

CRNA GORA

AGENCIJA ZA ELEKTRONSKE KOMUNIKACIJE I POŠTANSKU DJELATNOST

TEL: +382 (0)20 406-700  
FAX: +382 (0)20 406-702  
E-MAIL: ekip@ekip.me  
www.ekip.me

Broj: 0102-5035/4

Podgorica, 28.06.2018. godine

**POŠTA CRNE GORE A.D. PODGORICA**  
n/r izvršnog direktora Ivana Kalezića

**PODGORICA**

Poštovani gospodine Kaleziću,

U prilogu Vam dostavljamo Rješenje Agencije za elektronske komunikacije i poštansku djelatnost broj 0901-5035/3, koje je donio Savjet Agencije na sjednici održanoj 28.06.2018. godine, a koje se odnosi na zahtjev za verifikaciju obračuna neto troška univerzalne poštanske usluge Pošte Crne Gore a.d. Podgorica za 2017. godinu.

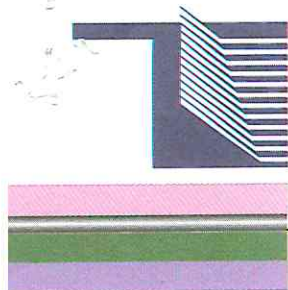
S poštovanjem,

**IZVRŠNI DIREKTOR**

Darko Grgurović



*D. Grgurović*



Savjet Agencije za elektronske komunikacije i poštansku djelatnost, na osnovu čl. 65, 70 i 100 Zakona o poštanskim uslugama ("Sl. list CG", br. 57/11 i 55/16), čl. 18 i 144 Zakona o upravnom postupku („Sl.list CG”, br. 56/14, 20/15, 40/16 i 37/17), čl. 34, 35, 36 i 37 Pravilnika o načinu vođenja računovodstva i obračuna neto troška univerzalnog poštanskog operatora („Sl.list CG”, broj 37/17) i čl. 9, 16 i 19 Statuta Agencije za elektronske komunikacije i poštansku djelatnost ("Sl. list CG", broj 4/14), postupajući po zahtjevu Pošte Crne Gore A.D. Podgorica za verifikaciju obračuna neto troškova univerzalne poštanske usluge u 2017.godini, na sjednici održanoj dana 28.06.2018. godine, donio je

### RJEŠENJE

1. Odbija se zahtjev Pošte Crne Gore a.d. Podgorica za verifikaciju obračuna neto troška univerzalne poštanske usluge za 2017.godinu, kao neosnovan.
2. Ovo rješenje stupa na snagu danom dostavljanja.

### Obrazloženje

Pošta Crne Gore je svojim dopisom broj: 00020-5210/2 od 30.04.2018. godine podnijela zahtjev za verifikaciju neto toška za 2017. godinu u iznosu od 2.309.991,22 €.

Član 99a stav 1 Zakona o poštanskim uslugama (u daljem tekstu: Zakon) propisuje da je univerzalni poštanski operator dužan da podnese zahtjev za verifikaciju obračuna neto troška Agenciji do 31. marta tekuće, za prethodnu godinu, a članom 34 Pravilnika o načinu vođenja računovodstva i obračuna neto troška univerzalnog poštanskog operatora (u daljem tekstu: Pravilnik), propisano je da je operator, u cilju ostvarivanja prava na naknadu zbog neopravdanog finansijskog opterećenja, dužan da podnese Agenciji zahtjev za verifikaciju obračuna neto troška. Članom 37 Pravilnika propisan je 31. mart tekuće godine kao rok za dostavu zahtjeva za verifikaciju obračuna neto troška i dostavljanje Regulatornih izvještaja za prethodnu godinu. Članom 35 stav 1 Pravilnika propisano je da je operator dužan da uz zahtjev za naknadu neto troška dostavi Agenciji i regulatorne izvještaje, u stavu 3 istog člana dat je spisak obaveznih dokumenata i svih regulatornih izvještaja, a stavom 4 je propisano da su obrasci regulatornih izvještaja koji se nalaze u prilogu I sastavni dio ovog Pravilnika.

Pošta Crne Gore je, prije dostavljanja zahtjeva za verifikaciju obračuna neto troška za 2017. godine, dopisom broj: 00020-3842 od 29.03.2018. godine dostavila zahtjev za produženje roka za predaju Regulatornih izvještaja iz člana 37 Pravilnika do 15.04.2018. godine. Obrazlažući

pomenuti zahtjev, Pošta je navela da je, prema saopštenju Ministarstva finansija - Poreske Uprave Crne Gore, objavljenom na zvaničnom sajtu ove institucije, rok od 31.marta za podnošenje finansijskih iskaza i godišnjih prijava poreza na dobit pravnih lica produžen do 15. aprila ove godine.

Agencija je dopisom broj: 0102-2877/2 od 30.03.2018. godine obavijestila Poštu Crne Gore da je Savjet Agencije, nakon razmatranja njenog zahtjeva, zaključio da je moguće uvažiti zahtjev Pošte Crne Gore u odnosu na regulatorne izvještaje koji su propisani Pravilnikom, ali da je, imajući u vidu član 99a stav 1 Zakona, kojim je propisano da je univerzalni poštanski operator dužan da podnese zahtjev za verifikaciju obračuna neto troška Agenciji do 31. marta tekuće za prethodnu godinu i član 34, 35 i 37 Pravilnika, kojima je propisana obaveza dostavljanja određenih dokumenata uz zahtjev za verifikaciju obračuna neto troška, sva ostala dokumenta propisana Pravilnikom potrebno dostaviti, uz eventualni zahtjev za verifikaciju obračuna neto troška, u roku propisanom Zakonom i Pravilnikom.

Iako je Pošta Crne Gore navedenim dopisom broj: 00020-3842 od 29.03.2018. godine tražila samo odlaganje dostave regulatornih izvještaja i, kako je već navedeno, dopisom Agencije obavještena o prihvatanju njenog zahtjeva, ali uz istovremeno insistiranje na poštovanju Zakonom propisanog roka za dostavu eventualnog zahtjeva za verifikaciju neto troška, Pošta Crne Gore je dostavila dopis br. 00020-3929 od 30.03.2018. godine, koji je kod Agencije zaveden pod brojem 0102-2986/1 od 03.04.2018. godine, a kojim nije dostavila zahtjev za verifikaciju obračuna neto troška univerzalne poštanske usluge za 2017.godinu, već je navela da Agenciji dostavlja preliminarni izvještaj o obračunu troška univerzalne poštanske usluge za 2017 .godinu, uz sledeću propratnu dokumentaciju:

- Opis implementacije Pravilnika;
- Dio modela, tj. obračun u excel formatu vezan za formiranje troškovnog računovodstva i računovodstva razdvajanja;
- Obračun angažovanog kapitala za primjenu prosječnih ponderisanih troškova kapitala na dan 31.12.2017.godine (obrazac broj 10);
- Dio obrazaca iz priloga I Pravilnika.

Za gore navedenu dokumentaciju je navedeno da ista može biti podložna promjenama, zavisno od stava revizije koja je u toku. Uz navedeni dopis je dostavljen CD na kojem je datum dostave dopisa, iako u dopisu nije naveden kao prilog dopisa, tako da nije označeno ili navedeno koja je dokumentacija snimljena na istom.

Pored nedostavljanja zahtjeva za verifikaciju obračuna neto troška, Pošta Crne Gore uz navedeni dopis nije dostavila ni sljedeća obavezna dokumenta i regulatorne izvještaje koji su propisani članom 35 Pravilnika:

- Izvještaj o Alternativnom referentnom scenariju;
- Izvještaj o internim transferima;
- Dio obrazaca iz priloga I Pravilnika;
- Dio modela, tj. obračuna u excel formatu koji je povezan formulama, kako bi se Agenciji omogućilo praćenje obračuna neto troška od ulaznih podataka do krajnjeg rezultata;

- Revidirani godišnji finansijski izvještaj;
- Potpisanu izjavu od strane direktora Pošte Crne Gore kojom priznaje odgovornosti za pripremu regulatornih računa i potvrđuje da je poslovanje Pošte Crne Gore u skladu sa zakonom definisanim obavezama;
- Mišljenje revizora na regulatorne izvještaje.

Pošta Crne Gore je 13.04.2018. godine dostavila dopis br. 00020-4501, koji je kod Agencije zaveden pod brojem 0102-3314/1 od 16.04.2018. godine, uz koji je dostavljena sljedeća dokumentacija:

- Izvještaj o Aleternativnom referentnom scenariju;
- Obrasci iz priloga I Pravilnika;
- Model tj. obračun u excel formatu koji je povezan formulama, kako bi se Agenciji omogućilo praćenje obračuna neto troška;
- Revidirani godišnji finansijski izvještaji;
- Potpisana izava od strane izvršnog direktora kojom priznaje odgovornost za pripremu regulatornih računa i potvrđuje da je poslovanje u skladu sa zakonom definisanim obavezama;
- Mišljenje revizora na regulatorne izvještaje.

Uz navedeni dopis je takođe dostavljen CD na kojem je datum dostave dopisa, iako u dopisu nije neveden kao prilog dopisa, tako da nije navedeno koja je dokumentacija nalazi na istom. Predmetnim dopisom Pošte Crne Gore takođe nije naveden iznos obračunatog neto troška za 2017. godinu, pa je Agencija, dopisom broj: 0102-3314/2 od 27.04.2018. godine, još jednom podsjetila na rok za dostavu zahtjeva za verifikaciju obračuna neto troška iz člana 99a stav 1 Zakona, kao i odredbu stava 2 istog člana, kojim je propisano da je, uz zahtjev za verifikaciju obračuna neto troška, univerzalni poštanski operator dužan da dostavi i obračun neto troška.

Bitno je istaći da insistiranje Agencije na specifikaciji zahtjeva za verifikaciju u skladu sa pomenutom odredbom Zakona, nije bilo samo formalno pravne prirode, nego je motivisano i činjenicom što je pregledom do tada dostavljene dokumentacije uočeno da su u određenim dokumentima Pošte Crne Gore navedeni različiti iznosi obračunatog neto troška, a da Izvještaj revizora HLB Mont Audit o nezavisnom izražavanju uvjerenja u vezi obračuna neto troška univerzalnog servisa Pošte Crne Gore za 2017. godinu, kojeg je Pošta angažovala, sadrži ozbiljne napomene u odnosu na iznos koji je Pošta Crne Gore obračunala kao neto trošak univerzalnog servisa za 2017. godinu u priloženom obrascu 15.

Nakona tog dopisa Agencije, Pošta Crne Gore je 30.04.2018. godine, dopisom broj: 00020-5210/2 podnijela zahtjev za verifikaciju neto toška za 2017. godinu u iznosu od 2.309.991,22 €.

Po dostavljanju zahtjeva Pošte Crne Gore za verifikaciju neto toška za 2017. godinu, Agencija je pristupila analizi dokumentacije koju je Pošta prosljedila prethodno navedenim dopisima i utvrdila da ista ne sadrži Izvještaj o internim transferima iz člana 35 stav 3 tačka a Pravilnika, Analizu nematerijalnih koristi iz člana 25 Pravilnika, kao i da nijesu dostavljeni svi obrasci iz

priloga I Pravilnika, te je dopisom broj: 0102-3314/3 od 08.05.2018. godine zatražila od Pošte Crne Gore dostavu nedostajuće dokumentacije. Pošta nije dostavila navedenu dokumentaciju, nego je, u odgovoru na ovakav zahtjev Agencije, dostavila dopis br.00020-3929/3 od 15.05.2018. godine, koji je kod Agencije zaveden pod brojem: 0102-3314/4 od 16.05.2018.godine, a u kome je dala svoje komentare u odnosu na tražena dokumenta.

Agencija je u postupku utvrđivanja činjeničnog stanja pošla od sledećeg:

Članom 99 Zakona propisano je da ako obavljanje univerzalne poštanske usluge predstavlja neopravdano finansijsko opterećenje za univerzalnog poštanskog operatora, isti ima pravo na naknadu priznatog obračuna neto troška, za koji je utvrđeno da predstavlja neopravdano finansijsko opterećenje.

Dalje, shodno članu 99 Zakona, obračun neto troška sačinjava Pošta Crne Gore, kao univerzalni poštanski operator, u skladu sa računovodstvenim standardima. Obračun neto troška mora biti objektivn i transparentan i mora biti sačinjen na način da se izbjegne dupli obračun svih direktnih i indirektnih koristi i troškova. Neto trošak mora biti obračunat kao razlika između neto troška univerzalnog poštanskog operatora za rad na pružanju univerzalne poštanske usluge i istog operatora bez obaveze pružanja univerzalne usluge.

Pošta Crne Gore, kao univerzalni poštanski operator, dužna je da vodi, shodno članu 99 Zakona, odvojeno računovodstvo zasnovano na dosljednoj primjeni i objektivno utemeljenim načelima troškovnog računovodstva. Računovodstvo Pošte Crne Gore, ako se vodi u skladu članom 99 stav 2 do 5, koristi se kao izvor podataka za izračunavanje neto troška.

Da bi ostvario pravo na naknadu obračuna neto troška, univerzalni poštanski operator, dužan je, shodno članu 99a Zakona, da podnese zahtjev za verifikaciju do 31. marta tekuće godine. Uz zahtjev je dužan, imajući u vidu gore navedeno, da dostavi i obračun neto troška, koji mora biti sastavljen na principima definisanim članom 99 Zakona, a izvor podataka za izračunavanje neto troška mora biti računovodstvo koje vodi Pošta Crne Gore, i isto mora biti u skladu s članom 99 stavovi 2 do 5. Tako sačinjen obračun neto troška mora biti priznat od strane Agencije u postupku verifikacije.

Na osnovu ovlašćenja iz člana 97 stav 3 Zakona, kojim je propisano da se bliži način vođenja računovodstva i obračuna neto troška univerzalnog poštanskog operatora utvrđuje propisom Agencija, Agencija je donijela Pravilnik. Pravilnik je usvojen, nakon dva kruga javnih konsultacija u kojima je učestvovala Pošta Crne Gore i objavljen u „Službenom listu Crne Gore“ broj 37/17 od 14.06.2017. godine. Stupanjem na snagu ovog Pravilnika prestao je da važi Pravilnik o načinu vođenja odvojenog računovodstva i obračuna neto troška univerzalnog poštanskog operatora ("Sl.list Crne Gore" broj 23/12). Bitno je istaći da obaveza vođenja odvojenog, troškovnog računovodstva, baziranog na metodi potpuno alociranih troškova i sistem obračuna troškova baziran na aktivnostima nijesu novina koju je uspostavio Pravilnik o načinu vođenja računovodstva i obračuna neto troška univerzalnog poštanskog operatora iz

2017. godine, već je ta obaveza bila propisana i prethodno važećim Pravilnikom iz 2012 godine. U prethodnim postupcima verifikacije obračuna neto troška od 2012. godine do danas, jedan od bitnih razloga za odbijanje zahtjeva Pošte Crne Gore bilo je nevođenje računovodstva i neprilagođavanje internog obračunskog sistema odredbama Zakona koji propisuju obavezu vođenja odvojenog računovodstva i zahtjevima tada važećeg Pravilnika iz 2012 godine.

Pravilnikom se propisuje način vođenja računovodstva, računovodstvenih izvještaja i troškovnog računovodstva, način pripreme regulatornih izvještaja i drugih informacija koje je operator univerzalnih poštanskih usluga dužan da dostavlja Agenciji, kao i uputstva za način obračuna neto troška univerzalnog poštanskog operatora, a u Prilogu I, koji je sastavni dio Pravilnika, dati su obrasci regulatornih izvještaja koji se, uz zahtjev za naknadu neto toška i ostala dokumenta propisana Pravilnikom, dostavljaju Agenciji.

Pored Zakona i Pravilnika imao se u vidu i stav Upravnog suda Crne Gore, koji je u upravnim sporovima, vođenim po tužbama Pošte Crne Gore, vezano za postupke verifikacije obračuna neto troška za 2011, 2012, 2013, 2014 i 2015. godinu donio presude U br 2223/16 od 22.02.2017, U br. 250/16 od 28.09.2016, U br 1632/16 od 28.02.2017, U br 2392/16 od 10.05.2017. i U br 2353/16 od 19.04.2017, kojima su odbijene tužbe Pošte Crne Gore. Navedene presude Upravnog suda su potvrđene od strane Vrhovnog suda Crne Gore u postupcima koji su vođeni po zahtjevima Pošte Crne Gore za vanredno preispitivanje tih sudskih odluka, dok je Postupak po tužbi Pošte protiv rješenja Agencije kojim je odbijen zahtjev za verifikaciju obračuna neto troška za 2016. godinu u toku. U navedenim presudama sudovi su zauzeli sljedeće stavove: „Neprihvatljivi su navodi podnietog zahtjeva da sud ili tužena" (misli se na Agenciju) "donese meritornu odluku - izvrši obračun neto troška univerzalne poštanske usluge. Ovo sa razloga šta obračun neto troškova univerzalnog poštanskog operatora sačinjava isti, a Agencija za elektronske komunikacije i poštansku djelatnost taj obračun samo verifikuje ili ne, u zavisnosti od zakonosti sačinjenog obračuna".

„Kako prema odredbama Zakona, tužena verifikuje obračun neto troška univerzalnog poštanskog operatora, a za verifikaciju u konkretnom slučaju nisu postojali uslovi, u vezi čega su u obrazloženju osporenog rješenja dati detaljni razlozi, tužena je u skladu sa članom 100 Zakona, odbila da verifikuje obračun iskazan u fakturi."

Iako Pošta Crne Gore nije dostavila zahtjev za verifikaciju obračuna neto troška za 2017. godinu do 31.marta tekuće godine, koji je rok propisan Zakonom, Agencija je, u postupku verifikacije, pristupila analizi dostavljene dokumentacije i angažovala nezavisnog revizora MNA Montenegro Audit d.o.o iz Podgorice u smislu odredbe člana 100 stav 3 Zakona.

Imajući u vidu odredbe člana 34 stav 2 Pravilnika kojom je propisano da, ukoliko Agencija u prethodnoj proceduri nije dala saglasnost na Opis implementacije Pravilnika, Operator uz zahtjev za verifikaciju obračuna neto troška dostavlja i usklađeni Opis implementacije Pravilnika, kao i činjenicu da Agencije prethodno nije dala saglasnost na Opis implementacije

Pravilnika, dostavljen od strane Pošte 31.03.2018. godine, pristupilo se analizi Opisa Implementacije Pravilnika.

Naime, u prethodnoj proceduri, shodno članu 33 stav 3 Pravilnika, Pošta Crne Gore je svojim dopisom broj: 00020-16858/4 od 31.01.2018. godine dostavila Opis implementacije Pravilnika, koji je kod Agencije zaveden pod brojem br.0102-987/1 od 1.02.2018. godine. Nakon razmatranja pomenutog Opisa plana implementacije Pravilnika dostavljenog od strane Pošte, Savjet Agencije je ocijenio da navedeni Opis implementacije Pravilnika nije usklađen sa odredbama Pravilnika, te da je isti, shodno primjedbama Agencije, neophodno uskladiti sa Pravilnikom i dostaviti ga Agenciji do 31.03.2018.godine. O navedenom Pošta Crne Gore je obaviještena dopisom Agencije broj: 0102-987/2 od 28.02.2018. godine uz koji su poslate i primjedbe Agencije sa kojima je bilo potrebno uskladiti Opis implementacije Pravilnika.

Analizom Opisa implementacije Pravilnika koji je Pošta Crne Gore dostavila uz zahtjev za verifikaciju obračuna neto troška za 2017. godinu, Agencija je utvrdila da nije izvršena adekvatna klasifikacija prihoda i troškova na one koji pripadaju univerzalnoj poštanskoj usluzi i one koje pripadaju ostalim uslugama, a kako je propisano članom 14 Pravilnika.

U Opisu implementacije Pravilnika je takođe navedeno da "Knjigovodstvene pozicije koje eventualno ne tangiraju obračun neto troška univerzalnog servisa, a koje su uključene u statutarne godišnje finansijske izvještaje, se, zavisno od uticaja, u potpunosti ili djelimično isključuju prilikom vršenja predmetnog obračuna tj. isključuju se iz regulatornih izvještaja (obrazaca)", bez navođenja koje knjigovodstvene pozicije su konkretno isključene, kao i na osnovu čega je to urađeno. Dakle, ukoliko postoje određene knjigovodstvene pozicije koje se isključuju iz regulatornih izvještaja (obrazaca), a koje su uključene u statutarne godišnje finansijske isveštaje, bilo je potrebno navesti naziv prethodno pomenutih pozicija, kao i osnov zbog kojeg se isključuju iz regulatornih izvještaja, a Pošta Crne Gore to nije uradila.

Priložena tabela u kojoj je Pošta Crne Gore izvršila segmentaciju konta troškova na vrste troškova, sadrži određena konta koja su kvalifikovana kao konta troškova koja su jednim dijelom predmet obračuna neto troška univerzalne poštanske usluge, a koja, na osnovu naziva konta, ne bi trebala da budu predmet obračuna neto troška pružanja univerzalne poštanske usluge. To su, na primjer, sledeća konta:

1. Troškovi dnevnica za službeni put u inostranstvo (uprava);
2. Trošak dnevnica na službenom putu u inostranstvo;
3. Naknada troškova prevoza na službenom putu u inostranstvo;
4. Troškovi reprezentacije - subvencionirana kamata za zaposlene;
5. Troškovi amortizacije materijalne imovine - putnička vozila;
6. Troškovi benzina za auta - putnička vozila;
7. Troškovi nafte za auta - putnička vozila;
8. Troškovi održavanja motornih vozila - putnička vozila;
9. Troškovi registracije motornih vozila - putnička vozila;
10. Troškovi premija osiguranja za vozila - putnička vozila itd..

Za navedena konta troškova nije dostavljena dodatna dokumentacija, a koja bi eventualno opravdala uključivanje ovih konta troškova u obračun neto troška univerzalne poštanske usluge.

Pored navedenog, u Opisu implementacije nije izvršena adekvatna identifikacija direktnih i zajedničkih opštih troškova. Naime, Pošta Crne Gore je samo okvirno opisala identifikaciju direktnih, kao i zajedničkih (opštih) troškova, dala samo opšte naznake tumačenja šta su direktni i zajednički (opšti) troškovi, a nije prikazala način na koji će ti troškovi biti segmentisani, ne dostavljajući njihovu tabelarnu identifikaciju, niti objašnjenje na osnovu kojih kriterijuma su isti identifikovani.

U okviru Opisa implementacije Pravilnika nije utvrđen princip alokacije troškova sa mjesta troškova na aktivnosti, a kako je to propisano članom 16 Pravilnika, odnosno Pošta Crne Gore nije jasno, detaljno i nedvosmisleno opisala princip alokacije troškova sa mjesta troškova na aktivnosti.

Pošta Crne Gore je, u okviru Opisa implementacije Pravilnika, u obračun neto troška, kao troškove vrijednosnog usklađivanja, uračunala "Troškove indirektno ispravke sumnjivih i spornih potraživanja: -ispravka potraživanja od komercijalnih kupaca, -ispravka potraživanja od državnih organizacija i budžetskih korisnika, -ispravka potraživanja od Agencije za EKIP" što utiče značajno na dobijeni rezultat. Data pozicija ne predstavlja tekući trošak i ne bi trebalo da bude uzeta u obzir prilikom obračuna neto troška univerzalne poštanske usluge, stoga su navedeni troškovi trebali u Opisu implementacije Pravilnika da budu navedeni kao troškovi koji nijesu predmet obračuna neto troška univerzalne poštanske usluge.

Segmentacija usluga korišćena pri obračunu neto troška, i prikazana u Opisu implementacije Pravilnika kao podjela na grupe/vrste poštanskih usluga koje Pošta namjerava da koristi prilikom obračuna neto troška, nije usaglašena sa nomenklaturom i regulatornim obrascima datim u prilogu I Pravilnika. Pri obračunu neto troška Pošta Crne Gore se nije pridržavala propisanih obrazaca i segmentacije usluga koja je u njima prikazana, a koja je usaglašena sa važećom nomenklaturom usluga.

U Okviru Opisa implementacije Pravilnika definisan je mali broj ključeva za alokaciju, koji je nedovoljan za kvalitetnu alokaciju troškova, a koja je preduslov za ispravan obračun neto troška.

Dakle, Opis implementacije Pravilnika nije sačinjen u skladu sa članom 33 Pravilnika, niti je korigovan i dopunjen u skladu sa sugestijama i primedbama Agencije, koje su dopisom broj 0102-987/2 od 28.02.2018. godine dostavljene Pošti Crne Gore, a po kojima je ista bila dužna da uskladi Opis implementacije Pravilnika sa odredbama pomenutog Pravilnika. Tako sačinjen Opis implementacije Pravilnika ne predstavlja adekvatan osnov za obračun neto troška univerzalne poštanske usluge, a analiza njegovih nedostataka ukazuje na činjenicu da



**Pošta Crne Gore nije izvršila implementaciju internog obračunskog sistema na način kako je to propisano članovima 96 i 97 Zakona.**

Članom 35 stav 3 Pravilnika propisana su obavezna dokumenta i regulatorni izvještaji koje je operator dužan da dostavi Agenciji uz zahtjev za naknadu neto troška a to su:

- Izvještaj o Alternativnom referentnom scenariju;
- Izvještaj o internim transferima;
- Obrasci iz priloga I Pravilnika;
- Model, tj. obračun u excel formatu koji je povezan formulama, kako bi se Agenciji omogućilo praćenje obračuna neto troška od ulaznih podataka do krajnjeg rezultata;
- Revidirani godišnji finansijski izvještaj;
- Potpisana izjava od strane direktora Operatora kojom priznaje odgovornosti za pripremu regulatornih računa i potvrđuje da je poslovanje Operatora u skladu sa zakonom definisanim obavezama;
- Mišljenje revizora na regulatorne izvještaje.

Analizom dostavljene dokumentacije utvrđeno je da Pošta nije dostavila obrasce 7, 13 i 14 predviđene Pravilnikom, kao i Izvještaj o internim transferima.

Uprkos činjenici da Pošta nije dostavila kompletnu dokumentaciju propisanu članom 35 Pravilnika, Agencije je pristupila analizi dostavljene dokumentacije, a imajući u vidu odredbe Pravilnika iz poglavlja V "Faze verifikacije obračuna neto troška". Shodno članu 36 stav 1 Pravilnika kojim je propisano da Agencija, prilikom verifikacije obračuna neto troška univerzalne poštanske usluge, prvo verifikuje Izvještaj o Alternativnom referentnom scenariju, analiziran je Izvještaj o Alternativnom referentnom scenariju.

Članom 24 Pravilnika propisano je da je operator dužan da za potrebe obračuna neto troška obavljanja univerzalne poštanske usluge sastavi Alternativni referentni scenario, koji 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 univerzalne poštanske usluge i u kojoj obračunava izgubljene prihode i izbjegnute troškove koji se javljaju po tom osnovu. Ovim članom, je dalje razrađena sadržina Alternativnog referentnog scenarija, između ostalog, date su hipoteze čijom razradom je operator obavezan da izvrši obračun uštede troškova kao i gubitak prihoda koji bi bili posljedica nepostojanja obaveze pružanja univerzalne poštanske. Istim članom propisana je i obaveza dostavljanja Agenciji Izvještaja o Alternativnom referentnom scenarijumu koji sadrži detaljnu razradu postavljenih hipoteza.

U uvodu Izvještaja o Alternativnom referentnom scenariju, na strani 3 i 4, Pošta Crne Gore je sama iznijela konstatacije da je model za Alternativni referentni scenario nedovoljno kvalitetan, da usljed toga: „ni kvantifikacije iskazane kroz razrade konkretnih Hipoteza nijesu iskazane u odgovarajuće Obrasce koji prate zahtjev za verifikaciju obračuna neto troška", te: „da će studija analize dostave biti rađena tokom ove godine i ista će biti implementirana tokom sledeće godine". Dakle, na samom početku predmetnog izvještaja, univerzalni poštanski operator sam

priznaje da isti ima velike nedostatke, tolike da dobijeni rezultati nisu mogli biti tretirani kao vjerodostojni i upotrebiti, pa stoga nisu ni uneseni u za to namijenjene obrasce.

Analizom dostavljenog Izveštaja o Alternativnom referentnom scenariju utvrđeno je da su postavljene hipoteze nepotpune i nedovoljno razrađene, te da se rezultati istih ne mogu smatrati pouzdanim. Takođe, Izveštaj o Alternativnom referentnom scenariju ne ispunjava uslov realnosti i konkurentnosti iz člana 24 stav 6 Pravilnika, jer nije do kraja razmotrio efekte promjena u frekvenciji isporuke, gustini pristupnih tačaka, u geografskoj pokrivenosti dostave, ili u vrstama, obimu i dostupnosti usluga koje bi se eventualno u tako promijenjenim uslovima pružale.

Od obrazaca koji se odnose na Alternativni referentni scenario (obrazac 11, 12, 13 i 14), obrasci 13 i 14 nijesu popunjeni, dok za podatke u obrascima 11 i 12 ne postoji mogućnost provjere tačnosti istih u odnosu na model. Dakle, ne postoji uvezanost modela sa obrascima kako bi se omogućilo praćenje tačnosti unijetih podataka.

Shodno Pravilniku, u Alternativnom referentnom scenariju je potrebno opisati i identifikovati metode razmatrane i korišćene pri kalkulaciji uštede troškova i gubitka prihoda korišćenih u hipotezama, a Pošta Crne Gore to nije na dovoljno jasan i detaljan način uradila. Dostavljeni Izveštaj ne sadrži osnov, niti opis kalkulacije, kao ni identifikovane metode korišćene pri obračunavanju izgubljenih prihoda i troškova u pomenutim hipotezama.

Dostavljeni Izveštaj ne sadrži ni analizu osjetljivosti pojedinačnih hipoteza, koja treba da opiše mjerenje osjetljivosti rezultata prilikom promjene važnih pretpostavki ili parametara (mijenja se po jedan parametar, dok su ostali inputi konstantni) kako bi se dobila najmjerodavnija procjena rezultata. Izveštaj o Alternativnom scenariju ne sadrži ni zaključak koji bi sumirao sve identifikovane efekte hipoteza postavljenih u okviru Alternativnog referentnog scenarija.

Članom 25 Pravilnika, operator je dužan da sprovede analizu nematerijalnih koristi koje su navedene u ovom članu i da na osnovu takve analize identifikovane i procijenjene nematerijalnih koristi uključi u obračun neto troška obavljanja Univerzalne poštanske usluge-UPU. Dostavljeni izveštaj o alternativnom referentnom scenariju ne sadrži opis korišćenih metoda za kvantifikovanje nematerijalnih koristi, onosno one nijesu obračunate u skladu sa Pravilnikom (članovi 25-30). Opis kvantifikovanih materijalnih koristi bi trebao da bude sastavni deo obračuna i da predstavlja preduslov za verifikaciju neto troška. Zbog toga je Agencija prethodno navedenim dopisom i tražila dostavljanje analize nematerijalnih koristi, ali, kako je već navedeno, Pošta Crne Gore istu nije dostavila, već je dala svoje obrazloženje za nedostavljanje procjene određenih nematerijalnih koristi koje je Agencija ocijenila neprihvatljivim. Agencija, između ostalog, nije mogla prihvatiti navode Pošte Crne Gore: „da Pošta smatra da ne postoje nematerijalne koristi usled oslobađanja od PDV-a" pozivajući se na svoje tumačenje odredbe člana 57 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost. Naime, Pošta Crne Gore je potpuno prenebregla odredbe člana 5 Zakona o poštanskim uslugama kojim je propisano da je "Univerzalna poštanska usluga je usluga od javnog interesa

za Crnu Goru", a koju, na osnovu posebne licene obavlja univerzalni poštanski operator, te da je zakonodovac imao u vidu upravo ove usluge, kada je Zakonom o porezu na dodatu vrijednost propisao da su javne poštanske usluge kao i promet proizvoda neposredno povezan sa tim isporukama oslobođeni plaćanja PDV-a.

**Dakle, Izvještaj o Alternativnom referentnom scenariju je nepotpun, nedovoljno razrađen i ne ispunjava minimalne kriterijume za verifikaciju obračuna neto troška. Ovaj izvještaj nije u potpunosti sačinjen u skladu sa članom 24 Pravilnika, jer postavljene hipoteze nijesu detaljno razrađene na način da efekti gubitka prihoda i uštede troškova budu adekvatno kvantifikovani.**

Na manjkavost dostavljenog Izvještaja ukazuje i to da se iznos neto troška prikazan u Alternativnom referentnom scenariju (1.161.311,36 €) razlikuje od neto troška prikazanog u konačnom obračunu (2.309.991,22 €). Naime, konačni obračun neto troška bi trebao biti posledica razrade hipoteza u okviru Alternativnog referentnog scenarija, te bi kvantifikovani gubici prihoda i ušteda troškova trebali biti isti u obrascima i Alternativnom referentnom scenariju.

Od obrazaca, za koje je članom 35 Pravilnika propisano da se obavezno dostavljaju uz zahtjev za verifikaciju obračuna neto troška, Agencija je utvrdila da nijesu dostavljeni popunjeni obrazac 7 - interni transferi, Obrazac 13 - Efekti usljed promjene poslovanja poštanskih jedinica i Obrazac 14 -potencijalni prihodi od besplatnih usluga.

Analizom dostavljenih obrazaca utvrđeno je sljedeće:

Pošta Crne Gore u obrascima 1, 3, 4 i 5 nije, u skladu sa zahtjevima Pravilnika, izvršila identifikaciju direktnih troškova, uz obrazloženje da direktne troškove (obično troškovi zaposlenih) nije moguće vezati direktno na univerzalnu uslugu. Obrazac 6 nije adekvatno i do kraja popunjen, jer u njemu nije popunjeno polje "Ukupni prihodi ostalih usluga". Prihodi univerzalne poštanske usluge su netačno prikazani, na što ukazuje i činjenica da se pozicije prihoda iz zaključnog lista (koji je korišćen za popunjavanje obrazaca 6 i 10) ne poklapaju sa pozicijama iz godišnjih finansijskih izveštaja Pošte Crne Gore.

U Obrascu 9, "Kalkulacija ukupne vrijednosti nematerijalnih koristi od pružanja UPU", obuhvaćene su samo neke od potencijalno mogućih nematerijalnih koristi, a za one materijalne koristi koje su obuhvaćene Obrascem 9 nije dostavljeno dovoljno podataka na osnovu kojih bi se mogla provjeriti tačnost navedene kalkulacije.

Obračun angažovanog kapitala, koji je prikazan u Obrascu 10, nije adekvatno izvršen, jer je Pošta Crne Gore u ovaj obračun uključila pozicije koje ne bi trebale biti predmet obračuna neto troška pružanja univerzalne poštanske usluge. Ovo je veoma bitan nedostatak, jer je iznos angažovanog kapitala jedna od stavki koja se koristi pri obračunu neto troška i u velikoj mjeri utiče na konačan iznos obračunatog neto troška. Pošta Crne Gore je, pri obračunu angažovanog

kapitala, trebalo da prikaže samo imovinu koja se nalazi isključivo u njenom vlasništvu i koja je direktno povezana sa pružanjem univerzalne poštanske usluge, što Pošta nije sprovela. Naprotiv, kako je to naznačeno i u izvještaju nezavisnog revizora Pošte Crne Gore HLB Mont Audit d.o.o. Podgorica, kojeg je angažovala Pošta, uvidom u listove nepokretnosti utvrđeno je da su u istim, kao vlasnici, upisana i druga pravna i fizička lica, a ne samo Pošta Crne Gore, a Pošta je vrijednost cjelokupne ove imovine unijela u obračun angažovanog kapitala.

Nadalje, Pošta nije izvršila podjelu potraživanja po osnovu prodaje na potraživanja po osnovu UPU i potraživanja po osnovu pružanja ostalih usluga.

Pošta Crne Gore nije trebala da uključi u obračun angažovanog kapitala iznos od 2.157.357 €, koji se odnosi na potraživanja od Agencije po osnovu neto troška UPU u periodu od 2010. – 2016.godine.

Dakle, sve navedene pozicije nijesu trebale biti uključene u obračun angažovanog kapitala, jer nijesu predmet obračuna neto troška pružanja univerzalne poštanske usluge, odnosno nijesu vezane za obavljnje univerzalne poštanske usluge.

**Iz svega navedenog proizilazi, da, pored toga što Pošta nije dostavila sve obrasce koje je bila obavezana da dostavi shodno članu 35 Pravilnika, ni oni koji su dostavljeni od strane Pošte nijesu adekvatno popunjeni, a što u konačnom utiče na sam obračun neto troška pružanja univerzalne poštanske usluge.**

Član 35 Pravilnika, pored gore navedenog, propisuje da je operator obavezan da dostavi model tj. obračun u excel formatu koji je povezan formulama, kako bi se Agenciji omogućilo praćenje obračuna neto troškova od ulaznih podataka do krajnjih rezultata.

**Analizom modela u excel formatu koji je dostavila Pošta Crne Gore, utvrđeno je da iznosi prikazani u pratećem excel modelu nijesu adekvatno navedeni i nisu provjerljivi.**

Pojedinačni, kao i ukupni iznosi prihoda i troškova prikazani u pratećem excel modelu nijesu uporedivi sa zvaničnim finansijskim iskazima, što ukazuje da interni obračunski sistem Pošte Crne Gore nije implementiran u skladu sa Pravilnikom.

Bitna manjkavost dostavljenog modela ogleda se i u tome što je Pošta Crne Gore u model, odnosno u obračun neto troška unijela vrijednost spornih potraživanja, odnosno "Troškove indirektno ispravke sumnjivih i spornih potraživanja: ispravka potraživanja od komercijalnih kupaca, ispravka potraživanja od državnih organizacija i budžetskih korisnika, ispravka potraživanja od Agencije za EKIP", što značajno utiče na dobijeni rezultat. Data pozicija ne predstavlja tekući trošak i nije trebala da bude uzeta u obzir prilikom obračuna neto troška pružanja univerzalne usluge. Troškovi koji se ne mogu smatrati tekućim troškovima nisu relevantni za obračun neto troška pružanja univerzalne usluge i stoga trebaju biti isključeni iz modela.

U modelu nije prikazan metod alokacije troškova na mjesta troškova (u daljem tekstu: MT). Iznosi koji su direktno alocirani nijesu proverljivi (uvezani formulama i/ili podržani dokumentacijom), jer nijesu generisani, odnosno direktno unijeti iz računovodstvenog sistema. Kao posledica toga, ukupni troškovi alocirani na MT ne predstavljaju sumu troškova koja je navedena u zvaničnim finansijskim izveštajima.

Prilikom obračuna u excel modelu Pošta Crne Gore je, u znatno većoj mjeri nego što je to uobičajno za propisani način obračuna, koristila realociranje troškova sa jednog MT na drugo MT. Pri tome Pošta Crne Gore nije objasnila razloge realociranja troškova sa jednog MT na drugo. Naime, prilikom alokacije troškova ne bi trebalo koristiti princip realokaciju sa jednog mjesta troška na drugo, već bi trebalo koristiti ključeve za alokaciju.

Prikazan je različit broj MT kroz različite delove excel modela. Broj MT bi trebao da bude identičan u svim delovima pratećeg excel modela i usaglašen sa brojem MT prikazanim u Opisu implementacije Pravilnika. Pošta Crne Gore je Opisom implementacije definisala 191 MT, dok se u modelu na više mesta pojavljuje 168 i/ili 193 MT. Podaci iz opisa implementacije moraju u potpunosti da reflektuju podatke korišćene u modelu za obračun neto troška (mora postojati jasna veza), a u ovako sačinjenom modelu nije vidljiva veza između Opisa implementacije i Modela.

Shodno članu 35 Pravilnika, Pošta je dostavila Izveštaj o nezavisnom izražavanju uvjerenja u vezi obračuna neto troška univerzalnog servisa Pošte Crne Gore a.d. Podgorica za 2017.godinu ovlašćenog revizora HLB Mont audit d.o.o. Podgorica, koji je angažovan od strane Pošte Crne Gore. **Revizor HLB Mont audit d.o.o. Podgorica je u Izveštaju dao zaključak: "Pošta Crne Gore a.d. Podgorica, kao univerzalni poštanski operator, obračun deficita univerzalnog servisa (neto trošak za 2017.godinu), nije izvršila u potpunosti u skladu sa zahtjevima Pravilnika o načinu vođenja računovodstva i obračuna neto troška univerzalnog poštanskog operatora".** Navedeni zaključak nezavisnog revizora je, između ostalog, u Izveštaju potkrijepljen sljedećim nalazima, koji su dati u napomenama 1, 3, 4 i 5 Izveštaja:

- Pošta Crne Gore nije organizovala i ustrojila troškovno računovodstvo prema modelu istorijskih troškova, kako je to propisano Pravilnikom, već je podatke o troškvima i prihodima UPU uzela iz finansijskog računovodstva, u kome, takođe, nije izvršeno razdvajanje prihoda i troškova u skladu sa Pravilnikom. Pošti Crne Gore je za razvrstavanje prihoda i troškova, umjesto propisanog troškovnog računovodstva, poslužio model, tj. Obračun u excel formatu, iako bi isti trebao da samo posluži Agenciji za omogućavanje praćenja obračuna neto troška od ulaznih podataka do krajnjeg rezultata;
- Uvidom u obrasce za regulatorno izjašnjavanje utvrđeno je da isti nijesu popunjeni na način koji je propisan Pravilnikom, što je, između ostalog, potkrijepljeno konstatacijama da je alokacija troškova nepotpuna, da nijesu dostavljeni podaci o internim transferima, podaci o efektima promjene poslovanja iz Alternativnog referentnog scenarija, kao ni

potencijalni prihodi od pružanja usluga koje su aktima Svjetskog Poštanskog Saveza propisane kao besplatne;

- Pošta Crne Gore je u regulatornom obrascu broj 15 nepravilno izračunala deficit univerzalnog poštanskog servisa (neto trošak UPU) u iznosu od 2.309.991 €, jer je u isti, pored ostalog, unijela i iznos koji se odnosi na ispravku spornih (utuženih) potraživanja od Agencije, na osnovu navodnog deficita univerzalnog servisa za 2016. godinu, u iznosu od 2.157.357 €, što je po mišljenju ovlaštenog revizora neispravno jer: „rashod po osnovu usklađivanja vrijednosti potraživanja od Agencije (ispravka vrijednosti potraživanja), koja se odnosi na 2016. godinu ne može poslužiti kao osnov za izračunavanje deficita univerzalnog servisa za 2017. godinu”.
- Pošta Crne Gore nije na adekvatan način pripremila Izvještaj o Alternativnom referentnom scenariju, jer nije adekvatno izvršila obračun uštede troškova, kao i gubitka prihoda koji bi bili posledica nepostojanja obaveze pružanja UPU, a vezano za sve hipoteze koje je trebalo razmatrati u okviru Alternativnog referentnog scenarija. Naime, Pošta Crne Gore je kvantifikovanje navedenih stavki izvršila samo kod hipoteze u vezi promjene učestalosti dostave i neznatno kod hipoteze u vezi ostale usluge i promjene u vezi pružanja usluga, a nije izvršila kvantifikaciju istih vezano za promjene u geografskoj pokrivenosti dostave i u gustini pristupnih tačaka.

U Izvještaju o nalazima činjeničnog stanja u postupku verifikacije obračuna neto troška univerzalne poštanske usluge za 2017. godinu Pošte Crne Gore a.d. Podgorica (udaljem tekstu: Izvještaj ) nezavisnog revizora Montenegro Audit d.o.o Podgorica, angažovanog od strane Agencije, shodno članu 100 stav 3 Zakona o poštanskim uslugama, konstatovano je, između ostalog, da: „u pogledu stavke primjene metodologije propisane Pravilnikom Agencije sagledali smo i evidentno je da Pošta Crne Gore ad Podgorica, kroz svoju računovodstvenu evidenciju nije primijenila propisanu metodologiju Agencije, što je bila njena eksplicitna bazična zakonska obaveza”, kao i: „Pošta Crne Gore nije usaglasila svoja softverska aplikativna rješenja sa zahtjevima Pravilnika, te da nisu obezbijeđeni zahtijevani izvještajni podbilansi (prihod-trošak) po mjestim troška, što je ključno za proces verifikacije troška”. **Nalazi revizora Montenegro Audit d.o.o Podgorica, kojeg je angažovala Agencija, a koji se podudaraju sa nalazima revizora HLB Mont audit d.o.o. Podgorica, angažovanog od strane Pošte Crne Gore, ukazuju da Pošta Crne Gore nije implementirala odvojeno računovodstvo i interni obračunski sistem u skladu sa Pravilnikom, a što je preduslov za pravilan obračun neto troška univerzalne poštanske usluge.**

Nadalje, nalaz iz Izvještaja Montenegro Audit-a da Pošta Crne Gore "nije u potpunosti izvršila identifikaciju direktnih troškova od univerzalne poštanske usluge i nije u okviru Opisa implementacije Pravilnika jasno naznačila šta su direktni a šta su zajednički troškovi" potvrđuje prethodno navedeni zaključak Agencije da Opis implementacije Pravilnika, dostavljen od Pošte, nije sačinjen u skladu sa članom 33 Pravilnika kojim je propisana obaveza identifikacije direktnih kao i zajedničkih (opštih) troškova. Kada je u pitanju Izvještaj o alternativnom referentnom scenariju nalazi Montenegro Audit-a se takođe podudaraju sa već

navednim nalazima revizora kojeg je angažovala Pošta Crne Gore. Tako je u izvještaju Montenegro Audit-a konstatovano sljedeće:

- U pogledu Alternativnog scenarija, naša je ocjena da nije definisan u potpunosti na bazi stvarnog poslovanja Pošte Crne Gore ad. posebno što smatramo da ne definiše jasno prihode koje bi izgubila u slučaju gubljenja obaveze pružanja univerzalnih poštanskih usluga, kao ni uštede po osnovu istoga;
- Takođe nijesu definisane i nematerijane koristi od pružanja ove usluge. Alternativni scenario ne prikazuje koje bi usluge Pošta Crne Gore obavljala u slučaju gubljenja obaveze pružanja univerzalne poštanske usluge. Ovaj scenario ne definiše jasno praktičnost samog modela sa aspekta freventnosti isporuke ili u geografskoj pokrivenosti usluge.

Bitno je navesti nalaz revizora da za analitičke izvještajne finasijske iskaze na nivou računovodstvenih podbilansa ne postoji uporedivost podataka iz istih sa podacima iz regulatornih izvještaja koje Pošta Crne Gore, shodno Pravilniku, priprema i podnosi Agenciji, te stoga i finasijski izvještaji Pošte Crne Gore jesu manjkavi u tom pogledu. Ovakav nalaz takođe ukazuje, na neusaglašenost računovodstva Pošte Crne Gore, sa zahtjevima Pravilnika i odredbama Zakona o poštanskim uslugama koje propisuju obavezu vođenja odvojenog računovodstva, a što je uticalo i na ispravnost samog obračuna neto troška pružanja univerzalne poštanske usluge. Na manjkavost konkretnog obračuna neto troška univerzalne poštanske usluge za 2017. godinu ukazuju nalazi revizora u odnosu na Obazac 10.: "Obračun angažovanog kapitala za primjenu prosječnih ponderisanih troškova kapitala" i Obrazac 15: " Obrazac za obračun neto troška" iz priloga I Pravilnika. U Izvještaju revizora navedeno je sljedeće:

- U pogledu informacija u obrascu 10 korišćeni su podaci koji su predmet rezerve i skretanja pažnje u Mišljenju ovlašćenog revizora na finasijske iskaze Pošte Crne Gore za 2017. godinu (vrijednost zemljišta, graševinskih objekata i potraživanje po osnovu neto troška od Agencije u iznosu od 1.157.357) a koji u značajnoj mjeri utišu na tačnost izračuna u ovom obrascu.
- Podaci koji su korišćeni u Finalnom obrascu , koji odgovara formi Obrasca 15 ( Obrazac za obračun neto troška) se u značajnoj mjeri oslanjaju na podatke koji su predmet rezerve i skretanja pažnje u Mišljenju ovlašćenog revizora na finasijske iskaze Pošte Crne Gore za 2017. godinu (kapital, vrijednost zemljišta, građevinski objekti i potraživanja po osnovu neto troška od Agencije u iznosu od 1.157.357) .

Na osnovu gore navedenih i drugih nalaza prezentiranih u Izvještaju, nezavisni revizor Montenegro Audit d.o.o Podgorica je u Izvještaju o nalazima činjeničnog stanja utvrdio da obračun neto troška pružanja univerzalne poštanske usluge za 2017. godinu Pošte Crne Gore a.d. Podgorica, nije u svemu sastavljen sa svim prethodno navedenim zahtjevima Zakona o poštanskim uslugama i Pravilnika o načinu vođenja računovodstva i obračuna neto troška univerzalnog poštanskog opertora, zbog čega nije potvrdio obračun neto troška univerzalne poštanske usluge za 2017. godinu u iznosu od 2.309.991,00 Eura.

Agencija je, shodno odredbama članova 111 i 112 Zakona o upravnom postupku, dopisom broj 0102-5035/1 od 19.06.2018. godine, dostavila Pošti Crne Gore na pismeno izjašnjenje Izvještaj o nalazima činjeničnog stanja u postupku verifikacije obračuna neto troška univerzalne poštanske

usluge za 2017. godinu univerzalnog poštanskog operatora Pošte Crne Gore a.d. Podgorica, koji je sačinjen od strane ovlašćenog revizora MNA Montenegro Audit d.o.o. Podgorica.

Pošta Crne Gore je svoj odgovor dostavila dopisom broj 00020-7995/2 od 26.06.2018. godine, koji je u Agenciji zaveden pod brojem 0102-5035/2 od 27.06.2018. godine. Pošta Crne Gore u pomenutom odgovoru, između ostalog, navodi sledeće: "Nećemo se izjašnjavati o dostavljenom Izveštaju nezavisnog revizora, iz razloga nepoštovanja napora koji je Pošta Crne Gore učinila da bi u potpunosti ispoštovala Agenciju za elektronske komunikacije i poštansku djelatnost i implementirala Pravilnik o načinu vođenja obračuna neto troška univerzalnog poštanskog operatora, i pored činjenice što je isti usvojen u junu 2017. godine, te zahtijevao retroaktivnu primjenu, što je inače suprotno Zakonu i svakoj pravnoj praksi".

U vezi sa navodom Pošte Crne Gore o retroaktivnosti primjene Pravilnika o načinu vođenja računovodstva i obračuna neto troška univerzalnog poštanskog operatora iz juna 2017. godine, ponovo podsjećamo da obaveza vođenja odvojenog troškovnog računovodstva, baziranog na metodi potpuno alociranih troškova i sistemu obračuna troškova koji je baziran na aktivnostima nijesu novina koju je uspostavio ovaj Pravilnik, već je ta obaveza bila propisana i prethodno važećim Pravilnikom iz 2012 godine, te je univerzalni poštanski operator imao dovoljno vremena da svoje računovodstvo prilagodi propisanoj metodi alociranja i sistemu obračuna troškova. U prethodnim postupcima verifikacije obračuna neto troška od 2012. godine do danas, jedan od bitnih razloga za odbijanje zahtjeva Pošte Crne Gore bilo je nevođenje računovodstva i neprilagođavanje internog obračunskog sistema odredbama Zakona koji propisuju obavezu vođenja odvojenog računovodstva i zahtjevima tada važećeg Pravilnika iz 2012 godine.

**Dakle, u svom odgovoru Pošta Crne Gore nije osporila niti jednu činjenicu, odnosno nalaze, koje je u svom izvještaju konstatovao ovlašćeni revizor MNA Montenegro Audit.**

Analizom dostavljenog zahtjeva za verifikaciju obračuna neto troška za 2017.godinu, dokumentacije dostavljene dopisima broj 00020-3929 od 30.03.2018. godine i broj 00020-4501 od 13.04.2018. godine, dokumentacije snimljene na CD-ima, navoda iz dopisa Pošte Crne Gore broj 00020-3929/3 od 15.05.2018. godine, Izveštaja o nalazima činjeničnog stanja u postupku verifikacije obračuna neto troška univerzalne poštanske usluge za 2017. godinu revizora MNA Montenegro Audit d.o.o. Podgorica, odgovora Pošte Crne Gore, vezano za njeno izjašnjenje na Izveštaj o nalazima činjeničnog stanja u postupku verifikacije obračuna neto troška univerzalne poštanske usluge za 2017. godinu revizora Mont Audit d.o.o. Podgorica, Agencija je utvrdila sledeće:

Pored toga što Pošta Crne Gore a.d. Podgorica nije podnijela zahtjev za verifikaciju neto troška univerzalne poštanske usluge za 2017. godinu u roku propisanom Zakonom, niti je uz zahtjev dostavila svu dokumentaciju propisanu Pravilnikom, na osnovu sadržine dostavljene dokumentacije zaključuje se da **Pošta Crne Gore nije implementirala odvojeno računovodstvo,**



**odnosno interni obračunski sistem koji obezbijeduje alokaciju troškova i prihoda na način propisan članovima 97 i 98 Zakona i Pravilnikom.**

Na ovakav zaključak Agencije, prije svega upućuju gore navedeni rezultati analize Opisa implementacije Pravilnika, dostavljenog od strane Pošte Crne Gore, koja pokazuje da Opis implementacije Pravilnika nije sačinjen u skladu sa članom 33 Pravilnika, te ne predstavlja adekvatan osnov za obračun neto troška univerzalne poštanske usluge.

Pomenuta analiza takođe ukazuje da Izvještaj o Alternativnom referentnom scenariju, čijom verifikacijom, shodno članu 36 Pravilnika, započinje postupak verifikacije obračuna neto troška, ne ispunjava uslove za verifikaciju. Naime, iz razloga što ovaj izvještaj nije sačinjen u skladu sa članom 24 Pravilnika, postavljene hipoteze nijesu detaljno razrađene i iznos neto troška prikazan u Alternativnom referentnom scenariju (1.161.311,36 €) se razlikuje od neto troška prikazanog u konačnom obračunu (2.309.991,22 €).

Već iznijeti nedostaci dostavljenih dokumenata i regulatornih izvještaja iz člana 35 Pravilnika, a posebno obrasca broj 10 - Obračun angažovanog kapitala za primjenu prosječnih ponderisanih troškova kapitala i Obrasca broj 15 - Obrazac za obračun neto troška, upućuju na zaključak da dostavljeni obračun neto troška nije sproveden u skladu sa načelima propisanim Pravilnikom. Na osnovanost ovakvog zaključka Agencije ukazuje i činjenica da su na bitne propuste obrazaca dostavljenih od strane Pošte ukazali, ne samo revizor angažovan od strane Agencije, MNA Montenegro Audit, nego su isti propusti konstatovani i u Izvještaju o nezavisnom izražavanju uvjerenja u vezi obračuna neto troška univerzalnog servisa Pošte Crne Gore a.d. Podgorica za 2017. godinu koji je pripremio revizor HLB Mont Audit d.o.o. Podgorica, a koji je angažovan od strane Pošte Crne Gore.

Analizom modela u excel formatu koji je dostavila Pošta, utvrđeno je da iznosi prihoda i troškova prikazani u pratećem excel modelu nijesu adekvatno navedeni i nisu uporedivi sa zvaničnim finansijskim iskazima.

Da Pošta Crne Gore nije implementirala odvojeno računovodstvo u skladu sa zahtjevima Zakona o poštanskim uslugama i Pravilnika, a od čega zavisi i sam obračun neto troška, ukazuje i već iznijeti zaključak HLB Mont Audit d.o.o. Podgorica u Izvještaju o nezavisnom izražavanju uvjerenja u vezi obračuna neto troška univerzalnog servisa Pošte Crne Gore a.d. Podgorica za 2017. godinu.

Sve navedeno ukazuje da Pošta Crne Gore ne obavlja računovodstvene poslove u skladu sa članom 97 Zakona o poštanskim uslugama, na način da se mogu utvrditi prihodi i troškovi ostvareni od univerzalnih poštanskih usluga, odvojeno od prihoda i troškova ostvarenih od drugih poštanskih usluga, te da nije izvršena raspodjela troškova shodno članu 98 Zakona o poštanskim uslugama. Navedeni propusti u računovodstvu Pošte Crne Gore doveli su do toga da sam obračun neto troška nije izvršen shodno članu 100a Zakona o poštanskim uslugama.

Sa ovih razloga je valjalo odbiti zahtjev Pošte Crne Gore za verifikaciju obračuna neto troška Univerzalnog servisa za 2017. godinu.

Na osnovu izloženog, odlučeno je kao u dispozitivu ovog Rješenja.

### PRAVNA POUKA

Protiv ovog Rješenja žalba nije dopuštena već se u roku od 20 dana od dana njegovog prijema može pokrenuti upravni spor kod Upravnog suda.



**PREDSJEDNIK SAVJETA**  
dr Šaleta Đurović