

Prečišćeni tekst Pravilnika o načinu vođenja računovodstva i obračuna neto troška univerzalnog poštanskog operatora obuhvata sljedeće propise:

1. Pravilnik o načinu vođenja računovodstva i obračuna neto troška univerzalnog poštanskog operatora ("Službeni list Crne Gore", br. 037/17 od 14.06.2017),
2. Pravilnik o izmjenama i dopunama Pravilnika o načinu vođenja računovodstva i obračuna neto troška univerzalnog poštanskog operatora ("Službeni list Crne Gore", br. 008/19 od 06.02.2019),
3. Pravilnik o izmjenama i dopunama Pravilnika o načinu vođenja računovodstva i obračuna neto troška univerzalnog poštanskog operatora ("Službeni list Crne Gore", br. 075/20 od 26.07.2020),
4. Pravilnik o izmjenama i dopunama Pravilnika o načinu vođenja računovodstva i obračuna neto troška univerzalnog poštanskog operatora ("Službeni list Crne Gore", br. 045/23 od 26.04.2023),
5. Pravilnik o izmjenama i dopunama Pravilnika o načinu vođenja računovodstva i obračuna neto troška univerzalnog poštanskog operatora ("Službeni list Crne Gore", br. 048/24 od 24.05.2024), u kojima je naznačen njihov dan stupanja na snagu.

## PRAVILNIK

# O NAČINU VOĐENJA RAČUNOVODSTVA I OBRAČUNA NETO TROŠKA UNIVERZALNOG POŠTANSKOG OPERATORA

("Službeni list Crne Gore", br. 037/17 od 14.06.2017, 008/19 od 06.02.2019, 075/20 od 26.07.2020,  
045/23 od 26.04.2023, 048/24 od 24.05.2024)

## I OSNOVNE ODREDBE

### Predmet pravilnika

#### Član 1

Ovim Pravilnikom se propisuje način vođenja računovodstva, računovodstvenih evidencija i troškovnog računovodstva, način pripreme regulatornih izvještaja i drugih informacija koje je operator univerzalnih poštanskih usluga dužan da dostavlja Agenciji za elektronske komunikacije i poštansku djelatnost (u daljem tekstu: Agencija), kao i uputstva za način obračuna neto troškova univerzalnog poštanskog operatora (u daljem tekstu: Operator).

### Značenje izraza

#### Član 2

Pojedini izrazi upotrijebljeni u ovom Pravilniku imaju sljedeća značenja:

Aktivnosti - Najniže cjeline jednog proizvodnog procesa koji predstavlja dio poštanske usluge. Grupa aktivnosti čini jedan proizvodni proces lanca obavljanja poštanske usluge, a više proizvodnih procesa čini jednu poštansku uslugu. Moguće je opisati sadržinu svake od prepoznatih aktivnosti i sadržina se može kvantifikovati tj. izraziti u jedinici mjere koja ukazuje na njenu količinsku i vremensku dimenziju.

Alternativni referentni scenario - Scenario u kojem se identifikuju usluge koje bi poštanski operator obezbijedio na konkurentnom tržištu, odnosno one usluge koje poštanski operator ne bi pružio na konkurentnom tržištu da nema obavezu pružanja univerzalne poštanske usluge (u daljem tekstu: UPU). Alternativni referentni scenario uzima u obzir sve ostale bitne faktore koji mogu uticati na ponašanje poštanskog operatora bez obaveze da obezbijedi univerzalne usluge.

Direktni troškovi - Troškovi koji se generišu u proizvodnom lancu ili dijelu proizvodnog lanca - sastavnog dijela konkretne pojedinačne poštanske usluge Operatora. Takvi troškovi neposredno se alociraju na pripadajuću uslugu.

Indirektni troškovi - Troškovi nastali zajedničkim korišćenjem resursa u procesu pružanja usluga, koji se zbog toga teško dodjeljuju ili identifikuju sa određenim mjestima troška ili troškovnim centrima.

Istorijsko troškovno računovodstvo (Historical cost accounting - HCA) - Računovodstvo bazirano na principu istorijskog troška. To je sistem obračuna koji u svim fazama obračuna koristi stvarno nastale troškove u toku obračunskog perioda.

Metod jednako proporcionalnog dodatka (EPMU- Equi-Proportional Mark-Up) - Metod raspodjele troškova koji podrazumijeva da se zajednički troškovi raspodjeljuju na usluge ili proizvode proporcionalno iznosu

troškova koji su već raspodijeljeni na te usluge ili proizvode. Za svaku uslugu se izračunava procentno učešće u ukupnim troškovima, te se zajednički troškovi raspodijele na tu uslugu u istom procentu.

Metod punih alociranih troškova (Fully Allocated Cost metod - FAC) - Vrijednosni koncept koji zahtijeva da svi troškovi Operatora za obračunski period budu raspoređeni (ukalkulisani u cenu koštanja) po svim nosiocima troškova (proizvodima i uslugama), kako onim koji idu na eksterno tržište prodaje, tako i onim koji podliježu obavezi aktiviranja za sopstvene potrebe.

Mjesta troškova - Djelovi organizacione cjeline Operatora na koje se u internom računovodstvu knjiže troškovi. Svaka organizaciona cjelina Operatora predstavlja mjesto troškova, čime nije isključena mogućnost da jedna organizaciona cjelina u internom računovodstvu bude predstavljena u formi više zasebnih mjesta troškova. Troškovi knjiženi po mjestima troškova predmet su alokacije bilo direktno na usluge, ili na aktivnosti pa zatim na usluge. Osnovna podjela razlikuje proizvodna i neproizvodna mjesta troškova.

Nealocirani opšti troškovi - Troškovi koji se ne mogu ni direktno, ni indirektno alocirati ni na jednu grupu usluga ili proizvoda.

Nematerijalne koristi - Koristi koje nije moguće neposredno i egzaktno izmjeriti, već samo procijeniti, a koje operator Univerzalnog servisa dobija usljed veće prepoznatljivosti (brenda), prisutnosti na teritoriji države, te primjereno tome, manjih troškova potrebnih za širenje mreže do novih krajnjih korisnika.

Obračun neto troška - Neto troškovi pružanja pojedinih usluga Univerzalnog servisa se obračunavaju na način da se ukupni troškovi pružanja usluge Univerzalnog servisa umanje za iznos prihoda, materijalnih i nematerijalnih koristi, stečenih od pružanja usluge Univerzalnog servisa.

Obračun troškova prema aktivnostima (Activity Based Costing) - Obračun troškova po aktivnostima je pristup obračunu troškova koji podrazumijeva praćenje aktivnosti i utvrđivanje potrošnje resursa prilikom obračuna troška konačnog proizvoda/usluge. Resursi se dodjeljuju aktivnostima, a aktivnosti proizvodima/uslugama na bazi potrošnje. Resurs predstavlja sve ono što je utrošeno u svrhu proizvodnje krajnjeg proizvoda, odnosno pružanja usluge. Svaka aktivnost se vezuje za krajnji proizvod/uslugu pomoću pokretača troška. Pokretač troška je faktor koji utiče ili doprinosi trošku pojedinih poslovnih operacija.

Pokretači troška - Alokacijske osnove, tj. kriterijumi koji se koriste za alokaciju indirektnih troškova na nosioce troškova, odnosno učinke (proizvode ili usluge).

Princip "van dohvata ruke" -Princip koji podrazumijeva zamjenu cijene koja je ugovorena između povezanih lica, cijenom koja bi bila ugovorena na otvorenom tržištu između nepovezanih lica, pod istim ili sličnim okolnostima.

Računovodstveno razdvajanje - Razdvajanje računa definisanih kontnim okvirom, tako da troškovi i prihodi povezani sa svakom jedinicom poštanske mreže Operatora mogu biti pojedinačno identifikovani i dodijeljeni.

Troškovi -Vrijednosni (novčani) izraz utrošenih ili angažovanih resursa proizvodnje u procesu pružanja usluga.

Troškovno računovodstvo - Računovodstveni metod u kojem su svi troškovi nastali u obavljanju neke aktivnosti prikupljeni, klasifikovani, i evidentirani. Troškovno računovodstvo se odnosi na skup pravila i procedura kojima se vrši raspodjela troškova i prihoda na pojedine aktivnosti i usluge, posebno uzimajući u obzir troškove koji se mogu direktno pripisati određenoj usluzi ili proizvodu, i troškove koji se ne mogu direktno pripisati određenoj usluzi ili proizvodu.

Tekuće troškovno računovodstvo (Current Cost Accounting - CCA) - Računovodstvo bazirano na principu trenutnog troška. Metoda tekućeg troškovnog računovodstva se koristi u svrhu finansijskog izvještavanja u uslovima promjenljivih cijena, uz uzimanje u obzir uticaja inflacije.

Ostali izrazi upotrijebljeni u ovom Pravilniku imaju značenje kao u Zakonu o poštanskim uslugama.

## II TROŠKOVNO RAČUNOVODSTVO

### Interni obračunski sistem operatora

#### Član 3

Troškovno računovodstvo identifikuje, definiše, mjeri, izvještava i analizira različite elemente direktnih i indirektnih troškova povezanih s proizvodnjom i prodajom proizvoda i/ili usluga.

Troškovno računovodstvo mjeri kvalitet proizvoda, produktivnost, proizvodne inovacije, moral i zadovoljstvo zaposlenih, te uključuje mjerenje izvršenih aktivnosti, ocjenu investicija, računanje troškova proizvoda i vrednovanje zaliha.

Interni obračunski sistem Operatora mora se bazirati na utemeljenim principima troškovnog računovodstva i

njihovoj dosljednoj primjeni, na način koji omogućava pregled i nadzor prihoda i troškova ostvarenih pružanjem svih usluga, uzimajući u obzir i usvojene računovodstvene standarde.

## Načela troškovnog računovodstva

### Član 4

Načela troškovnog računovodstva koja se primjenjuju za izradu troškovnog modela su:

- a) Uzročnost - Sve raspodjele troškova i prihoda na svaku aktivnost, proizvode ili usluge, treba napraviti preko uzročnika navedenih troškova i prihoda, tj. preko objektivnih parametara varijabli koje ih generišu i preko kojih se navedeni troškovi distribuiraju. Ovim principom se ostvaruje precizna alokacija troškova (direktni ili indirektni) na krajnje nosioce (poštanske usluge) čijim obavljanjem su izazvani.
- b) Objektivnost - Uzročnici troškova ili prihoda moraju biti objektivni, pouzdani i takvi da se mogu kvantifikovati preko baza podataka, statističkih obračuna ili uzorkovanja (direktno ili indirektno povezani s proizvodima ili uslugama). Troškovi koje je teško identifikovati s objektivnim uzročnicima i uzročnicima koji se mogu kvantifikovati, moraju se raspodijeliti preko objektivnih kriterijuma za raspodjelu koji su prethodno određeni. Takođe, u slučaju troškova koji se ne mogu direktno pripisati usluzi, utvrdiće se objektivni kriterijum za raspodjelu na skupove aktivnosti.
- c) Transparentnost - Trošak koji se na kraju pripisuje svakoj aktivnosti ili usluzi, mora biti takav da se može raščlaniti na različite vrste troška, zavisno od njegove prirode. Troškovi amortizacije, moraju biti laki za odvojeno identifikovanje od ostalih operativnih troškova, kao što su troškovi čuvanja, održavanja ili korišćenja raspodijeljene imovine. Ovim principom se postiže periodično, po zahtjevu Agencije, ili obavezno godišnje odnosno polugodišnje izvještavanje Agencije od strane operatora o ostvarenim troškovima, prihodima, rezultatima i angažovanom kapitalu po svakoj pojedinačnoj usluzi iz domena univerzalne poštanske usluge.
- d) Korelacija - Ovaj princip se ostvaruje stavljanjem u odnos međusobno uporedivih veličina, a to su prihodi ostvareni prodajom univerzalne poštanske usluge sa troškovima koji nastaju kao posljedica angažovanja različitih resursa operatora prilikom obavljanja univerzalne poštanske usluge, u istom periodu.
- e) Konzistentnost - Ovim principom se postiže alokacija troškova u skladu sa ciljevima postavljenim od strane Agencije, kao što su ekonomska efikasnost, pravičnost raspodjele itd. Takođe, njime se ispunjavaju zakonske obaveze poput poštovanja interesa korisnika, garantovanja pružanja univerzalne poštanske usluge, garantovanja propisanog nivoa kvaliteta univerzalne poštanske usluge i sl.
- f) Uporedivost - Podaci moraju biti međusobno uporedivi, čime se stvaraju uslovi za donošenje pouzdanih zaključaka, ne isključujući pri tome otvorenost sistema obračuna troškova za njegovo unaprjeđenje.
- g) Elastičnost - Načelo kojim se garantuje mogućnost prilagođavanja sistema alokacije svim promjenama u načinu funkcionisanja operatora, a koje su od značaja za obračun troškova.
- h) Provjerljivost (vjerodostojnost) podataka - Omogućavanje Agenciji da izvrši uvid u odgovarajuće i vjerodostojne dokumente, kao i osnove koje se koriste za alokaciju troškova, na bazi čega je moguće utvrditi usklađenost procesa alokacije sa procedurom koja je definisana ovim Pravilnikom.
- i) Dosljednost - Regulatorni računovodstveni principi se moraju dosljedno primjenjivati za svaki godišnji obračun neto troška univerzalnog servisa. U slučaju promjene kriterijuma, koji može imati značajan učinak na prikazane podatke, potrebno je pristupiti istovremenoj primjeni dvostrukih kriterijuma za prije i poslije, u toku jednog obračunskog perioda koja će pokazati razlike koje se vide u konačnoj vrijednosti krajnjih troškova, prihoda i dobiti.
- j) Usklađenost - Usklađene regulatorne i statutarne finansijske izvještaje u kojima se prikazuju iznosi i prilagođavanja koja su dovoljno detaljno razrađena treba dostaviti Agenciji.

## Obaveza vođenja troškovnog računovodstva

### Član 5

Operator je dužan da pripremi:

- Troškovni model obaveze pružanja UPU koji uključuje i obračun neto troškova;
- Regulatorne izvještaje u skladu sa obrascima koje propisuje ovaj Pravilnik, koji su rezultat troškovnog modela;
- Dokaz o usaglašenosti ulaznih podataka u model i regulatornih izvještaja sa revidiranim finansijskim izvještajima za istu godinu.

Operator je dužan da, unutar svog internog računovodstvenog sistema, primjenjuje princip računovodstvenog

razdvajanja i da vodi odvojene obračune u cilju jasnog razgraničavanja između onih usluga i proizvoda koji su dio UPU i onih koji to nijesu.

Operator je obavezan da prikaže vezu između internog troškovnog računovodstva i finansijskog računovodstva.

### **Metod istorijskog troškovnog računovodstva**

#### **Član 6**

Istorijsko troškovno računovodstvo HCA (Historical Cost Accounting) - Prema metodu istorijskog troškovnog računovodstva, bruto knjigovodstvena vrijednost imovine jednaka je njenoj istorijskoj nabavnoj cijeni.

Naknadno usklađivanje vrijednosti imovine se ne vrši.

Amortizacija se obračunava prema bruto knjigovodstvenoj vrijednosti imovine.

Neto knjigovodstvena vrijednost imovine se dobija na način da se bruto knjigovodstvena vrijednost umanjuje za akumuliranu amortizaciju.

### **Metod tekućeg troškovnog računovodstva**

#### **Član 7**

Tekuće troškovno računovodstvo CCA (Current Cost Accounting) - Prema metodu tekućeg troškovnog računovodstva vrednovanje sredstava se vrši po trenutnoj tržišnoj vrijednosti umjesto po njihovoj istorijskoj vrijednosti. Trenutna tržišna vrijednost predstavlja trošak zamjene sredstva u tekućem periodu.

Primjena tekućeg troškovnog računovodstva omogućava generisanje finansijskih izveštaja koji se mogu porediti kroz više različitih vremenskih perioda.

### **Obračun troškova prema aktivnostima (Activity-based costing - ABC)**

#### **Član 8**

Obračun troškova prema aktivnostima se bazira na posrednoj alokaciji troškova u čijoj su osnovi aktivnosti realizovane prilikom proizvodnje konkretnog proizvoda ili usluge.

Obračun iz stava 1 ovog člana vrši se na način da se u prvoj fazi identifikuju pojedinačne aktivnosti, zatim grupišu u homogene cjeline, na koje se alociraju prethodno grupisani direktni proizvodni troškovi na temelju utvrđenih parametara alokacije koji na objektivan način ukazuju na nivo angažovanja resursa prema definisanim grupama aktivnosti, dok se u drugom stepenu troškovi alocirani na aktivnosti dalje alociraju na krajnje proizvode ili usluge, uz korišćenje parametara alokacije koji na objektivan način ukazuju na učešće svake od identifikovanih grupa aktivnosti u krajnjem proizvodu ili usluzi, sve sa ciljem što tačnijeg obračuna cijene koštanja krajnjih proizvoda ili usluga, imajući u vidu pretežno učešće troškova koje nije moguće direktno alocirati na krajnje proizvode ili usluge.

### **Model troškovnog računovodstva**

#### **Član 9**

Operator je obavezan da kao polazište za obračun neto troška univerzalnog servisa koristi metod istorijskog troškovnog računovodstva (Historical cost accounting - HCA).

Pored metoda iz stava 1 ovog člana operator je obavezan da kao osnov za obračun neto troška UPU koristi metode alokacije svih troškova (Fully Allocated Costs - FAC) po uslugama koje pruža, kao i obračuna na bazi aktivnosti (Activity Based Costing - ABC).

Agencija može naložiti Operatoru da kao polazište za obračun neto troška univerzalnog servisa koristi tekuće troškovno računovodstvo (Current Cost Accounting - CCA), kada procijeni da su se stekli uslovi za primjenu ovog metoda.

### **Raspodjela troškova**

#### **Član 10**

Troškovi se dijele na sledeći način:

- a) Direktni troškovi, koji se mogu direktno dodijeliti određenoj usluzi ili proizvodu,
- b) Zajednički (opšti) troškovi, koji se ne mogu direktno dodijeliti određenoj usluzi ili proizvodu.

Zajednički troškovi uključuju dva različita tipa troškova:

- Indirektne troškove, tj. troškove nastale zajedničkim korišćenjem, koji se zbog toga teško dodeljuju ili identifikuju sa određenim troškovnim objektima ili troškovnim centrima. Ove troškove treba alocirati na bazi direktne analize porijekla samih troškova. Ukoliko to nije moguće, ove troškove treba alocirati na bazi indirektnog povezivanja na druge troškovne kategorije ili grupe troškovnih kategorija za koje je moguće direktno dodeljivanje,
- Nealocirane opšte troškove, tj. troškove koji se ne mogu alocirati ni na jednu grupu usluga ili proizvoda. Ove troškove treba alocirati na bazi opštih alokatora koji se određuju kao procent svih troškova direktno ili indirektno alociranih na pojedinačne univerzalne poštanske usluge, sa jedne strane, i na ostale usluge koje ne predstavljaju univerzalnu poštansku uslugu, sa druge strane, na bazi jednako proporcionalnog dodatka.

## **Struktura internog računovodstva**

### **Član 11**

Struktura internog računovodstva Operatora mora biti usmjerena tako da objektivnost i preciznost alokacije troškova bude opredijeljena prikazom troškova na najnižem organizacionom nivou. Najniži organizacioni nivo predstavlja mjesto troška (MT).

## **Pokretači troškova**

### **Član 12**

Alokacija indirektnih troškova između poslovnih segmenata u okviru univerzalne poštanske usluge, kao i komercijalne, vrši se na osnovu pokretača troškova.

Pokretačem troška smatra se bilo koji faktor koji uzrokuje promjenu u trošku određene aktivnosti.

Jedna aktivnost može imati više pokretača troškova.

U situacijama gdje se ne može identifikovati pokretač troška, trošak se alocira na bazi jednako proporcionalnog dodatka.

Predloženi pokretači troškova su tabelarno prikazani u Prilogu II ovog Pravilnika.

## **III FAZE VOĐENJA TROŠKOVNOG RAČUNOVODSTVA**

### **Faze primjene troškovnog računovodstva**

#### **Član 13**

Primjena troškovnog računovodstva prema modelu istorijskih troškova, obuhvata slijedeće faze:

- Razdvajanje prihoda i troškova;
- Segmentaciju mjesta troškova;
- Alokaciju troškova sa mjesta troška na aktivnosti;
- Alokacija troškova sa aktivnosti na usluge.

### **Razdvajanje prihoda i troškova**

#### **Član 14**

Operator je dužan da u okviru internog računovodstva razdvoji prihode i troškove ostvarene od univerzalne poštanske usluge, od prihoda i troškova ostvarenih od ostalih poštanskih usluga, po vrstama usluga/proizvoda.

Prihodi se pripisuju direktno na usluge u skladu s računovodstvenim evidencijama i podacima iz sistema naplate. U posebnim slučajevima u kojima to nije moguće, prihodi se pripisuju na osnovu načela uzročnosti.

Prihodi se grupišu u redovne, finansijske i prihode od ostalih poslovnih aktivnosti.

Finansijski prihodi se raspodjeljuju na jednak način kao i ulaganja s kojima se povezuju. Oni prihodi koji nastaju od finansijskih ulaganja u druge aktivnosti, pripisuju se na "aktivnosti koje se ne mogu raspodijeliti na usluge".

Ukupni prihodi troškovnog modela i regulatornih finansijskih izvještaja moraju odgovarati ukupnim prihodima revidiranih finansijskih izvještaja.

Operator je dužan da izvrši analizu kontnog plana i podjelu konta troškova na konta koja nijesu predmet alokacije i konta troškova koja su predmet alokacije.

Operator je dužan da troškove koji su predmet alokacije razdvoji shodno definisanom načelu raspodjele



troškova. Troškove koji se ne mogu direktno pripisati određenoj usluzi/proizvodu mora da grupiše u dvije osnovne podgrupe troškova:

- Proizvodne troškove, i
- Neproizvodne troškove.

Proizvodni troškovi su direktna posledica odvijanja proizvodnih procesa.

Proizvodni troškovi se grupišu na:

- Troškove zaposlenih - knjiženi na proizvodnim mestima troškova, koji po pravilu obuhvataju konta grupe 52;
- Troškove amortizacije - knjiženi na proizvodnim mjestima troškova, obuhvataju knjižena po kontima grupe 54;
- Troškove objekata - knjiženi na proizvodnim mjestima troškova, obuhvataju konta na kojima se knjiže troškovi nastali kao posledica korišćenja objekata (redovno i investiciono održavanje, materijal za održavanje objekata, čuvanje i osiguranje objekta i sl.);
- Troškove opreme - knjiženi na proizvodnim mjestima troškova, obuhvataju konta na kojima se knjiže troškovi nastali kao posledica korišćenja opreme (utrošeni materijal i rezervni deljovi za redovno ili investiciono održavanje, troškovi redovnog i investicionog održavanja, i sl.);
- Troškove vozila - knjiženi na proizvodnim mjestima troškova, obuhvataju konta na kojima se knjiže troškovi nastali kao posledica korišćenja vozila (troškovi goriva, registracije, održavanja, putarine, osiguranja, pripadajući porezi, i sl.);
- Ostale proizvodne troškove - knjiženi na proizvodnim mjestima troškova, obuhvataju konta koja pripadaju različitim klasama (50, 51, 52, 53 i 55), koja nisu opredijeljena u neku od prethodno navedenih grupa.

Neproizvodni troškovi su finansijski i ostali rashodi koji nijesu direktno uslovljeni aktivnostima ostvarenim u okviru određenog mjesta troška.

Neproizvodni troškovi se grupišu na:

- Finansijske rashode (konta grupe 56);
- Ostale rashode (konta grupe 57);
- Rashode po osnovu obezvređenja imovine (konta grupe 58);
- Gubitak iz poslovanja koji se obustavlja (konta grupe 59).

Ukupni troškovi prikazani u troškovnom modelu i regulatornim finansijskim izvještajima moraju odgovarati ukupnim troškovima revidiranih finansijskih izvještaja.

## Segmentacija mjesta troškova

### Član 15

Prema procesima koji se obavljaju u svakom od mjesta troškova, mjesta troškova se dijele na:

- Proizvodna MT koja obuhvataju organizacione cjeline ili djelove Operatora na kojima se neposredno generišu aktivnosti koje su dio lanca proizvodnje svih proizvoda ili usluga Operatora, pa tako i univerzalne poštanske usluge;
- Neproizvodna MT koja obuhvataju organizacione cjeline ili djelova Operatora čije aktivnosti predstavljaju podršku proizvodnim organizacionim cjelinama.

Proizvodna MT se dijele na:

- Proizvodna MT specifičnog karaktera, čiji su troškovi u cjelini predmet alokacije u slučaju njihove isključive funkcionalne orijentacije ka poštanskoj djelatnosti Operatora, poštujući princip uzročnosti (MT1, MT2,... MTn);
- Proizvodna MT opšteg karaktera, čiji su troškovi dijelom predmet alokacije na univerzalnu poštansku uslugu, poštujući načelo uzročnosti (MT1, MT2,... MTn).

Neproizvodna MT se dijele na:

- Neproizvodna MT aktivna u poštanskoj djelatnosti Operatora, čiji se troškovi dijelom odnose na univerzalnu poštansku uslugu što ih čini predmetom alokacije (MT1, MT2,...,MTn);
- Neproizvodna MT aktivna u drugim djelatnostima Operatora, čiji troškovi nijesu predmet alokacije (MT1, MT2,...,MTn).

## Alokacija troškova sa mjesta troška na aktivnosti

### Član 16

Aktivnost Operatora predstavlja grupu zadataka koje Operator obavlja kako bi pružao poštansku uslugu ili podržao pružanje takve usluge.

Alokaciju troškova sa mjesta troška na aktivnosti Operator vrši na sledeći način:

- Troškovi zaposlenih - troškovi zaposlenih se alociraju po zaposlenom, a zatim se dalje proporcionalno alociraju na aktivnosti na kojima je zaposleni bio angažovan tokom godine;
- Troškovi amortizacije i CAPEX-a (capital expenses - ulaganje u osnovna sredstva) - utvrđuje se njihova struktura prema sredstvu na osnovu podataka iz registra osnovnih sredstava. Na osnovu analize registra osnovnih sredstava vrši se grupisanje osnovnih sredstava u homogene grupe koje se koristi u različitim aktivnostima u okviru procesa pružanja usluga;
- Troškovi objekata - utvrđuje se struktura troškova na osnovu podataka iz registra osnovnih sredstava. Na osnovu analize registra osnovnih sredstava vrši se grupisanje osnovnih sredstava u homogene grupe koje se dalje raščlanjuju u podgrupe, a potom se struktura troškova utvrđuje prema namjeni i prema uslugama-fazama. Alokacija podrazumijeva utvrđivanje namjene objekta sagledavajući aktivnosti koje se u njemu obavljaju. Prema tom parametru, ukupna površina svakog proizvodnog MT se alocira na sledeće djelove: prijem, sortiranje, prenos i uručenje. Utvrđena procentualna struktura ukupne površine objekta predstavlja parametar za podjelu svih troškova obuhvaćenih grupom konta "Troškovi objekata". Dio objekata namijenjen za prijem i uručenje, odnosi se na šalter, tj. dio objekta koji koriste zaposleni na šalteru, kao i prostor za korisnike usluga. Dio objekta namijenjen sortiranju i prenosu, opredijeljen je strukturom zaposlenih i aktivnostima koje se obavljaju;
- Troškovi opreme - utvrđuje se struktura stvarnih troškova prema namjeni i prema uslugama-fazama. Oprema se dijeli na podgrupe na bazi analize poslova čija realizacija zahtijeva upotrebu opreme. Utvrđivanje strukture opreme svakog proizvodnog mjesta troška se vrši jednom godišnje, na bazi strukture troškova amortizacije opreme koja se koristi u sledećim fazama: prijem, sortiranje, prenos i uručenje;
- Troškovi vozila - na bazi godišnjeg snimanja koje obuhvata utvrđivanje broja i strukture vozila prema njihovoj namjeni, utvrđuje se parametar za podjelu troškova vozila na:
  - troškovi vozila za prijem pošiljaka;
  - troškovi vozila za transport pošiljaka;
  - troškovi dostavnih vozila.

Ovi troškovi se alociraju na proizvode/usluge uz primjenu odgovarajućih parametara aktivnosti (prijem, sortiranje, prenos, uručenje).

- Ostali proizvodni troškovi alociraju se na bazi vrste usluga odnosno aktivnosti koje pripadaju nekoj od četiri identifikovane faze univerzalne poštanske usluge;
- Neproizvodni troškovi alociraju se na bazi prethodno alociranih proizvodnih troškova. Nakon što je završena alokacija proizvodnih troškova, utvrđuje se procentualno učešće troškova svake od faze procesnog lanca univerzalne usluge u ukupnim troškovima. Utvrđeni procenti predstavljaju parametre prema kojima se neproizvodni troškovi alociraju na prijem, sortiranje, prenos i uručenje.

### **Alokacija troškova sa aktivnosti na usluge**

#### **Član 17**

Aktivnosti Operatora dijele se na 4 faze i to: prijem, sortiranje, prenos i uručenje.

Alokacija troškova sa aktivnosti na pojedinačne usluge iz domena univerzalne poštanske usluge, vrši se poštujući principe uzročnosti, objektivnosti, korelacije i izvodljivosti i to:

- za troškove faze "Prijem", prema strukturi usluga iz domena univerzalne poštanske usluge, odnosno, za jedan dio ovih troškova saglasno broju i strukturi primljenih pošiljaka posmatrano sa aspekta njihove mase. Sve grupe troškova prepoznate kao troškovi faze "Prijem", grupišu se u kategorije, saglasno parametrima aktivnosti na bazi kojih će se izvršiti alokacija troškova na univerzalne usluge: troškovi zaposlenih, objekata, opreme, troškovi vozila i ostali proizvodni troškovi;
- za troškove faze "Sortiranje" saglasno broju ostvarenih norma minuta u aktivnosti prerade, prema strukturi usluga iz domena univerzalne poštanske usluge. U ovoj fazi se grupišu troškovi nastali kao posledica angažovanja zaposlenih, objekata i opreme u ovoj fazi procesnog lanca univerzalne usluge, uz dio pripadajućih ostalih proizvodnih troškova;
- za troškove faze "Prenos" saglasno strukturi ukupno transportovanih pošiljaka iz domena univerzalne poštanske usluge, posmatrano sa aspekta njihove mase;

- za troškove faze "Uručenje" prema strukturi usluga iz domena univerzalne poštanske usluge, odnosno za jedan dio ovih troškova saglasno broju i strukturi dostavljenih-isporučenih/isplaćenih pošiljaka/uputnica posmatrano sa aspekta njihove mase.

### **Izveštavanje po pojedinačnoj UPU**

#### **Član 18**

Operator je dužan da vrši izveštavanje po svakoj pojedinačnoj UPU definisanoj u skladu sa Zakonom i Nomenklaturom poštanskih usluga.

### **IV OBRAČUN NETO TROŠKA OBAVLJANJA UPU**

#### **Stavke za obračun neto troška**

#### **Član 19**

U procesu obračuna neto troška obavljanja UPU Operator je dužan da izvrši obračun i identifikaciju sledećih stavki:

- Obračun prihoda i troškova po pojedinačnim uslugama iz domena UPU;
- Identifikaciju internih transfera kao dijela kalkulacije ukupnih troškova, odnosno ukupnih prihoda;
- Definisanje Alternativnog referentnog scenarija;
- Obračun uštede troškova kao i gubitka prihoda koji su posledica pretpostavki u Alternativnom referentnom scenariju;
- Identifikaciju nematerijalnih koristi usled obaveze pružanja UPU.

#### **Obračun prihoda i troškova po pojedinačnim uslugama iz domena UPU**

#### **Član 20**

Za obračun prihoda i troškova po pojedinačnim uslugama iz domena UPU Operator je dužan da koristi podatke iz internog računovodstvenog obračunskog sistema.

#### **Interni transferi**

#### **Član 21**

Interni transferi predstavljaju transakcije između odvojenih poslovnih jedinica Operatora ili zasebnih organizacionih cjelina koje prema "Međunarodnom standardu finansijskog izveštavanja 8 - Segmenti poslovanja" (IFRS 8) ispunjavaju kriterijume za odvojene segmente poslovanja.

Izveštavanje o internim transferima i transfernim cijenama ima za cilj kontrolu njihove troškovne orijentacije. Interni transferi ne smiju dovesti do međusobnog nefer subvencionisanja povezanih pravnih lica.

#### **Zahtjevi za izveštavanje o internim transferima**

#### **Član 22**

Izveštaj o internim transferima obavezno sadrži opšti opis organizacione strukture Operatora, pravnu i operativnu strukturu (uključujući i organizacionu šemu), identifikaciju povezanih preduzeća koja učestvuju u kontrolisanim međukompanijskim transakcijama, karakteristike kao i iznose i tokove tih transakcija.

Za svaku relevantnu transakciju koja utiče na segment univerzalne poštanske usluge Operator je obavezan da objavi usvojenu politiku transfernih cijena kao i izabranu metodu za analizu internih transfera koja je u skladu sa principom "van dohvata ruke".

Operator je dužan da u okviru izveštaja o internim transferima navede sve transakcije sa povezanim pravnim licima. Operator je dužan da posebno navede transakcije sa matičnim pravnim licima.

Izveštaj koji Operator dostavlja Agenciji treba da bude u skladu sa "Međunarodnim računovodstvenim standardom 24 - Objelodanjivanje povezanih strana" (IAS 24) i treba da sadrži sledeće informacije o transakcijama:

- nabavka proizvoda i usluga i njihova vrijednost;
- prodaja proizvoda i usluga i njihova vrijednost;
- nabavka i prodaja imovine i drugih sredstava;
- informacije o uslugama lizinga;



- finansijski troškovi.

## Izbor metode za obračun cijena internih transfera

### Član 23

Operator je dužan da izabere najprimjereniju metodu utvrđivanja cijene transakcija po principu "van dohvata ruke" za analizu internih transfera, odnosno metodu koja najbolje odgovara svakoj pojedinačnoj transakciji.

Izbor metode se zasniva na analizi činjenica pri čemu je potrebno sagledati:

- prirodu transakcija koje su predmet analize;
- dostupnost i pouzdanost podataka za analizu;
- stepen uporedivosti između transakcija obavljenih po transfernim cijenama sa transakcijama koje se obavljaju sa ili između nepovezanih lica kada se ove transakcije koriste za provjeru usklađenosti transfernih cena operatora sa cijenama utvrđenim po principu "van dohvata ruke";
- primjerenost korišćenja finansijskih podataka nepovezanih lica za analizu usklađenosti transfernih cijena po pojedinim vrstama transakcija koje obveznik obavlja sa povezanim licima;
- prirodu i pouzdanost pretpostavki.

U slučaju da na osnovu činjenica iz stava 2 ovog člana nije moguće utvrditi cijene transfera po principu "van dohvata ruke" koriste se uporedni podaci sa tržišta poštanskih usluga u zemljama koje imaju sličan tržišni ambijent.

## Alternativni referentni scenario

### Član 24

Operator je dužan da za potrebe obračuna neto troška obavljanja UPU sastavi alternativni referentni scenario.

Alternativni referentni scenario predstavlja hipotetičku situaciju u kojoj je Operator dužan da razmotri koje usluge ili djelove usluga ne bi pružao korisnicima ukoliko ne bi imao obavezu pružanja UPU i u kojoj obračunava moguće izgubljene prihode i moguće izbjegnute troškove koji se javljaju po tom osnovu. Pri postavljanju hipoteza u okviru ovog scenarija Operator razmatra na koji način bi mogao da prilagodi svoje poslovanje kako bi izbjegao ili smanjio trošak univerzalnih usluga koje se izvršavaju sa gubitkom, ili pod uslovima koji nijesu u skladu s uobičajenim pravilima tržišnog poslovanja.

Kao hipoteze u okviru alternativnog referentnog scenarija Operator razmatra sledeće:

- Promjene u geografskoj pokrivenosti dostavne poštanske mreže,
- Promjene u gustini pristupnih tačaka za prijem poštanskih pošiljaka;
- Promjene u učestalosti dostave poštanskih pošiljaka;
- Poštanske usluge bez naplate za slijepe;
- Ostale usluge kao i promjene u uslovima pružanja usluga koje ne bi bile dostupne ili bi bile dostupne pod drugačijim uslovima, ukoliko Operator ne bi imao obavezu pružanja UPU.

Hipoteze treba postaviti tako da se maksimizira profit i istovremeno održi propisani kvalitet pružanja poštanske usluge.

Razradom postavljenih hipoteza Operator je obavezan da izvrši obračun mogućih ušteda troškova kao i mogućih gubitka prihoda koji bi bili posledica nepostojanja obaveze pružanja UPU, prema kategorijama korisnika (poslovni i individualni, kao i prema teritorijalnoj rasprostranjenosti korisnika) na osnovu relevantnih podataka iz internog izvora ili eksternog istraživanja. Alternativni referentni scenario mora biti realan i konkurentan i postavljen na način da Operatoru omogućava da održi svoju poziciju na tržištu.

Alternativni referentni scenario mora biti realan i konkurentan i postavljen na način da Operatoru omogućava da održi svoju poziciju na tržištu.

Operator je dužan da u okviru regulatornih izvještaja Agenciji dostavi i izvještaj o Alternativnom referentnom scenariju, koji će sadržati detaljnu razradu postavljenih hipoteza.

## Nematerijalne koristi

### Član 25

Operator je dužan da sprovede analizu nematerijalnih koristi i to sledećih:

- Korist od reputacije brenda;
- Dodatni prihodi od reklamiranja;

- Oslobođanje od PDV-a;
- Prednost od izdavanja poštanskih markica;
- Oslobođanje od plaćanja licence za transport.

Na osnovu izvršenih analiza Operator je dužan da identifikovane i procijenjene nematerijalne koristi uključi u obračun neto troška obavljanja UPU.

### **Korist od reputacije brenda**

#### **Član 26**

Nematerijalna prednost usled prepoznavanja operatora koji je pružalac univerzalne usluge, posmatra se kao dodatni prihod, koji dolazi od klijenata koji bi prestali da koriste usluge operatora ako bi on prestao da pruža univerzalnu poštansku uslugu.

Nematerijalne koristi dobijene povećanjem prihoda od ukupnih usluga usled prepoznatljivosti operatora zbog pružanja UPU se izražavaju sledećom formulom:

$$IB = P_c \times r$$

Gdje je:

- IB - vrijednost nematerijalne koristi;
- $P_c$  - Iznos prihoda Operatora od pružanja ukupnih usluga (univerzalnih i komercijalnih) u toku jedne godine,
- $r$  - Procenat pošiljalaca koji koriste univerzalne i/ili komercijalne usluge Operatora i koji bi prestali da ih koriste ukoliko bi Operator prestao da pruža UPU, a koji se obračunava na osnovu podataka iz odgovarajućeg istraživanja/ankete o promjenama u ponašanju korisnika koje Operator sprovodi na dvogodišnjem nivou angažovanjem nezavisne institucije ili na osnovu podataka iz odgovarajućeg eksternog istraživanja.

### **Dodatni prihodi od reklamiranja**

#### **Član 27**

Nematerijalne koristi koje proizilaze iz mogućnosti korišćenja dodatnih opcija za oglašavanje usled korišćenja imovine Operatora.

Dodatne mogućnosti za reklamiranje su dio nematerijalne koristi koje direktno zavise od broja poštanskih poslovnica i vozila koji bi u alternativnom referentnom scenariju bili ukinuti.

Nematerijalna korist usled dodatnih opcija za oglašavanje se obračunava pomoću sledeće formule:

$$IB = Q_p \times Q_{n2} \times C_n + Q_a \times Q_{n1} \times C_a + P_0$$

Gdje je:

- $Q_p$  - Broj neprofitabilnih poslovnica koje služe samo u svrhu pružanja UPU i koje bi bile zatvorene u alternativnom referentnom scenariju;
- $Q_{n2}$  - Veličina reklamnog prostora sa znakom Operatora na bilo kojoj neprofitnoj poslovnici koja ne bi bila uključena u alternativnom referentnom scenariju;
- $C_n$  - Prosječna godišnja cijena iznajmljivanja reklamnog prostora na zgradama za komercijalno tržište;
- $Q_a$  - Broj vozila koje Operator ne bi uključio u alternativnom referentnom scenariju;
- $Q_{n1}$  - Veličina oblasti otvorenog oglašavanja znakom "Operator" na svakom automobilu koji Operator neće angažovati u alternativnom referentnom scenariju;
- $C_a$  - Prosječna godišnja cijena iznajmljivanja prostora za reklamiranje na vozilima na komercijalnom tržištu,
- $P_0$  - Prihodi kampanja nacionalnog oglašavanja organizovanih na centralnom ili regionalnom nivou.

### **Oslobođanje od PDV-a**

#### **Član 28**

Nematerijalne koristi usled oslobođanja od PDV-a se manifestuju kao promjene u neto prihodu od pružanja univerzalne usluge.

Vrijednost nematerijalnih koristi koje proističu iz izuzeća od PDV-a se obračunava kao razlika između neto prihoda od univerzalne poštanske usluge od PDV-a u osnovnom scenariju gdje je operator oslobođen PDV-a i neto prihoda univerzalne poštanske usluge od istog operatora koji nije oslobođen plaćanja PDV-a.

Nematerijalne koristi su iskazane kao razlika između prošlih prihoda i izbjegnutih troškova u skladu sa odgovarajućom opcijom zasnovanoj na cjenovnoj politici operatora:

$$IB = (P_v - P_{v2}) + (P_{nv} - P_{nv2}) - C_u$$

Gdje je:

- $P_v$  - iznos prihoda od poštanskih usluga Operatora koji stvaraju korisnici koji mogu odbiti PDV;
- $P_{v2}$  - iznos prihoda od poštanskih usluga Operatora koji stvaraju korisnici koji mogu odbiti PDV jedino u slučaju da je nosilac poštanske licence izložen PDV-u;
- $P_{nv}$  - iznos prihoda od poštanskih usluga Operatora koji stvaraju korisnici koji ne mogu odbiti PDV;
- $P_{nv2}$  - iznos prihoda od poštanskih usluga Operatora koji stvaraju korisnici koji ne mogu odbiti PDV u slučaju da je nosilac poštanske licence izložen PDV-u;
- $C_u$  - iznos izbjegnutih troškova u alternativnom referentnom scenariju.

### **Prednost od izdavanja poštanskih maraka**

#### **Član 29**

Nematerijalne koristi koje proističu iz izdavanja poštanskih maraka zasnivaju se na činjenici da operator ima ekskluzivno pravo na puštanje maraka u opticaj.

Dvije osnovne kategorije koristi koje proizilaze iz izdavanja maraka:

- Prednost od izgubljenih ili uništenih maraka, i
- Profit od filatelista.

U slučaju gubitka ili uništenja marke, cjelokupna vrijednost marke predstavlja neto korist za subjekat koji je pustio marku u opticaj.

Korist od filatelista može biti klasifikovana kao goodwill ili može biti kvantifikovana kroz jednostavnu kalkulaciju broja prodatih maraka u te svrhe.

Nematerijalna korist koja proizilazi iz prodaje maraka koje se kasnije unište ili izgube, se iskazuje sledećom formulom:

$$IB_{2a} = P_C \times N_L$$

Gdje je:

- $IB_{2a}$  - vrijednost nematerijalne koristi gubitka ili uništenja prodatih maraka;
- $P_C$  - iznos prihoda Operatora koji je rezultat prodaje poštanskih maraka za datu godinu;
- $N_L$  - predviđeni procenat uništenih ili izgubljenih maraka (vrijednost ovog indikatora se može prvenstveno dobiti dugoročnim međunarodnim poređenjem statistika prodatih i iskorišćenih maraka).

Nematerijalna korist od filatelističkih aktivnosti se iskazuje sledećom formulom:

$$IB_{2b} = P_F$$

Gdje je:

- $IB_{2b}$  - Vrijednost nematerijalnih koristi nastala od prodaje maraka filatelistima;
- $P_F$  - profit od filatelističkih aktivnosti.

### **Oslobađanje od plaćanja licence za transport**

#### **Član 30**

Nematerijalna korist koja je rezultat oslobađanja od plaćanja licence za transport, se iskazuje sledećom formulom:

$$IB = Q_c \times C_c$$

Gdje je:

- $Q_c$  - broj vozila za koje bi Operator trebalo da plaća licencu u alternativnom referentnom scenariju;
- $C_c$  - godišnja naknada za jednu jedinicu (vozilo) za dobijanje licence za transport.

### **Obračun troškova kapitala**

#### **Član 31**

*Briše se. (Pravilnik o izmjenama i dopunama Pravilnika o načinu vođenja računovodstva i obračuna neto troška univerzalnog poštanskog operatora, "Sl. list CG", br. 8/19)*

## Kalkulacija neto troška

### Član 31

Neto trošak se izračunava kao:

$NT = UTA - GPA - NK$

Gdje je:

NT- neto trošak usled obaveze obavljanja UPU;

UTA- ukupni ušteđeni troškovi po alternativnom referentnom scenariju;

GPA- ukupan izgubljeni prihod po alternativnom referentnom scenariju;

NK- nematerijalne koristi ostvarene usljed obaveze pružanja UPU;

## V FAZE VERIFIKACIJE OBRAČUNA NETO TROŠKA

### Opis implementacije Pravilnika

#### Član 32

Operator je dužan da Agenciji dostavi Opis implementacije Pravilnika.

Opis implementacije Pravilnika obavezno sadrži:

- Opšti komentar o poslovanju Operatora koji će objasniti u najkraćem:
  - a) Trendove koji se odnose na usluge, potencijalne značajne događaje u bliskoj budućnosti i njihov uticaj na poslovanje Operatora;
  - b) Trendove koji se odnose na prihod, po uslugama;
  - c) Trendove koji se odnose na obim pruženih usluga, po uslugama;
  - d) Opis karakterističnih jednokratnih događaja tokom perioda izveštavanja;
  - e) Uticaj promjena u računovodstvenim politikama i metodama procjena korišćenim za potrebe obračuna neto troška.
- Sveobuhvatno objašnjenje o osnovama pripreme regulatornih računa, uključujući objašnjenje ključnih regulatornih računovodstvenih politika koje su usvojene. Objašnjenje obavezno sadrži: podatke o politici operatora u pogledu priznavanja prihoda, amortizacije, kapitalizacije i pristup bavljenju pitanjima kao što su alokacija troškova i promjene računovodstvenih politika;
- Informacije koje se odnose na prihod pripisan svakoj usluzi, praveći razliku između prihoda koji su direktno povezani sa specifičnim uslugama i ostalih prihoda koji su dodijeljeni ili raspoređeni na osnovu statističkih uzoraka ili drugih računovodstvenih alokatora;
- Strukturu mjesta troškova;
- Identifikaciju direktnih kao i zajedničkih (opštih) troškova;
- Detaljan opis alokacije zajedničkih (opštih) troškova;
- Detaljne informacije o alokaciji troškova po aktivnostima, praveći razliku između direktnih troškova koji su dodijeljeni specifičnim uslugama, indirektnih troškova na osnovu porijekla samih troškova i nepripisanih zajedničkih troškova koji su dodijeljeni na osnovu opšteg alokatora;
- Procenat ukupnih troškova koji se odnose na UPU.

### Podnošenje zahtjeva za verifikaciju obračuna neto troška

#### Član 33

Operator je, u cilju ostvarivanja prava na naknadu zbog neopravdanog finansijskog opterećenja, dužan da Agenciji podnese zahtjev za verifikaciju obračuna neto troška sa obračunom neto troška i dokumentima i regulatornim izvještajim propisanim ovim Pravilnikom, najkasnije do 30. juna tekuće za prethodnu godinu.

Operator uz zahtjev za verifikaciju obračuna neto troška dostavlja i Opis implementacije Pravilnika čija je sadržina propisana članom 32 ovog Pravilnika.

### Dostavljanje regulatornih izvještaja





- f) Pregled adekvatnosti i usaglašenosti pripreme pojedinačnih izvještaja sa načelima troškovnog računovodstva iz člana 4 Pravilnika;
- g) Pregled obračuna jedinične cijene koštanja usluga;
- h) Provjeru arhitekture informacionih sistema koji se koriste za regulatorno izvještavanje i uspostavljenih kontrola kako bi se omogućilo uvjeravanje o adekvatnosti softvera koji se koriste prilikom izvještavanja i primijenjene metodologije alokacije u okviru istih;
- i) Provjeru da li interni obračunski sistem operatora omogućava pregled i nadzor prihoda i troškova od pružanja poštanskih usluga.

### Član 35

U postupku verifikacije obračuna neto troška, prije nego pristupi utvrđivanju iznosa neto troška koji predstavlja neopravdano finansijsko opterećenje operatora, Agencija je obavezna da utvrdi da li operator vodi računovodstvo u skladu sa Zakonom o poštanskim uslugama i ovim Pravilnikom.

Ukoliko Agencija utvrdi da Opis implementacije Pravilnika nije sačinjen u skladu sa odredbama ovog Pravilnika, i/ili na osnovu dokumenata i izvještaja iz člana 34 stav 3: a, d, e, f i g i Obrazaca za regulatorno izvještavanje iz člana 34 stava 4 tj. obrazaca 1-9 iz Priloga I Pravilnika utvrdi da operator ne vodi računovodstvo u skladu sa Zakonom o poštanskim uslugama i ovim Pravilnikom, rješenjem će odbiti zahtjev za verifikaciju obračuna neto troška kao neosnovan.

Ukoliko, na osnovu dokumenta, regulatornih izvještaja i/ili Obrazaca za regulatorno izvještavanje navedenih u prethodnom stavu utvrdi da operator vodi računovodstvo u skladu sa Zakonom i Pravilnikom, Agencija sprovodi postupak utvrđivanja iznosa neto troška koji predstavlja neopravdano finansijsko opterećenje za operatora.

U postupku verifikacije i utvrđivanje iznosa neto troška koji predstavlja neopravdano finansijsko opterećenje za operatora, Agencija, pored dokumenata i regulatornih izvještaja iz člana 34 ovog Pravilnika, može zahtijevati i dostavljanje drugih podataka od operatora univerzalne poštanske usluge, kao i dostavljanje dodatnog obrazloženja neto toška.

## Verifikacija obračuna neto troška

### Član 36

U postupku utvrđivanja iznosa neto troška Agencija utvrđuje:

- Da li se neto trošak pružanja UPU sastoji isključivo od dokazanih i ekonomski opravdanih troškova, direktnih i zajedničkih, koje bi Operator izbjegao da ne postoji obaveza pružanja UPU;
- Usklađenost načela koje Operator koristi za obračun neto troška obavljanja UPU sa načelima propisanim ovim Pravilnikom;
- Da li iznos neto troška koji je prikazao Operator predstavlja nepravedno finansijsko opterećenje na osnovu dostavljenih izvještaja.

Agencija, posle sprovedenog postupka utvrđivanja iznosa neto troška koji predstavlja neopravdano finansijsko opterećenje za operatora, donosi rješenje kojim utvrđuje iznos neto troška koji predstavlja neopravdano finansijsko opterećenje za operatora.

Rješenjem iz stava 3 ovog člana Agencija može potvrditi obračun neto troška koji je dostavio operator ili utvrditi drugi iznos neto troška.

## VI VREMENSKI ROKOVI

### Vremenski rokovi

### Član 37

*Briše se. (Pravilnik o izmjenama i dopunama Pravilnika o načinu vođenja računovodstva i obračuna neto troška univerzalnog poštanskog operatora, "Sl. list CG", br. 48/24)*

## VII PRELAZNE I ZAVRŠNE ODREDBE

### Prestanak važenja

### Član 37

Danom stupanja na snagu ovog Pravilnika, prestaje da važi Pravilnik o načinu vođenja odvojenog računovodstva i obračuna neto troškova univerzalnog poštanskog operatora ("Sl. list Crne Gore", br. 23/12).

## Stupanje na snagu

### Član 38

Ovaj Pravilnik stupa na snagu osmog dana od dana objavljivanja u "Službenom listu Crne Gore".

#### NAPOMENA IZDAVAČA:

Priloge koji su sastavni dio ovog propisa možete pogledati ovdje.

#### NAPOMENA IZDAVAČA:

Na osnovu Pravilnika o izmjenama i dopunama Pravilnika o načinu vođenja računovodstva i obračuna neto troška univerzalnog poštanskog operatora (Službeni list Crne Gore, br. 48/24), mijenjaju se Prilozi I i II kako je navedeno:

U Prilogu I Obrazac 11. Izvještaj o poslovanju pojedinačnih poštanskih jedinica se mijenja tako što se u tabeli Izvještaj o poslovanju pojedinačnih poštanskih jedinica-nastavak ovog obrasca briše kolona "R", a iz napomena posle tabele se briše tekst koji se odnosi na kolonu "R".

Obrazac iz prethodnog stava se nalazi u Prilogu I i sastavni je dio ovog Pravilnika.

Prilog 1

Obrazac 11: Izvještaj o poslovanju pojedinačnih poštanskih jedinica

Pošta	Poštanski broj	Iskorišćenost pošte			Ukupni prihodi pošte od univerzalnih usluga (EUR)	Efektivni troškovi pošte koji nastaju usled pružanja univerzalnih usluga (EUR)							Ostvareni efektivni dobitak/gubitak pošte (EUR)	Da li pošta ispunjava uslove kompenzacije?		
		Redovno o radno vrijeme	Prosječno vrijeme koje zaposleni provode u aktivnom radu	Iskorišćenost		Direktni		Indirektni				Ukupni trošak				
						Troškovi zarada	Troškovi prodaje robe	Troškovi amortizacija	Troškovi zakupa	Troškovi energije	Troškovi materijala				Ostali troškovi	Ukupan indirektni trošak
A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N	O	P	Q
1	Pošta 1															
2	Pošta 2															
3	.....															
4	Pošta n															
UKUPNO UPU																

Napomene:

- Kolona C – unijeti dužinu trajanja redovnog radnog vremena.
- Kolona D – unijeti prosečan broj sati koje je zaposleni proveo u aktivnom radu, tokom radnog vremena, koji je zabilježio radležni u toj poslovnicu
- Kolona E – izračunati kao ratio kolona C i D.
- Kolona F – unijeti ukupan iznos sredstava koje poslovnice dobijaju od prodaje univerzalnih usluga.
- Kolona N – računa se kao suma troškova navedenih u kolonama od I do M
- Kolona O – računa se po sljedećoj formuli: C\*E + H + N
- Kolona P – rezultat poslovanja pojedinačnih poslovnica koji se računa kao razlika kolona F i O
- Kolona Q - vrijednost je prikazana kao "DA" ako je vrijednost u koloni q<0, u obrnutom slučaju "NE".

Na osnovu parametara u prethodnom obrascu, efekti na poštanske jedinice mogu biti ili zatvaranje konkretne poštanske jedinice ili promjene u poslovanju te poštanske jedinice. U narednom obrascu (Obrazac 12) je potrebno unijeti prihode i troškove, kao i efekte uštede troškova i gubitka prihoda za poštanske jedinice koje ispunjavaju uslov za zatvaranje. U slučaju promjene u poslovanju poštanske jedinice, potrebno je uzeti u obzir da li se radi o promjeni u načinu, vremenu dostave, sortiranju pošte, itd.

Prilog II se mijenja tako što se Ispod tabele "Preporučeni alokatori u procesu alokacije troškova" dodaje tekst: "Operator može koristiti i druge alokatore za pojedine faze ukoliko je to opravdano i omogućava jasniju i precizniju alokaciju troškova. Operator je u obavezi da pruži odgovarajuće objašnjenje i navede razloge za odstupanje od preporučenih alokatora, odnosno uvođenje novog alokatora".

Prilog II je sastavni dio ovog Pravilnika.

Prilog II

**Preporučeni alokatori u procesu alokacije troškova**

Alokatori	Prijem	Sortiranje	Prenos	Uručenje
Težina	00		00	00
Metod poštarine (pečatiranje, izdanja sa unaprijed plaćenom poštarinom, mašina za frankiranje)	00	00		
Prekidi (mjesto slanja pošiljke)	00		00	
Broj pošiljki po partijama	00		00	00
Količina	00	00	00	00
Format	00	00	00	00
Uslužni standard (brzina)	00	00	00	00
Razdaljina	00		00	00
Vrsta poštarine (pojedinačna/masovna)	00	00		
Plan rada	00	00		
Radno vrijeme	00	00		
Utrošeno radno vrijeme	00 K	00	00	00
Nivo pripreme (npr. postavljanje barkodova)	a	00		
Način transporta	t		00	
Kvalitet uručenja	i	00		00
Čitljivost adrese	o	00		
Kvalitet pakovanja	g	00		
Broj procesa prerade	p	00		
Učestalost	r			00
Udio preusmjerenih pošiljki	s	00	00	00
Udio P.O kutija	a			00
Broj pošiljki po uručenju	0			00
Vrsta prerade	2	00	00	00
Nivo proizvodnje na praćenju	4	00	00	00
Način uručenja				00
Vrijeme po pošiljci				00
Broj dostavnih tački				00
Vjerovatnoća uspješnog ručenja(%)				00
Površina poslovnog prostora	00	00		

Operator može koristiti i druge alokatore za pojedine faze ukoliko je to opravdano i omogućava jasniju i precizniju alokaciju troškova. Operator je u obavezi da pruži odgovarajuće objašnjenje i navede razloge za odstupanje od preporučenih alokatora, odnosno uvođenje novog alokatora.