstur er á einstökum þjónustuflokkum, s.s. pakkasendingum og fjölpósti, jafnvel þó að fullt tillit sé tekið tillit til leiðréttingarfærslna eins og ÍSP sjálfur metur þörf á vegna alþjónustukostnaðar félagsins.

Taprekstur verður því ekki eingöngu skýrður af umframkostnaði vegna alþjónustukostnaðar heldur þarf einnig að líta til viðskipta- og/eða verðstefnu félagsins á samkeppnismarkaði. Framangreint getur bent til þess að í einstökum þjónustuflokkum geti falið í sér niðurgreiðslu einkaréttar á samkeppnisrekstri. Því er nauðsynlegt að gerð sé nánari grein fyrir taprekstri í einstökum þjónustuflokkum ÍSP í samkeppnisrekstri félagsins sem birtist í kostnaðarbókhalði þess, áður en mat er lagt á hvort um niðurgreiðslu sé að ræða eða ekki. Markmið greiningarinnar er að vera grundvöllur umbóta eftir atvikum og að auka gagnsæi í starfsemi félagsins.

7.7 Samandregin niðurstaða PFS um bókhaldslegan aðskilnað ÍSP

PFS hefur kannað kostnaðarbókhald ÍSP fyrir árið 2011 en hefur einnig haft til hliðsjónar kostnaðarbókhald fyrir árin 2009 og 2010. Að kröfu PFS hefur ÍSP útbúið lýsingu á afkomulíkani félagsins.

Beitt er verkgrunduðum kostnaðarreikningi, sem er grundvöllur bókhaldslegs aðskilnaðar. Meginreglan er að kostnaðarliðir eru tengdir einstökum tekjuliðum, en eru ekki skilgreindir eftir því hvort þeir tilheyri einkarétti eða samkeppni innan eða utan alþjónustu, enda tilheyri vinnsluaðgerðir félagsins fleiri en einum rekstrarþætti. Tekjum og kostnaði er skipt á einstakar þjónustur, s.s. 0-50 gr. almenn bréf sem tilheyra einkarétti, samkeppnisrekstri innan alþjónustu eða samkeppnisrekstri utan alþjónustu.



PFS telur að kostnaðarbókhald ÍSP byggi á viðurkenndri aðferðarfræði í samræmi við ákvæði laga nr. 19/2002 um pósthjónustu og reglugerð nr. 313/2005 um bókhaldslega og fjárhagslega aðgreiningu í rekstri póstrekenda. Þrátt fyrir að PFS telji að kostnaðarbókhald ÍSP sé í samræmi við viðurkennda aðferðarfræði þá telur stofnunin þörf á að gera ýmsar úrbætur er varða forsendur og framkvæmd sem hefur verið fjallað um hér að framan í kafla 6.

Í meginráttum telur PFS nauðsynlegt að gera úrbætur á lýsingu afkomulíkans og skiptireglum. Gera þarf nánari greiningu á forsendum og útreikningum á bak við einstakar staðfærslu- og deilireglur, mat á fjárfestingarkostnaði o.fl.

Jafnframt gerir PFS athugasemdir við forsendur og framkvæmd ÍSP við svokallaðar leiðréttingarfærslur vegna mats stjórnenda á alþjónustukostnaði félagsins. Leiðréttingarfærslur ÍSP byggja ekki á nægjanlega traustum grunni og framkvæmdin er ekki í samræmi við viðurkennda aðferðafræði við mat á alþjónustukostnaði. Sjá einnig í umfjöllun óháðs endurskoðanda í kafla nr. 5.4.

Ákvörðunarorð

Með vísan til 18. gr. laga um pósthjónustu nr. 19/2002, sbr. reglugerð um bókhaldslega aðgreiningu nr. 313/2005 skal Íslandspóstur ohf. gera eftirfarandi breytingar á kostnaðarbókhaldi félagsins.

Íslandspóstur skal uppfæra lýsingu á afkomulíkani félagsins og gera hana ítarlegri með það að markmiði að aðferðafræðin við staðfærslu kostnaðar verði sem skýrust í samræmi við umfjöllun Póst- og fjarskiptastofnunar í kafla 6.2.

1. Íslandspóstur skal fjölga mælingum á bak við álagsstuðla og þá sérstaklega innan alþjónustu og skýrt komi fram hvort stuðlar séu byggðir á mælingum eða mati.
2. Íslandspóstur skal greina yfirstjórnunar- og markaðskostnað þar sem því verður komið við á grundvelli verkgrundaðs kostnaðarbókhalds til þess að draga úr vægi útdeilingaraðferðar sem byggir á hlutfallslegri skiptingu kostnaðar.
3. Íslandspóstur skal taka tillit til tillagna um úrbætur sem fram koma álitserð óháðs endurskoðenda (KPMG), sbr. umfjöllun í kafla nr. 5.5.
4. Íslandspóstur skal endurmeta bókfærðan stofn fjárfestinga í samræmi við umfjöllun Póst- og fjarskiptastofnunar í kafla nr. 6.4.1.
5. Íslandspóstur skal miða við ávöxtunarkröfu fjármagns í samræmi við ákvörðun Póst- og fjarskiptastofnunar, sjá kafla nr. 6.4.2.
6. Íslandspóstur skal árlega leggja fram sundurliðað yfirlit yfir allar eignir félagsins sem tengjast starfsemi þess. Þar komi fram gerð eignar, staðsetning, aldur, hlutfall einkaréttar ef um samrekstur er að ræða með samkeppnisrekstri og skiptireglur þar um.
7. Íslandspóstur skal árlega leggja fram kostnaðarbókhald (afkomulíkan) félagsins fyrir næst liðið ár þar sem fram komi m.a. skipting tekna og gjalda eftir rekstrarþáttum og helstu þjónustuflokkum félagsins.
8. Íslandspóstur skal árlega afhenda Póst- og fjarskiptastofnun yfirlit yfir rekstur og rekstrarfjármuni félagsins, sbr. tl. 9.1 og 9.2 í viðauka.



9. Íslandspóstur skal leggja fram ítarlega greiningu á fjárhæð alþjónustukostnaðar félagsins sem m.a. orsakast af alþjónustukvöð um daglegan útburð í samræmi við umfjöllun Póst- og fjarskiptastofnunar í kafla nr. 6.5.1.
10. Íslandspóstur skal gera nánari grein fyrir taprekstri í einstökum þjónustuflokkum í samkeppnisrekstri sínum sem birtist í afkomulíkani félagsins í samræmi við umfjöllun í kafla nr. 6.6.1.
11. Íslandspóstur skal fyrir 1. maí ár hvert skila álitsgerð óháðs endurskoðunaraðila til Póst- og fjarskiptastofnunar um að samræmi sé milli lýsingar Íslandspósts um það hvernig kostnaði sé skipt og framkvæmdar á bókhaldslegum aðskilnaði Íslandspósts.

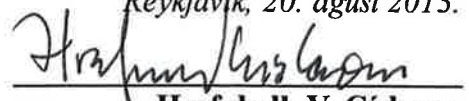
Í álitsgerðinni þarf að lágmarki að koma fram:

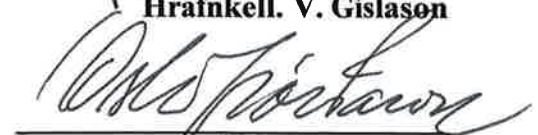
- Niðurstöður þess aðila sem framkvæmir skoðunina.
- Yfirlit yfir öll tilvik þar sem ósamræmi er til staðar.
- Tillögur þess sem framkvæmir skoðunina um úrbætur og áhrif þeirra.
- Ítarleg lýsing á því hvernig staðið var að skoðuninni.
- Samandregnar fjárhags- eða bókhaldsupplýsingar (t.d. ályktun varðandi dreifingu á sameiginlegum kostnaði og breytingu á mati á eignum til sviptivirðis).
- Athuga réttmæti kostnaðarvaka við skiptingu kostnaðar.

Íslandspóstur skal fyrir 1. október 2013 koma með tímasetta aðgerðaráætlun um innleiðingu ofangreindra ákvörðunarorða og henni skal að fullu lokið eigi síðar en þann 1. apríl 2014.

Ákvörðun þessi er kæránleg til úrskurðarnefndar fjarskipta- og póstmála, sbr. 13. gr. laga nr. 69/2003, um Póst- og fjarskiptastofnun. Kæran skal berast úrskurðarnefnd innan fjögurra vikna frá því viðkomandi varð kunnugt um ákvörðun Póst- og fjarskiptastofnunar. Um kostnað vegna málskots fer samkvæmt 5. mgr. 13. gr. sömu laga, auk þess sem greiða ber sérstakt málskotsgjald að upphæð kr. 150.000, samkvæmt 6. gr. reglugerðar nr. 39/2009 um úrskurðarnefnd fjarskipta- og póstmála.

Reykjavík, 20. ágúst 2013.


Hrafnkell V. Gíslason


Óskar Þórðarson

8 Viðauki

8.1 Yfirlit yfir rekstur

Sundurgreining í samræmi við raun


Árið 2011	Póstþjónusta í alþjónustu Innan einkaréttar	Póstþjónusta í alþjónustu utan einkaréttar	Önnur póstþjónusta	Önnur þjónusta	Samtals
Rekstrartekjur					
Burðargjöld					0
TNT					0
Endastöðvatekjur					0
Þóknanir og þjónustugjöld					0
Aðrar tekjur					0
Rekstrartekjur samtals:	0	0	0	0	0
Rekstrargjöld					
Laun og launatengd gjöld					0
Starfmannatengdur kostnaður					0
Póstflutningar					0
TNT endastöðvagjöld					0
Endastöðvagjöld					0
Rekstrarleyfi og þjónustugjöld					0
Húsnæðiskostnaður					0
Annar beinn kostnaður					0
Skrifstofu- og stjórnunarkostnaður					0
Bifreiðakostnaður					0
Tölvukostnaður					0
Markaðskostnaður					0
Rekstrargjöld án afskrifta	0	0	0	0	0
EBITDA	0	0	0	0	0
EBITDA %					
Afskriftir					0
Fjárbinding					0
Hreinar fjármagnstekjur (gjöld)					
Fjárbinding (eignarekstur)					
Hlutdeild í afkomu dótturfélaga					
Söluhagnaðureigna					
Rafrænar lausnir					
Hagnaður fyrir tekjuskatt	0	0	0	0	0
Tekjuskattur					
Hagnaður (tap) tímabils					0

8.2 Yfirlit yfir rekstrarfjármuni

Fylgiskjal II Sundurgreining í samræmi við raun

Árið 2011	Póstþjónusta í alþjónustu innan einkaréttar	Póstþjónusta í alþjónustu utan einkaréttar	Önnur póstþjónusta	Önnur þjónusta	Samtals
EIGNIR					
Rekstrarfjármunir					
Framkvæmdasvið					0
Pósthúsasvið					0
TNT					0
Rafraenar lausnir					0
Markaðssvið					0
Frimerkjasalan					0
Skeytaþjónustan					0
Yfirstjórn					0
Einstaklingssala					0
Samtals Rekstrarfjármunir	0	0	0	0	0

8.3 Yfirlit yfir afkomu einstakra þjónustugreina

Tekjur, gjöld og afkoma einstakra þjónustugreina; janúar til desember 20						
						
Einkaréttur	Tekjur	Magn	En. /kr.	Kostnaður	En. /kr.	Afkoma
Árituð bréf < 50 g						
Árituð bréf magnpóstur < 50 g						
- Bréf frá útlöndum 0-50 gr						
Samtals						
Samkeppni innan alþjónustu	Tekjur			Kostnaður		Afkoma
Árituð bréf 50-2000 g						
Árituð mbréf 50-2000 g						
Árituð bréf frá útlöndum 51-2000 g						
Ábyrgðarbréf frá útlöndum						
Blöð og tímarit innanlands						
Árituð bréf til útlanda 0-2000 g						
Böggjar til útlanda						
Ábyrgðarbréf til útlanda						
Árituð bréf - rúmfrek innanlands						
Pakki pósthús - póstað 0 - 20 kg						
Pakki heim - póstað 0 - 20 kg						
Pakki pósthús 0 - 20 kg						
Pakki heim 0 - 20 kg						
Böggjar frá útlöndum						
Ábyrgðarbréf pósthús						
Ábyrgðarbréf pósthús - póstað						
Áb.bréf á ákv.stað						
Áb.bréf á ákv.stað - póstað						
Áb.bréf eigin hendur						
Áb.bréf eigin hendur - póstað						
Blöð og tímarit til útlanda						
Samtals						
Samkeppni utan alþjónustu	Tekjur			Kostnaður		Afkoma
Fjölpóstur > 500 lbúa staðir						
TNT Hraðsendingar						
Sæmdægursþjónusta						
Skeyti						
Birtingar						
Vörusala á pósthúsum						
Þjónustusala á pósthúsum						
Áfram-, endursendingar og breytt pósthfang						
Aðrar tekjur						
Reifrænar lausnir						
Pakki pósthús - póstað +20 kg						
Pakki heim - póstað +20 kg						
Pakki pósthús +20 kg						
Pakki heim +20 kg						
Vöruhýsing						
Frimerkjavörur						
Fjölpóstur < 500 lbúa staðir						
Samtals						
Eignarekstur						
Tekjuskattur						
Alls						

8.4 Yfirlit yfir leiðréttingarfærslur 2009-2011

2011	Einkaréttur	Samkeppni innan alþjónustu	Alþjónusta samtals	Samkeppni utan alþjónustu	Samtals
Rekstrartekjur	2.578.007.433	2.473.033.371	5.051.040.804	1.221.894.384	6.272.935.188
Rekstrargjöld	-2.652.270.080	-2.576.309.439	-5.228.579.519	-1.316.488.518	-6.545.068.037
Afkoma með leiðréttingum ÍSP	-74.262.647	-103.276.068	-177.538.715	-94.594.134	-272.132.849
Bakfærðar leiðréttingar	300.000.000	-193.283.580	106.716.420	-106.716.420	0
Afkoma án lr. skv. afkomulíkani	225.737.353	-296.559.648	-70.822.295	-201.310.554	-272.132.849
<i>Afkoma sem hlutfall af tekjum</i>	<i>8,8%</i>	<i>-12,0%</i>	<i>-1,4%</i>	<i>-16,5%</i>	<i>-4,3%</i>

2010	Einkaréttur	Samkeppni innan alþjónustu	Alþjónusta samtals	Samkeppni utan alþjónustu	Samtals
Rekstrartekjur	2.505.130.590	2.516.613.734	5.021.744.324	1.157.866.933	6.179.611.257
Rekstrargjöld	-2.623.852.380	-2.493.429.279	-5.117.281.659	-1.148.308.473	-6.265.590.132
Afkoma með leiðréttingum ÍSP	-118.721.790	23.184.455	-95.537.335	9.558.460	-85.978.875
Bakfærðar leiðréttingar	202.500.000	-112.500.000	90.000.000	-90.000.000	0
Afkoma án lr. skv. afkomulíkani	83.778.210	-89.315.545	-5.537.335	-80.441.540	-85.978.875
<i>Afkoma sem hlutfall af tekjum</i>	<i>3,3%</i>	<i>-3,5%</i>	<i>-0,1%</i>	<i>-6,9%</i>	<i>-1,4%</i>

2009	Einkaréttur	Samkeppni innan alþjónustu	Alþjónusta samtals	Samkeppni utan alþjónustu	Samtals
Rekstrartekjur	2.659.710.502	2.286.387.010	4.946.097.512	1.019.795.223	5.965.892.735
Rekstrargjöld	-2.672.451.140	-2.221.143.223	-4.893.594.363	-988.810.242	-5.882.404.605
Afkoma með leiðréttingum ÍSP	-12.740.638	65.243.787	52.503.149	30.984.981	83.488.130
Bakfærðar leiðréttingar	213.500.000	-164.000.000	49.500.000	-49.500.000	0
Afkoma án lr. skv. afkomulíkani	200.759.362	-98.756.213	102.003.149	-18.515.019	83.488.130
<i>Afkoma sem hlutfall af tekjum</i>	<i>7,5%</i>	<i>-4,3%</i>	<i>2,1%</i>	<i>-1,8%</i>	<i>1,4%</i>