



ДРЖАВНА  
РЕВИЗОРСКА  
ИНСТИТУЦИЈА

**ИЗВЕШТАЈ**  
**О РЕВИЗИЈИ СВРСИСХОДНОСТИ ПОСЛОВАЊА**  
**ЕФИКАСНОСТ НАПЛАТЕ ПОТРАЖИВАЊА У ЈАВНИМ**  
**ПРЕДУЗЕЋИМА КОЈА ПРУЖАЈУ КОМУНАЛНЕ УСЛУГЕ**  
**КОРИСНИЦИМА**



Број: 400-882/2023-04/47  
Београд, 11. децембар 2023. године





Да би комуналне услуге које јавна предузећа пружају корисницима биле квалитетније, потребно је повећати ефикасност наплате потраживања успостављањем ажурних и потпуних евиденција корисника и потраживања, континуитетом у предузимању мера наплате, адекватном контролом и праћењем ефеката, а све у циљу смањења износа ненаплаћених потраживања, уз смањење ризика од њихове застарелости.

Комуналне делатности код којих се крајњи корисник може утврдити, преваходно се финансирају из цена комуналних услуга, односно од наплате комуналних услуга. Ефикасна наплата потраживања је предуслов за обезбеђење довољних средстава за обављање и развој комуналних делатности чије услуге су од значаја за остварење животних потреба становништва.

Ненаплаћена потраживања по основу комуналних услуга – снабдевање водом за пиће и одвоз комуналног отпада, 31. 12. 2022. године износила су 42,4 милијарде динара. Раст потраживања у 2022. години у односу на 2021. годину забележен је код око 69% јавних предузећа у укупном износу од 2,5 милијарди динара, док је у периоду 2020–2022. године директан отпис потраживања износио 1,4 милијарде динара. Посматрајући ненаплаћена потраживања од 31. 12. 2022. године у односу на укупно фактурисане услуге у 2022. години за ове делатности, иста износе 66% фактурисаних услуга.

Узимајући у обзир кратак рок застарелости потраживања, постоји ризик да значајан износ потраживања јавних предузећа постане ненаплатив, или већ јесте. Проблеми у наплати потраживања умањују финансијске капацитете јавних предузећа, што се директно одражава, не само на квалитет услуга, већ и на одрживост комуналних система на дужи рок.



Посматрана предузећа, и поред мера које предузимају, нису ефикасна у наплати својих потраживања, нарочито имајући у виду да је висина потраживања у пословним књигама јавних предузећа приближна фактурисаним услугама на годишњем нивоу (око 80%).

Јавна предузећа својим активностима нису обезбедила тачне, потпуне и ажурне евиденције, нити потпуно и благовремено фактурисање услуга, што је умањило њихову ефикасност приликом утврђивања тачног стања потраживања по основу пружених комуналних услуга.

Јавна предузећа која пружају комуналне услуге корисницима предузимала су мере и активности у циљу наплате потраживања, али не све расположиве мере, не у истом обиму и не на систематичан начин, јер не располажу ажурним и потпуним евиденцијама о корисницима услуга нити су интерним актом уредила поступак наплате потраживања. Последица оваквог поступања у дужем временском периоду су значајни износи потраживања у пословним књигама предузећа која су тешко наплатива. У пословним књигама посматраних предузећа, потраживања од физичких лица старија од годину дана крећу се у распону од 55% до 85%, док се потраживања од правних лица старија од три године крећу у распону од 28% до 61%.

Контролне активности за унапређење наплате потраживања јавна предузећа не спроводе у континуитету, систематично и ефикасно, нити о томе извештавају на адекватан начин.

## Препоруке

Државна ревизорска институција препоручила је ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац, ЈКП Водовод, Краљево, ЈКП Комуналац, Чачак и ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин, да:

- унапреде интерне контроле и предузму активности како би евиденције о потраживањима биле потпуне, ажурне и тачне;
- у потпуности уведу систем финансијског управљања и контроле доношењем интерног акта којим ће дефинисати поступак наплате дуга, начин вршења контроле и извештавања о томе;
- опомене за плаћање доспелог, а ненаплаћеног дуга достављају редовно и свим корисницима;
- поступак принудне наплате спроводе благовремено у мери у којој им финансијске могућности дозвољавају, у циљу наплате потраживања пре наступања околности од утицаја на застарелост потраживања;
- у континуитету и систематично прате и анализирају предузете мере и у складу са тим предузимају даље активности у циљу ефикасније наплате;
- искористе све законске могућности и овлашћења за прибављање идентификационих података корисника за утврђивање и ажурирање података о корисницима;
- наплату потраживања дефинишу као јасан и мерљив циљ у пословању.





## Садржај

Скраћенице и термини.....	7
<b>I Резиме откривених несврсисходности, препорука и мера предузетих у поступку ревизије .....</b>	<b>8</b>
<b>II Увод .....</b>	<b>14</b>
1. Проблем.....	14
2. Циљ ревизије.....	15
3. Ревизијска питања .....	15
4. Обим и ограничења ревизије .....	16
5. Методологија у поступку рада.....	18
<b>III Опис предмета ревизије .....</b>	<b>19</b>
1. Законодавни и институционални оквир.....	19
2. Опште информације.....	22
3. Информације о висини потраживања и наплати посматраних комуналних услуга код ревидираних јавних предузећа.....	24
<b>IV Закључци.....</b>	<b>28</b>
<b>Закључак 1. Јавна предузећа својим активностима нису обезбедила тачне, потпуне и ажурне евиденције, нити потпуно и благовремено фактурисање услуга, што је умањило њихову ефикасност приликом утврђивања тачног стања потраживања по основу пружених комуналних услуга. ....</b>	<b>29</b>
Налаз 1.1. Комуналне услуге се не фактуришу свим корисницима услуга, док се делу корисника, фактуре не достављају редовно на месечном нивоу и не садрже све потребне елементе, односно тачан износ укупног дуга. ....	29
Налаз 1.2. Јавна предузећа не располажу тачним, потпуним и ажурним евиденцијама о потраживањима по основу пружених комуналних услуга. ....	35
<b>Закључак 2. Јавна предузећа која пружају комуналне услуге корисницима предузимала су мере и активности у циљу наплате потраживања, али не све расположиве мере, не у истом обиму и не на систематичан начин, јер не располажу ажурним и потпуним евиденцијама о корисницима услуга нити су интерним актом уредила поступак наплате потраживања.....</b>	<b>42</b>
Налаз 2.1. Јавна предузећа нису у потпуности и детаљно интерним актом уредила поступак наплате потраживања комуналних услуга. ....	43
Налаз 2.2. Јавна предузећа имају запослена лица којима је у опису посла праћење и предузимање мера за наплату потраживања, док је ЈКП „Водовод“, Краљево, изменом Правилника о систематизацији, организацију и хијерархију у области наплате потраживања учинио крајње нејасном.....	44
Налаз 2.3. Јавна предузећа која пружају комуналне услуге корисницима предузимала су мере и активности у циљу наплате потраживања, али не све расположиве мере, не у истом обиму и не на систематичан начин. ....	47
Налаз 2.4. Јавна предузећа не ажурирају редовно евиденције о корисницима комуналних услуга – физичким лицима, односно немају потпуне и ажурне податке. ....	58



<b>Закључак 3. Јавна предузећа контролне активности за унапређење наплате потраживања не спроводе у континуитету, систематично и ефикасно нити о томе извештавају на адекватан начин. ....</b>	<b>63</b>
Налаз 3.1. Јавна предузећа нису интерним актом уредила начин вршења контроле наплате комуналне услуге и извештавање о томе. ....	63
Налаз 3.2. Јавна предузећа делимично прате ефикасност предузетих мера и активности у наплати потраживања и у одређеној мери анализирају исте, али то не раде у континуитету и систематично.....	64
Налаз 3.3. Јавна предузећа о наплати комуналних услуга не извештавају на адекватан начин зато што наплату потраживања нису формулисала као мерљив циљ на годишњем нивоу, а подаци које кроз Упитнике достављају Министарству нису у потпуности реални и тачни.....	70
<b>V Прилози .....</b>	<b>75</b>
Прилог 1 – Методологија у поступку рада .....	75
Прилог 2 – Информације о субјектима ревизије.....	77



## Скраћенице и термини

У прегледу су дате скраћенице које су коришћене у извештају:

Пун назив	Скраћеница
Државна ревизорска институција	ДРИ
Јавно комунално предузеће	ЈКП
Јединица локалне самоуправе	ЈЛС
Јавно комунално предузеће Водовод и канализација, Крагујевац	ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац
Јавно комунално предузеће Водовод Краљево	ЈКП Водовод, Краљево
Јавно комунално предузеће за одржавање чистоће и пијаца Комуналац, Чачак	ЈКП Комуналац, Чачак
Јавно комунално предузеће Чистоћа и зеленило са потпуном одговорношћу, Зрењанин	ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин
Министарство грађевинарства, саобраћаја и инфраструктуре	Министарство



## I Резиме откривених несврсисходности, препорука и мера предузетих у поступку ревизији

Државна ревизорска институција је спровела ревизију сврсисходности пословања ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац, ЈКП Водовод, Краљево, ЈКП Комуналац, Чачак и ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин, на тему „Ефикасност наплате потраживања у јавним предузећима која пружају комуналне услуге корисницима“ за период од 1. јануара 2020. до 31. децембра 2022. године.

Комуналне делатности код којих се крајњи корисник може утврдити преваходно се финансирају из цена комуналних услуга. Од цена као основног извора финансирања комуналних делатности, односно од наплате комуналних услуга, директно зависи, не само квалитет услуга, већ и одрживост комуналних система на дужи рок.

Ефикасна наплата потраживања од комуналних услуга је предуслов за обезбеђење довољних средстава за обављање и развој комуналних делатности чије услуге су од значаја за остварење животних потреба становништва

Посматрана предузећа, и поред мера које предузимају, нису ефикасна у наплати својих потраживања, нарочито имајући у виду да је висина потраживања у пословним књигама јавних предузећа приближна фактурисаним услугама на годишњем нивоу (око 80%).

Након спроведене ревизије сврсисходности пословања, утврдили смо – да **би комуналне услуге које јавна предузећа пружају корисницима биле квалитетније, потребно је повећати ефикасност наплате потраживања успостављањем ажурних и потпуних евиденција корисника и потраживања, континуитетом у предузимању мера наплате, адекватном контролом и праћењем ефеката, а све у циљу смањења износа ненаплаћених потраживања, уз смањење ризика од њихове застарелости.**

Кључну поруку заснивамо на закључцима и налазима који су изложени у наставку текста.

**1. Јавна предузећа својим активностима нису обезбедила тачне, потпуне и ажурне евиденције, нити потпуно и благовремено фактурисање услуга, што је умањило њихову ефикасност приликом утврђивања тачног стања потраживања по основу пружених комуналних услуга.**

Налаз 1.1: Комуналне услуге се не фактуришу свим корисницима услуга, док се делу корисника, фактуре не достављају редовно на месечном нивоу и не садрже све потребне елементе, односно тачан износ укупног дуга.

Налаз 1.2: Јавна предузећа не располажу тачним, потпуним и ажурним евиденцијама о потраживањима по основу пружених комуналних услуга.

**2. Јавна предузећа која пружају комуналне услуге корисницима предузимала су мере и активности у циљу наплате потраживања, али не све расположиве мере, не у истом обиму и не на систематичан начин, јер не располажу ажурним и потпуним евиденцијама о корисницима услуга нити су интерним актом уредила поступак наплате потраживања.**

Налаз 2.1: Јавна предузећа нису у потпуности и детаљно интерним актом уредила поступак наплате потраживања комуналних услуга.





Налаз 2.2: Јавна предузећа имају запослена лица којима је у опису посла праћење и предузимање мера за наплату потраживања, док је ЈКП „Водовод“, Краљево, изменом Правилника о систематизацији, организацију и хијерархију у области наплате потраживања учинило крајње нејасном.

Налаз 2.3: Јавна предузећа која пружају комуналне услуге корисницима предузимала су мере и активности у циљу наплате потраживања, али не све расположиве мере, не у истом обиму и не на систематичан начин.

Налаз 2.4: Јавна предузећа не ажурирају редовно евиденције о корисницима комуналних услуга – физичким лицима, односно немају потпуне и ажурне податке.

### **3. Контролне активности за унапређење наплате потраживања јавна предузећа не спроводе у континуитету, систематично и ефикасно, нити о томе извештавају на адекватан начин.**

Налаз 3.1: Јавна предузећа нису интерним актом уредила начин вршења контроле наплате комуналне услуге и извештавање о томе.

Налаз 3.2: Јавна предузећа делимично прате ефикасност предузетих мера и активности у наплати потраживања и у одређеној мери анализирају исте, али то не раде у континуитету и систематично.

Налаз 3.3: Јавна предузећа о наплати комуналних услуга не извештавају на адекватан начин зато што наплату потраживања нису формулисала као мерљив циљ на годишњем нивоу, а подаци које кроз Упитнике достављају Министарству нису у потпуности реални и тачни.

#### **Скретање пажње**

Скрећемо пажњу на део IV Закључци, у оквиру Налаза 3.2. Анализа ефикасности наплате потраживања подношењем Предлога за извршење.

Законом о извршењу и обезбеђењу, уређен је поступак у коме судови и јавни извршитељи принудно намирују потраживања извршних поверилаца заснована на извршним и веродостојним исправама, поступак обезбеђења потраживања и положај јавних извршитеља. Чланом 3 овог Закона прописано је да о предлогу за извршење на основу веродостојне исправе ради намирења новчаног потраживања насталог из комуналних услуга одлучује јавни извршитељ. Чланом 378 Закона о облигационим односима, прописан је једногодишњи рок застаре за комуналне услуге извршене за потребе домаћинства. Уколико се потраживање по основу комуналне услуге не наплати у овом року, једини начин избегавања застарелости је покретање поступка принудне наплате путем Предлога за извршење на основу веродостојне исправе преко јавних извршитеља. Одредбом Закона о извршењу и обезбеђењу, нити другим подзаконским актима који регулишу ову област, није прописан рок у коме јавни извршитељ, као носилац јавних овлашћења, треба да оконча поступак извршења. У пракси, извршни поступци трају годинама. Услов за покретање поступка принудне наплате је да субјект који покреће поступак (у овом случају јавно предузеће које пружа комуналне услуге) предујми трошкове поступка пред јавним извршитељима који нису занемарљиви у односу на висину дуга (углавном износе око 30%, а могу износити и до 50% вредности потраживања), а постоји велики број корисника услуга који има мале износе дуговања. Из угла сврсисходности поставља се питање уложене висине иницијално и додатно предујмљених трошкова који расту сразмерно дужини трајања поступка и извесности наплате спорног потраживања од стране извршног повериоца, нарочито узимајући у обзир чињеницу да се за годину дана наплати између 20% и 30% послатих предлога за извршење.



Такође, као што је напред наведено, Закон је прописао једногодишњи рок застаре за комуналне услуге извршене за потребе домаћинства. У великом броју случајева, поступци принудне наплате трају више година, а у том периоду комунална предузећа услугу и даље пружају корисницима, који је не плаћају, па су предузећа приморана да покрећу нове поступке против истог корисника коме се пружа услуга, а управо да би се спречило наступање застарелости новог дуга. Велики број корисника услуга има мале износе дугова, а као услов за покретање поступка принудне наплате предузећа су у обавези да предујме трошкове поступака пред јавним извршитељима који нису занемарљиви у односу на висину дуга. Сагледавајући наведени рок од годину дана у констелацији свих проблема у остваривању наплате потраживања, могло би се рећи да је тај рок кратак и да не оставља довољно времена комуналном предузећу да предузме све што је потребно за остваривање наплате спорног потраживања. Узимајући у обзир кратак рок застарелости потраживања, постоји ризик да значајан износ потраживања јавних предузећа постане ненаплатив. Проблеми у наплати потраживања умањују финансијске капацитете јавних предузећа, што се директно одражава, не само на квалитет услуга, већ и одрживост комуналних система на дужи рок.

Ово питање није утицало на наше Закључке.

Државна ревизорска институција, након спроведене ревизије „Ефикасност наплате потраживања у јавним предузећима која пружају комуналне услуге корисницима“ даје следеће препоруке:

*ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац, ЈКП Водовод, Краљево, ЈКП Комуналац, Чачак и ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин да:*

- 1) унапреде интерне контроле и предузму активности како би евиденције о потраживањима по основу пружених комуналних услуга биле потпуне, ажурне и тачне, а све у циљу ефикасније наплате потраживања (*Налаз 1.2. Препорука број 5, Приоритет 2<sup>1</sup>*);
- 2) у потпуности уведу систем финансијског управљања и контроле доношењем интерног акта којим ће дефинисати поступак наплате дуга, нарочито након истека валуте за плаћање, а који ће бити у сагласности са другим интерним актима предузећа (*Налаз 2.1. Препорука број 7, Приоритет 1<sup>2</sup>*);
- 3) опомене за плаћање доспелог, а ненаплаћеног дуга достављају редовно и свим корисницима у циљу благовремене наплате потраживања (*Налаз 2.3. Препорука број 10, Приоритет 2*);
- 4) поступак принудне наплате спроводе благовремено у мери у којој им финансијске могућности дозвољавају у циљу наплате потраживања пре наступања околности од утицаја на застарелост потраживања (*Налаз 2.3. Препорука број 14, Приоритет 2*);
- 5) уведу систем финансијског управљања и контроле доношењем интерног акта којим ће дефинисати начин вршења контроле наплате комуналне услуге, као и извештавање о томе (*Налаз 3.1. Препорука број 16, Приоритет 1*);
- 6) у континуитету и на систематичан начин прате и анализирају предузете мере и у складу са тим предузимају даље активности у циљу ефикасније наплате (*Налаз 3.2. Препорука број 17. Приоритет 2*).

<sup>1</sup> ПРИОРИТЕТ 2 – Несврсисходности које је могуће отклонити у року до годину дана

<sup>2</sup> ПРИОРИТЕТ 1 – Несврсисходности које је могуће отклонити у року од 90 дана



*ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац, ЈКП Водовод, Краљево и ЈКП Комуналац, Чачак да:*

- 1) искористе све законске могућности и овлашћења за прибављање идентификационих података корисника и усвоје план активности за утврђивање и ажурирање података о корисницима – физичким лицима, у циљу ефикасне наплате потраживања по основу пружених услуга (*Налаз 2.4. Препорука број 15, Приоритет 3<sup>3</sup>*);
- 2) приликом припреме годишњег програма пословања наплату потраживања дефинишу као јасан и мерљив циљ у пословању и да извештавање о истом инкорпорирају у тромесечне извештаје о реализацији програма пословања (*Налаз 3.3. Препорука број 18, Приоритет 2*).

*ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац, ЈКП Комуналац, Чачак и ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин да:*

- 1) директан отпис потраживања врше на основу Одлуке Надзорног одбора, у складу су Правилницима о рачуноводству и рачуноводственим политикама (*Налаз 1.2. Препорука број 6, Приоритет 2*).

*ЈКП Водовод, Краљево и ЈКП Комуналац, Чачак да:*

- 1) извршене комуналне услуге фактуришу свим корисницима којима исте и пружају сагласно Закону о комуналним делатностима (*Налаз 1.1. Препорука број 2, Приоритет 2*);
- 2) фактуре за извршене комуналне услуге достављају свим корисницима на месечном нивоу, сагласно одредбама Закона о заштити потрошача (*Налаз 1.1. Препорука број 3, Приоритет 2*);
- 3) Споразуме за плаћање дуга на рате закључују у складу са одлукама (*Налаз 2.3.Препорука број 13, Приоритет 2*);
- 4) попуњавању Упитника, којима се извештава Министарство за сваку комуналну делатност, посвете довољно пажње и унесу тачне, односно прецизне, податке у складу са питањима из Упитника и евиденцијама којима располажу (*Налаз 3.3. Препорука број 19, Приоритет 2*).

*ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац и ЈКП Водовод, Краљево да:*

- 1) издавање фактура за извршене комуналне услуге врше са свим потребним елементима сагласно одредбама Закона о заштити потрошача (*Налаз 1.1. Препорука број 4, Приоритет 2*).

*ЈКП Водовод, Краљево да:*

- 1) упуте иницијативу надлежним органима Града Краљева за усклађивање Одлуке о водоводу и канализацији како би иста била у складу са Законом о заштити потрошача (*Налаз 1.1. Препорука број 1, Приоритет 1*);
- 2) Правилником о систематизацији јасно одреди организациони део који се бави наплатом потраживања, његову хијерархију и организацију и у складу са тим распореди запослене на тим пословима ( *Налаз 2.2.Препорука 8, Приоритет 1*).

<sup>3</sup> ПРИОРИТЕТ 3 – Несврсисходности које је могуће отклонити у року до три године



ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин да :

- 1) на потраживања од купаца која нису плаћена благовремено обрачунава законску затезну камату у складу са прописима (Налаз 2.3. Препорука број 9, Приоритет 2);
- 2) приликом слања опомена, исте шаљу дужницима на укупан износ дуга без обзира на период из ког исти потиче (Налаз 2.3. Препорука број 11, Приоритет 1);
- 3) донесу Одлуку којом би прописали услове за закључивање Споразума за измирење дугова на рате ( Налаз 2.3. Препорука број 12, Приоритет 1).

### Мере предузете у поступку ревизије

1. У 2023. години, ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин, покренуло је акцију ревизије података о преминулим лицима, која су била корисници услуга одношења и депоновања смећа. С обзиром на то да је у оквиру ЈКП „Чистоћа и зеленило“, Зрењанин, поред службе одношења и депоновања смећа и погребна служба, уз појачану активност те информације неометано и брже теку и мењају се у картотеци и служби наплате. Овом акцијом је ажурирана евиденција корисника услуга тако да је број рачуна који гласе на преминула лица смањен за 50,24% – рачуни сада гласе на наследнике који су стварни корисници услуга (Доказ: Информација од 19. 9. 2023. године, Извод из базе за јануар 2023. године и август 2023. године).

### Захтев за достављање одазивног извештаја

Субјекти ревизије су, на основу члана 40. став 1. Закона о Државној ревизорској институцији, дужни да поднесу Државној ревизорској институцији писани извештај о отклањању откривених несврсисходности (одазивни извештај) у року од 90 дана почев од наредног дана од дана уручења овог извештаја.

Одазивни извештај мора да садржи:

- 1) навођење ревизије, на коју се он односи;
- 2) кратак опис несврсисходности у пословању, које су откривене ревизијом;
- 3) приказивање мера исправљања.

Мере исправљања су мере које субјект ревизије предузима да би отклонио несврсисходности у свом пословању или мере умањење ризика од појављивања одређене несврсисходности у свом будућем пословању за чије предузимање субјект ревизије мора поднети уз одазивни извештај одговарајуће доказе.

Субјекти ревизије су обавезни да у одазивном извештају искажу мере исправљања по основу откривених несврсисходности односно свих закључака и налаза датих у Извештају о ревизији сврсисходности пословања, као и да поступе по датим препорукама осим оних које су отклоњене у току обављања ревизије и садржане у поглављу Мере предузете у поступку ревизије. За мере исправљања су дужни да уз одазивни извештај достави доказе према следећем:

1. За налазе, односно несврсисходности првог приоритета, односно које је могуће отклонити у року од 90 дана субјекти ревизије су у обавези да доставе доказе о отклањању несврсисходности односно предузимању мера исправљања;



2. За налазе, односно несврсисходности другог приоритета, односно које је могуће отклонити у року до годину дана, и трећег приоритета, односно које је могуће отклонити у року до три године, Субјекти ревизије су обавезни да доставе акциони план у којем ће описати мере и активности које ће бити предузете ради отклањања несврсисходности или смањења ризика од појављивања несврсисходности у будућем пословању као и планирани период предузимања мера и одговорно лице.

На основу члана 40. став 2. Закона о Државној ревизорској институцији одазивни извештај је јавна исправа која је потписана и оверена печатом од стране одговорног лица субјекта ревизије.

Државна ревизорска институција ће оценити веродостојност одазивног извештаја, тј. провериће истинитости навода о мерама исправљања, предузетим од стране субјекта ревизије, подносиоца одазивног извештаја. У случају потребе извршиће се и провера веродостојности одазивног извештаја. Такође, извршиће се и оцена да ли су мере исправљања исказане у одазивном извештају задовољавајуће.

Сагласно члану 57. став 1. тачка 3) Закона о Државној ревизорској институцији, ако субјект ревизије у чијем су пословању откривене несврсисходности, не поднесе у прописаном року Институцији одазивни извештај, против одговорног лица субјекта ревизије поднеће се захтев за покретање прекршајног поступка.

Ако се оцени да одазивни извештај не указује да су откривене несврсисходности отклоњене на задовољавајући начин, сматра се да субјект ревизије крши обавезу доброг пословања. Ако се ради о незадовољавајућем отклањању значајне несврсисходности, сматра се да постоји тежи облик кршења обавезе доброг пословања. У овим случајевима Државна ревизорска институције је овлашћена да предузима мере сагласно члану 40. ст 7. до 13. Закона о Државној ревизорској институцији.

**Генерални државни ревизор**

---

**Др Душко Пејовић**  
**Државна ревизорска институција**  
**Макензијева 41**  
**11000 Београд, Србија**  
**11. децембар 2023. године**



## II Увод

Државна ревизорска институција је спровела ревизију сврсисходности пословања „Ефикасност наплате потраживања у јавним предузећима која пружају комуналне услуге корисницима“ у периоду од маја до октобра 2023. године. Ревизија сврсисходности пословања је спроведена у складу са Законом о Државној ревизорској институцији<sup>4</sup>, Пословником Државне ревизорске институције<sup>5</sup> и Програмом ревизије Државне ревизорске институције за 2023. годину<sup>6</sup>.

Ревизија је обављена на начин и према поступцима утврђеним оквиром ревизорских стандарда Међународне организације врховних ревизорских институција (INTOSAI), Кодексом професионалне етике државних ревизора, принципима Међународних стандарда врховних ревизорских институција (ISSAI) и Приручником – Методолошким правилима и смерницама за ревизију сврсисходности пословања.

### 1. Проблем

Комуналне делатности код којих се крајњи корисник може утврдити, превасходно се финансирају из цена комуналних услуга. Од цена као основног извора финансирања комуналних делатности, односно од наплате комуналних услуга, директно зависи, не само квалитет услуга, већ и одрживост комуналних система на дужи рок.

Ефикасна наплата потраживања од комуналних услуга је предуслов за обезбеђење довољних средстава за обављање и развој комуналних делатности чије услуге су од значаја за остварење животних потреба становништва.

Од 26 ревизија финансијских извештаја које су спроведене у 2021. и 2022. години од стране Државне ревизорске институције, код јавних предузећа, код њих 19 су утврђене неправилности у области потраживања, што представља 73% субјеката ревизије. Највише утврђених неправилности односи се на чињеницу да није вршена процена наплативости потраживања, односно да је неправилно вршена исправка вредности потраживања. Такође, значајан је и број неправилности које се односе на: неусаглашеност евиденција и стања главне књиге са дневником, као и помоћних књига и евиденција са главном књигом; непостојање података о старосној структури потраживања; непостојање интерних аката; као и погрешну класификацију рачуна.

Од 32 ревизије правилности пословања које су у 2021. и 2022. години спроведене у јавним предузећима, за 15 ревизија су, као друга тема на основу процене ризика, одабрана потраживања. Неправилности за област потраживања су утврђене код 14 субјеката ревизије, што је 93% субјеката ревизије, док је код једног, иако није било утврђених неправилности, дато скретање пажње из ове области. Налази у овим ревизијама односе се на:

- Непостојање или непотпуна интерна акта која регулишу област потраживања – Предузећа нису донела интерни акт којим би регулисала процедуре за област наплате потраживања (код осам субјекта);
- Неусаглашеност евиденција и стања главне књиге са дневником, као и помоћних књига и евиденција са главном књигом и неусаглашеност потраживања са стањем по попису (код осам субјекта);
- Непоуздану рачуноводствену евиденцију (код шест субјекта) – стање рачуна помоћне евиденције купаца углавном је утврђено као разлика износа дуга и уплате

<sup>4</sup> „Службени гласник РС“, бр. 101/05, 54/07, 36/10 и 44/18-др.закон.

<sup>5</sup> „Службени гласник РС“, бр. 9/09

<sup>6</sup> Програм ревизије Државне ревизорске институције за 2023. годину-пречишћен текст, број: 06-1645/2022-02/3 од 28. фебруара 2023. и Измене и допуне Програма број 06-1645/2022-02/2-4 од 20. априла 2023. године



купаца на дан биланса стања, односно предузећа не поседују поуздану старосну структуру потраживања од купаца (код једног субјекта евидентирање потраживања у пословним књигама се обавља преко два рачуноводствена програма која нису међусобно повезана и не омогућавају поуздано функционисање система интерних контрола);

- Погрешно рачуноводствено обухватање потраживања (код пет субјеката);
- Неизвршење обрачуна законске затезне камате (код 11 субјеката);
- Непредузимање мере за наплату потраживања (код пет субјекта)<sup>7</sup>.

Спроведене ревизије финансијских извештаја и правилности пословања у претходном периоду указују на то да не постоје интерна акта која регулишу област потраживања, нарочито наплативост потраживања; евиденције о потраживањима су неусаглашене, са акцентом на непостојању поуздане старосне структуре потраживања; мере за наплату потраживања се недовољно примењују, нити се прати и анализира њихов ефекат; чак се ни законска затезна камата не обрачунава код великог броја субјеката ревизије.

Узимајући у обзир кратак рок застарелости потраживања од пружених комуналних услуга, који је за потребе домаћинства годину дана, а за правна лица три године, постоји ризик да значајан износ потраживања јавних предузећа постане ненаплатив, или већ јесте. Проблеми у наплати потраживања умањују финансијске капацитете јавних предузећа, што се директно одражава, не само на квалитет услуга, већ и одрживост комуналних система на дужи рок, као и на потребу да се недостајућа средства обезбеде из буџета ЈЛС или из кредитних средстава.

Ненаплаћена потраживања по основу комуналних услуга снабдевање водом за пиће и одвоз комуналног отпада 31. 12. 2022. године износила су 42,4 милијарде динара. Раст потраживања у 2022. години у односу на 2021. годину забележен је код око 69% јавних предузећа која пружају ове комуналне услуге у укупном износу од 2,5 милијарди динара, док је у периоду 2020–2022. године, директан отпис потраживања износио 1,4 милијарде динара. Посматрајући ненаплаћена потраживања од 31. 12. 2022. године у односу на укупно фактурисане услуге у 2022. години за ове делатности, укупна потраживања износе 66% фактурисаних услуга<sup>8</sup>.

Из наведених разлога, Државна ревизорска институција определила се за спровођење ревизије сврсисходности пословања на тему „Ефикасност наплате потраживања у јавним предузећима која пружају комуналне услуге корисницима“ и давање препорука за унапређење сврсисходности пословања јавних предузећа у овој области.

## 2. Циљ ревизије

**Циљ ревизије** је испитати у којој мери су јавна предузећа која пружају комуналне услуге корисницима ефикасна у обезбеђивању потпуне и благовремене наплате својих потраживања.

## 3. Ревизијска питања

С обзиром на то да је циљ ревизије добијање одговора на питање „У којој мери су јавна предузећа која пружају комуналне услуге корисницима ефикасна у предузимању активности и мера из своје надлежности у циљу наплате потраживања?“, формулисали смо ревизијска питања, која су у вези са наплатом потраживања.

Анализа налаза ДРИ

<sup>8</sup> Подаци су прикупљени на основу Упитника који су упућени ЈКП у фази планирања ревизије



У складу са наведеним, ревизијска питања су:

1. У којој мери јавна предузећа ефикасно спроводе активности у циљу утврђивања тачног стања потраживања од пружених комуналних услуга?
2. У којој мери су јавна предузећа ефикасна у обезбеђивању благовремене и потпуне наплате пружених комуналних услуга?
3. Да ли јавна предузећа спроводе контролне активности за унапређење наплате потраживања од пружених комуналних услуга?

#### 4. Обим и ограничења ревизије

Комуналне делатности су делатности пружања комуналних услуга од значаја за остварење животних потреба физичких и правних лица код којих је јединица локалне самоуправе дужна да створи услове за обезбеђење одговарајућег квалитета, обима доступности и континуитета, као и надзор над њиховим вршењем.

Комуналне делатности су: снабдевање водом за пиће, пречишћавање и одвођење атмосферских и отпадних вода, производња, дистрибуција и снабдевање топлотном енергијом, управљање комуналним отпадом, градски и приградски превоз путника, управљање гробљима и сахрањивање, погребна делатност, управљање јавним паркиралиштима, обезбеђење јавног осветљења, управљање пијацама, одржавање улица и путева, одржавање чистоће на површинама јавне намене, одржавање јавних зелених површина, димничарске услуге, делатност зоохигијене.<sup>9</sup> Јавно предузеће је предузеће које обавља делатност од општег интереса, а које оснива Република Србија, аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе.<sup>10</sup> Делатности од општег интереса јесу и комуналне делатности<sup>11</sup>. У Републици Србији комуналну делатност у највећој мери обављају јавна предузећа.

У највећим градовима основана су засебна јавна комунална предузећа специјализована за једну или две делатности (углавном пружање услуга водовода и канализације), у градовима средње величине има и специјализованих комуналних предузећа, али и мешовитих, која обављају неколико делатности, док у мањим општинама доминирају мешовита комунална предузећа, где практично једно предузеће обавља све комуналне делатности.

Основне (есенцијалне) комуналне услуге које се пружају крајњим корисницима су снабдевање водом за пиће и одвођење отпадних вода, снабдевање топлотном енергијом и сакупљање и одвоз комуналног отпада, па је јавним предузећима из ових делатности у фази планирања ревизије послат Упитник за прикупљање података путем апликације <http://upitnik.dri.rs>, а у циљу избора субјеката ревизије. Упитник је послат на адресе 255 јавних предузећа.

У циљу избора субјеката ревизије, јавна предузећа су рангирана коришћењем података који су прикупљени путем Упитника. Приступ рангирању је подразумевао анализу квантитативних и квалитативних показатеља.

Квантитативни критеријуми су се заснивали на укупно фактурисаним комуналним услугама које се пружају физичким и правним лицима у периоду од 2020. до 2022. године, истовремено посматрајући и број корисника, стању потраживања комуналних услуга од купаца у наведеном периоду уз истовремену анализу тренда кретања. На основу наведених квантитативних показатеља, извршена је хоризонтална/упоредна анализа по годинама,

<sup>9</sup> Члан 2 Закона о комуналним делатностима („Сл. гласник РС“, бр.88/2011, 104/2016 и 95/2018)

<sup>10</sup> Члан 3 Закона о јавним предузећима („Сл. гласник РС“, бр. 15/2016 и 88/2019)

<sup>11</sup> Члан 2 Закона о јавним предузећима („Сл. гласник РС“, бр. 15/2016 и 88/2019)





тренд анализа и рацио анализа, односно анализа коефицијента обрта потраживања и просечног периода наплате потраживања.

У циљу дубље анализе, поред квантитативних показатеља укључени су и следећи квалитативни показатељи: постојање евиденције о старосној структури потраживања од купаца, интерни акт којим су дефинисане процедуре праћења и предузимања мера за ефикаснију наплату потраживања од купаца, предузимање конкретних мера у циљу ефикасније наплате (опомене, предлози за извршење, закључени уговори о репрограму дуга), као и информација о томе да ли су предузећа добила субвенције од оснивача.

Материјалност није била опредељујући критеријум код одређивања субјекта већ је била један од три критеријума за рангирање субјеката.

Полазећи од теме ревизије, иако су укључени у анализу и бодовање, за одабир субјеката (рангирање) изоставили смо предузећа која су се изјаснила да своје услуге наплаћују путем обједињене наплате, зато што те послове за њих врши друго предузеће, а наша тема се односи на наплату потраживања у јавним предузећима која пружају комуналне услуге корисницима, што имплицира одабир између субјеката који самостално врше наплату својих услуга, а што су јавна предузећа у преко 80% ЈЛС.

У фокусу ревизије су активности, односно радње, јавних предузећа која пружају комуналне услуге у циљу ефикасне наплате потраживања.

На овај начин изабрани су следећи субјекти ревизије:

- ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац;
- ЈКП Водовод, Краљево;
- ЈКП за одржавање чистоће и пијаца Комуналац, Чачак;
- ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин.

Ревизијом су обухваћене активности субјекта ревизије које се односе на период од 1. јануара 2020. године до 31. децембра 2022. године, како бисмо приказали развој догађаја током тог периода, односно тенденција у ефикасности наплате потраживања. Избором субјеката, анализу смо фокусирали на ефикасност наплате потраживања у делатностима – снабдевање водом за пиће и одвођење отпадних вода и сакупљање и одвоз комуналног отпада.

Приликом спровођења ревизије, нисмо испитивали да ли финансијски извештаји субјеката ревизије истинито и објективно приказују њихов финансијски положај, резултате пословања и токове готовине, у складу са рачуноводственим прописима Републике Србије.

У процесу спровођења ове ревизије било је одређених ограничења због разлика у начину вођења аналитичких евиденција о потраживањима код субјеката ревизије, као и разлика у форматима достављених података. Такође, постојала су одређена ограничења у посматрању потраживања која се односе на конкретну комуналну услугу, јер предузећа поред основне делатности обављају и друге послове, а потраживања из тих послова нису увек одвојена на посебним рачунима.

У фази планирања као потенцијални ризик идентификовано је да одговори који су достављени на Упитник о потраживањима јавних предузећа која пружају комуналне услуге не одражавају стварно стање у јавним предузећима. Иако су питања у Упитнику дефинисана на јасан и недвосмислен начин, постојао је ризик да лица која су попуњавала Упитник нису лица која су учествовала у активностима евидентирања и наплате потраживања на које се ти подаци односе, односно нису познаваоци терминологије из области потраживања, као ни евидентирања, те да су нека питања на другачији начин протумачила и одговорила, а да се нису обратила ДРИ за додатна појашњења.



У поступку ревизије, у циљу умањивања овог ризика код субјеката ревизије, предузети су поступци и активности тако да су прибављене информације и подаци кроз конкретне помоћне књиге и евиденције субјеката ревизије, као и закључне листове. Такође, интервјуисана су лица која су учествовала у активностима евидентирања и наплате потраживања.

Утврдили смо да у одређеном делу постоји разлика у подацима које смо прикупили у фази планирања ревизије кроз Упитнике које су субјекти ревизије попунили и подацима до којих смо дошли у току спровођења ревизије.

## 5. Методологија у поступку рада

Да бисмо одговорили на ревизијска питања, прикупили смо и обрадили податке о активностима субјеката ревизије који се односе на начин евидентирања података о корисницима, утврђивања обима потрошње и издавања фактура, евидентирања потраживања, предузимање мера у циљу ефикасније наплате, као и на питање – да ли се и на који начин врши контрола и извештавање о истима.

Поред ових, користили смо и податке из дугорочних и средњорочних планова пословне стратегије и развоја, стратегија управљања ризицима, регистара ризика, годишњих програма пословања и пратећих извештаја о реализацији, интерних извештаја, писане процедуре и других интерних аката субјекта ревизије.

Ради прикупљања потребних информација за боље разумевање предузетих активности, упознавања са ефектима истих и прикупљања информација о узроцима утврђених одступања, као и ради сагледавања могућности за унапређење, од субјеката ревизије су, путем захтева за достављање података и информација и спровођењем интервјуа, прикупљене додатне информације и појашњења поступања.

Након спроведене анализе садржаја прикупљених докумената, анализе резултата аналитичких поступака над достављеним подацима и извештајима и анализе података који су прикупљени интервјуима, изведени су закључци и формулисане су препоруке за унапређење стања.

Методологија у поступку рада детаљније је описана у Прилогу 1 овог Извештаја.



### III Опис предмета ревизије

#### 1. Законодавни и институционални оквир

Пословање јавних предузећа која пружају комуналне услуге корисницима првенствено је уређено Законом о комуналним делатностима<sup>12</sup> и Законом о јавним предузећима<sup>13</sup>. Поред тога, свака комунална делатност је уређена сетом прописа који се односе на конкретну комуналну делатност. За пословање јавног предузећа које пружа комуналне услуге корисницима веома је значајна Одлука из члана 13 Закона о комуналним делатностима коју сваки оснивач (ЈЛС) доноси за обављање комуналне делатности на својој територији.

Чланом 13 Закона о комуналним делатностима прописано је да Скупштина јединице локалне самоуправе одлукама прописује начин обављања комуналне делатности, као и општа и посебна права и обавезе вршилаца комуналне делатности и корисника услуга на својој територији, укључујући и начин плаћања цене комуналне услуге, начин вршења контроле коришћења и наплате комуналне услуге и овлашћења вршиоца комуналне делатности у вршењу контроле и мере које су контролори овлашћени да предузимају. Уколико одлуком скупштине јединице локалне самоуправе о обављању комуналне делатности није предвиђено закључење појединачних уговора између вршиоца и корисника комуналних услуга, сматра се да је уговорни однос о пружању комуналне услуге настао започињањем коришћења комуналне услуге, односно почетком пружања комуналне услуге у складу са прописима којима се ближе уређује обављање те комуналне делатности. Обавезе корисника комуналне делатности, укључујући и плаћање цене комуналне услуге, настају започињањем коришћења комуналне услуге, односно почетком пружања комуналне услуге и када се она користи супротно прописима којима се уређује та комунална делатност.

Надлежни органи ЈЛС – субјеката ревизије донели су одлуке<sup>14</sup> којима су уредили техничке и друге услове за испоруку воде, односно управљање комуналним отпадом, начин обезбеђивања континуитета у испоруци услуге, права и обавезе предузећа које обавља комуналну делатност и права и обавезе корисника, начин обрачуна и наплате накнада за пружену услугу, права корисника у случају неиспоручивања или некавалитетног пружања услуге и друге елементе.

Чланом 26 Закона о јавним предузећима предвиђено је да директор, између осталог, организује и руководи процесом рада као и да води пословање јавног предузећа. Како се јавна предузећа која пружају комуналне услуге код којих се крајњи корисник може утврдити, превасходно финансирају из цена комуналних услуга<sup>15</sup> тј. из наплате својих услуга, јасно је да су јавна предузећа одговорна за наплату својих услуга.

Облигациони однос подразумева да је комунално предузеће у одређеном временском периоду за који се корисницима издаје задужење (рачун) заиста пружило услуге, а рачун за пружене услуге производи обавезу за корисника услуге. Фактура треба да садржи све

<sup>12</sup> Закон о комуналним делатностима („Сл. гласник РС“, бр.88/2011, 104/2016 и 95/2018)

<sup>13</sup> Закон о јавним предузећима („Сл. гласник РС“, бр. 15/2016 и 88/2019)

<sup>14</sup> ЈКП „Водовод и канализација“, Крагујевац Одлуке о снабдевању водом за пиће, пречишћавању и одвођењу атмосферских и отпадних вода број 352-440/14-1/02 од 30. 5.2014. године; ЈКП „Водовод“, Краљево Одлука о водоводу и канализацији (Сл. лист града Краљева, бр 3/2015, 29/2015, 2/2018, 52/2020, 13/2022 и 21/2022); ЈКП Комуналац, Чачак Одлука о обављању комуналне делатности управљања комуналним отпадом (Сл. лист Града Чачка број 14 од 14. јула 2018. године); ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин, Одлуке о одржавању комуналне хигијене (Сл. лист Града Зрењанина бр.28/2008,14/2010-др.одлука 37/2013, 11/2014, 25/2014, 33/2015, 21/2016, 29/2016,26/2017 и 37/2017)

<sup>15</sup> Члан 24. Закона о комуналним делатностима („Сл. гласник РС“, бр.88/2011, 104/2016 и 95/2018)



елементе прописане Законом о заштити потрошача<sup>16</sup> када се издају физичким лицима, као и Законом о електронском фактурисању<sup>17</sup> када су корисници правна лица. Начела и елементи за одређивање цена комуналних услуга прописани су члановима 25 и 26 Закона о комуналним делатностима, док је истим законом, чланом 28 прописано да на одлуку о промени цена сагласност даје надлежни орган јединице локалне самоуправе.

Јавна предузећа, као корисници јавних средстава, имају обавезу да успоставе финансијско управљање и контролу која се организује као систем процедура и одговорности свих лица у организацији<sup>18</sup>. Правилником о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање, функционисање и извештавање о систему финансијског управљања и контроле у јавном сектору<sup>19</sup> дефинисано је да је управљачка одговорност обавеза руководиоца свих нивоа код корисника јавних средстава да све послове обављају законито, поштујући принципе економичности, ефикасности, ефикасности и јавности, као и да за своје одлуке, поступке и резултате одговарају ономе који их је именовао или им је пренео одговорност. Успостављање финансијског управљања и контроле, као система процедура и одговорности свих запослених у организацији, подразумева њихово доношење и усклађивање са осталим актима јавних предузећа како би сваки запослени могао да спроводи послове утврђене актом о организацији и систематизацији радних места.

Постојање интерног акта, односно писане процедуре која детаљно уређује наплату потраживања као и контролу исте, доприноси смањењу ризика да потраживања услед застарелости постану ненаплатива сходно одредбама Закона о облигационим односима. Још један предуслов за благовремену и потпуну наплату пружених комуналних услуга је постојање адекватне организационе структуре и запослених који обављају тај посао при чему је један од основних интерних аката у сваком предузећу, које доноси директор предузећа, Акт о систематизацији.<sup>20</sup>

За ефикасну наплату потраживања неопходно је располагати тачним и ажурним подацима о потраживањима као и о корисницима услуга. Закон о рачуноводству<sup>21</sup> прописује да су помоћне књиге аналитичке евиденције које се, између осталог, воде и за потраживања. Да би се реално утврдила потраживања и да би се омогућило праћење наплате потраживања, неопходно је успоставити помоћну књигу потраживања. Што се тиче евиденција о корисницима услуга, свим одлукама надлежних органа ЈЛС утврђена је обавеза корисника комуналне услуге да све промене од значаја за пружање, утврђивање обима и наплату комуналних услуга пријаве у одређеном временском року. Поред тога одлукама су углавном предвиђене и активности које предузеће може предузети уколико корисници услуга не испуне своје обавезе. Закон о комуналним делатностима је предвидео да предузеће има могућност, када је то потребно ради извршавања послова из надлежности вршиоца комуналне делатности, наплате накнаде за извршену комуналну услугу након рока утврђеног за плаћање или покретања поступка пред надлежним прекршajним, судским или управним органима због неизвршења законом утврђених обавеза од стране корисника услуга, а како би прибавило личне податке за грађане од стране полиције или друге податке из евиденција које води у складу са законом. Такође, Закон о комуналним делатностима је предвидео да вршилац комуналне делатности у обављању послова

<sup>16</sup> Закон о заштити потрошача („Сл. гласник РС“, бр. 88/2021)

<sup>17</sup> Закон о електронском фактурисању („Сл. гласник РС“, бр. 44/2021, 129/2021 и 138/2022)

<sup>18</sup> Члан 81. став. 1 и 3. Закона о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 93/2012, 62/2013, 63/2013 – испр., 108/2013, 142/2014, 68/2015 – др. закон, 103/2015, 99/2016, 113/2017, 95/2018, 31/2019, 72/2019, 149/2020, 118/2021, 138/2022 и 118/2021 – др. закон)

<sup>19</sup> „Сл. гласник РС“, бр. 89/2019

<sup>20</sup> Члан 24. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/2002, 61/2005, 54/2009, 32/2013, 75/2014, 13/2007 – одлука УС, 113/2017 и 95/2018 – аутентично тумачење“)

<sup>21</sup> „Сл. гласник РС“, бр. 73/2019 и 44/2021 – др. закон



сарађује са полицијом, комуналном полицијом и комуналном инспекцијом у складу са законом. Поред тога, ажурирање података о корисницима услуга је могуће извршити и у складу са Законом о електронској управи<sup>22</sup> и Уредбом о начину вођења Метарегистра, начину одобравања, суспендовања и укидања приступа сервисној магистрали органа и начину рада на Порталу еУправа<sup>23</sup>.

Како су јавна предузећа одговорна за потпуну и благовремену, тј. ефикасну наплату својих услуга, потребно је да предузму све доступне мере и активности за њихову наплату нарочито водећи рачуна да иста не застаре, узимајући у обзир Закон о облигационим односима према коме потраживања за комуналне услуге, када је услуга извршена за потребе домаћинства, застаревају за једну годину<sup>24</sup>, а када је услуга извршена правним лицима, за три године.<sup>25</sup>

Неке од мера предвиђене су законским прописима – као што је Закон о комуналним делатностима предвидео да вршилац комуналне делатности може да ускрати комуналну услугу кориснику уколико не плати комуналну услугу у утврђеном року<sup>26</sup>, затим Закон о облигационим односима да дужник који задоцни са испуњењем новчане обавезе дугује поред главнице и затезну камату.<sup>27</sup> Камата се обрачунава на износ дуга до дана исплате по стопи утврђеној Законом о затезној камати.<sup>28</sup> Једина мера коју јавна комунална предузећа могу самостално да предузму како би избегла застарелост потраживања јесте подношење предлога за извршење на основу веродостојне исправе. Начин, односно процедура, намирења новчаних потраживања насталих из комуналних делатности путем принудне наплате прописан је Законом о извршењу и обезбеђењу.<sup>29</sup>

Контрола наплате потраживања од пружених комуналних услуга неопходна је како би се на адекватан начин извештавало пре свега руководство предузећа, затим оснивач, а у крајњој линији и Министарство. Контролне активности су писане политике и процедуре и њихова примена, а успостављају се ради пружања разумног уверавања да су ризици који утичу на постизање циљева ограничени на прихватљив ниво.<sup>30</sup>

Законом о јавним предузећима предвиђено је да јавна предузећа доносе дугорочни и средњорочни план пословне стратегије и развоја, док је предузеће за сваку календарску годину дужно да донесе годишњи програм пословања и достави га надлежном органу јединице локалне самоуправе.<sup>31</sup> Такође, предвиђена је и обавеза достављања тромесечних извештаја о реализацији овог програма.<sup>32</sup> Влада сваке године доноси Уредбу<sup>33</sup> са

<sup>22</sup> „Сл. гласник РС“, бр. 27/2018

<sup>23</sup> "Службени гласник РС", број 104 од 28. децембра 2018.

<sup>24</sup> Члан 378. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр 29/78, 39/85, 45/89 – одлука УСЈ и 57/89, „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, „Сл. лист СЦГ“, бр. 1/2003 – Уставна повеља и „Сл. гласник РС“, бр. 18/2020)

<sup>25</sup> Члан 374. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр 29/78, 39/85, 45/89 – одлука УСЈ и 57/89, „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, „Сл. лист СЦГ“, бр. 1/2003 – Уставна повеља и „Сл. гласник РС“, бр. 18/2020)

<sup>26</sup> Члан 19. став 1. тачка 4. и став 2. и 3. Закона о комуналним делатностима („Сл. гласник РС“, бр. 88/2011, 104/2016 и 95/2018)

<sup>27</sup> Члан 277. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр 29/78, 39/85, 45/89 – одлука УСЈ и 57/89, „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, „Сл. лист СЦГ“, бр. 1/2003 – Уставна повеља и „Сл. гласник РС“, бр. 18/2020)

<sup>28</sup> Члан 2. и 6. Закона о затезној камати („Сл. гласник РС“, бр. 119/2012)

<sup>29</sup> Члан 392. и 393. Закона о извршењу и обезбеђењу („Сл. гласник РС“, бр. 106/2015, 106/2016- - аутентично тумачење, 113/2017 - аутентично тумачење, 54/2019 и 9/2020 – аутентично тумачење)

<sup>30</sup> Члан 8. Правилника о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање, функционисање и извештавање о систему финансијског управљања и контроле у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр 89/2019)

<sup>31</sup> Члан 59. Закона о јавним предузећима („Сл. гласник РС, бр 15/2016 и 88/2019)

<sup>32</sup> Члан 63. Закона о јавним предузећима („Сл. гласник РС, бр 15/2016 и 88/2019)

<sup>33</sup> Уредба о утврђивању елемената годишњег програма пословања за 2021. годину, односно трогодишњег програма пословања за период 2021–2023. године јавних предузећа и других облика организовања који обављају делатност од општег интереса са смерницама и обрасцима; Уредба о утврђивању елемената годишњег програма пословања за 2022. годину, односно трогодишњег програма пословања за период 2022



Смерницама за израду годишњег програма пословања којом се сугерише да јавна предузећа у припреми годишњег програма пословања изврше свеобухватну анализу пословања за текућу годину, како би годишњи програм пословања за наредну годину планирали на реалним основама. Поред цена комуналних услуга, процена наплате потраживања комуналних услуга је основни полазни податак како би се пословање јавних предузећа планирало на реалним основама, самим тим потребно је пратити и контролисати наплату потраживања и о томе извештавати првенствено руководство, затим и оснивача.

Одредбом члана 34 Закона о рачуноводству прописано је да је правно лице дужно да састави годишњи извештај о пословању, који укључује објективан преглед развоја и резултата његовог пословања и положаја, заједно са описом основних ризика и неизвесности којима је изложено.

Одредбом члана 8 Закона о комуналним делатностима, јединица локалне самоуправе дужна је да до краја фебруара текуће године достави Министарству извештај, на прописаном обрасцу, у вези са обављањем комуналних делатности у претходној години, који између осталог обухвата и податке о наплати потраживања. Да би ЈЛС доставиле овај податак, неопходно је да га добију од предузећа које пружа комуналну услугу.

Осим наведених прописа, поступања јавних предузећа која пружају комуналне услуге корисницима уређена су и другим интерним актима самих предузећа.

## 2. Опште информације

Основне (есенцијалне) комуналне услуге које се пружају крајњим корисницима су снабдевање водом за пиће и одвођење отпадних вода, снабдевање топлотном енергијом и сакупљање и одвоз комуналног отпада. Јавним предузећима која пружају наведене услуге у фази планирања ревизије послат је Упитник за прикупљање података путем апликације <http://upitnik.dri.rs>, а у циљу избора субјеката ревизије.

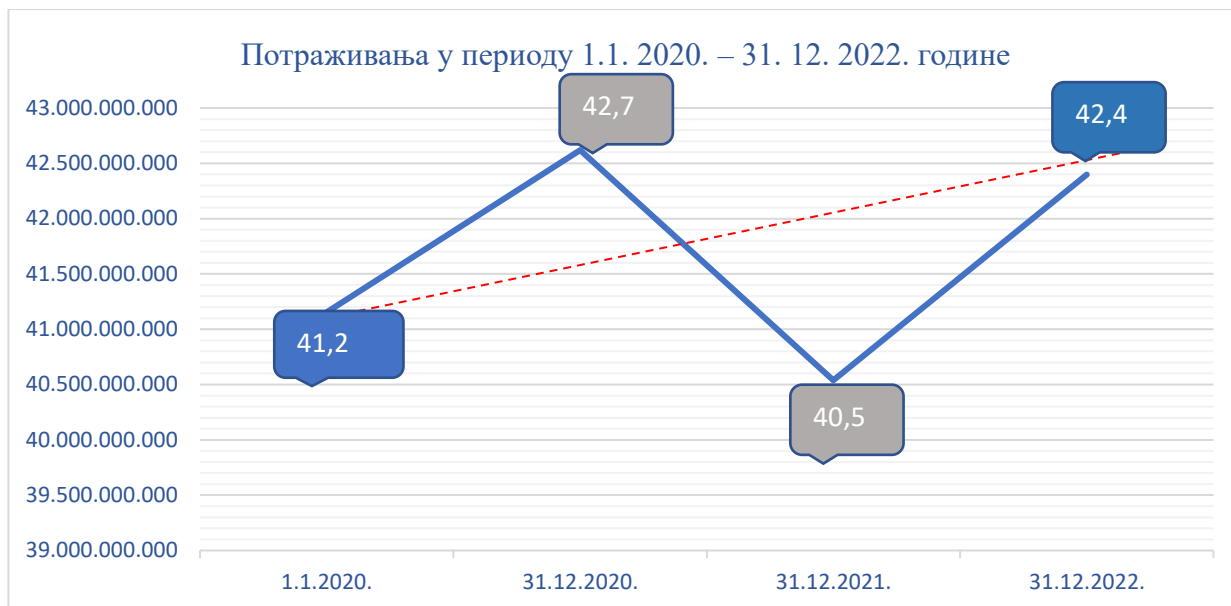
Јавна предузећа наплату комуналних услуга обављају самостално или путем обједињене наплате, док има и оних која комбинују ова два начина. Након добијања одговора на постављена питања у Упитнику, у анализу су укључена сва предузећа, док су касније за избор субјеката, а полазећи од теме ревизије, изостављена предузећа која су се изјаснила да своје услуге наплаћују путем обједињене наплате, зато што те послове за њих врши друго предузеће, а наша тема се односи на наплату потраживања у јавним предузећима која пружају комуналне услуге, односно која самостално врше наплату својих услуга.

Овде износимо опште информације достављене од стране свих јавних предузећа у делатностима – снабдевање водом за пиће и одвођење отпадних вода и сакупљање и одвоз комуналног отпада независно од начина на који наплаћују своје услуге.

На основу прикупљених података из Упитника<sup>34</sup>, кретање потраживања код ЈКП која обављају наведене делатности у периоду 1. 1. 2020. – 31. 12. 2022. године приказано је графички на следећи начин:

–2024. године јавних предузећа и других облика организовања који обављају делатност од општег интереса са смерницама

<sup>34</sup> Подаци су прикупљени на основу Упитника који су упућени у фази планирања ревизије



У истом периоду извршен је директан отпис потраживања у износу 1,4 милијарде динара.

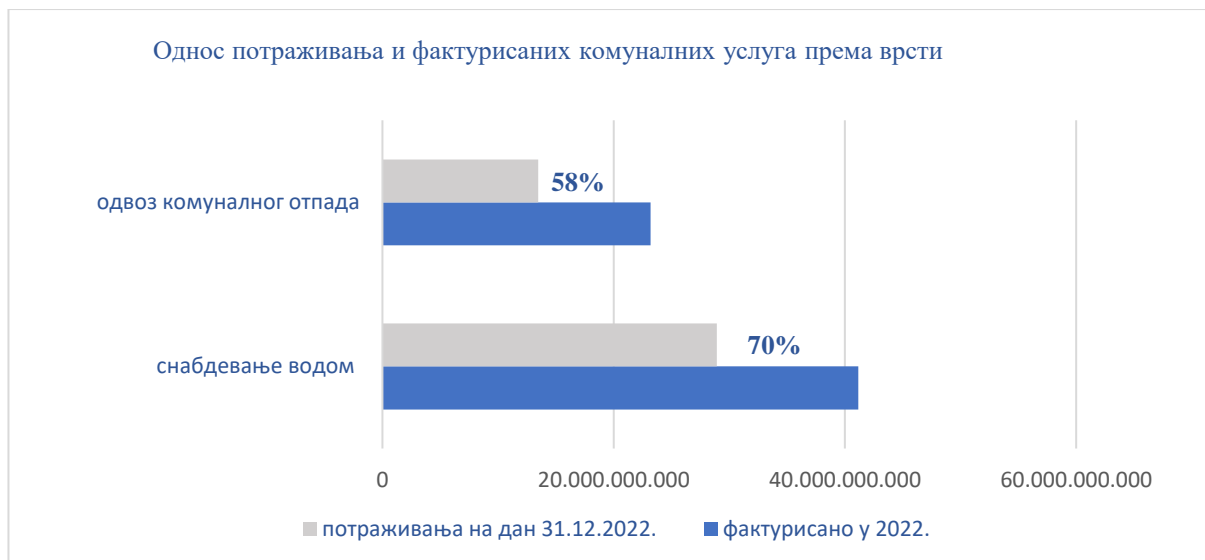
Раст потраживања у 2022. години у односу на 2021. годину забележен је код око 69% јавних предузећа која пружају ове комуналне услуге у укупном износу од 2,5 милијарди динара.

Потраживања ових ЈКП 31. децембра 2022. године износила су 42,4 милијарде динара, од чега се 26,8 милијарди (око 63%) односи на потраживања од корисника физичких лица, а 15,6 милијарди динара на правна лица (37%).

У 2022. години, ЈКП која обављају наведене делатности су фактурисала услуге у износу 64,3 милијарде динара. Од овог износа се на кориснике – физичка лица односи 37,9 милијарди, а 26,4 милијарде се односи на правна лица, што је однос 59% према 41% у корист физичких лица.

Посматрајући ненаплаћена потраживања од 31. 12. 2022. године (42,4 милијарде динара) у односу на укупно фактурисане услуге у 2022. години (64,3 милијарде динара) за ове делатности, долази се до податка да укупна потраживања износе 66% фактурисаних услуга у 2022. години.

У следећем графичком приказу дат је однос ненаплаћених потраживања од 31. 12. 2022. године, у односу на укупно фактурисане услуге у 2022. години, појединачно по делатностима које су анализирани.



### 3. Информације о висини потраживања и наплати посматраних комуналних услуга код ревидираних јавних предузећа

Комуналне делатности код којих се крајњи корисник може утврдити, превасходно се финансирају из цена комуналних услуга.<sup>35</sup> Од цена, као основног извора финансирања комуналних делатности, односно од наплате комуналних услуга, директно зависи, не само квалитет услуга, већ и одрживост комуналних система на дужи рок.

Ефикасна наплата потраживања од комуналних услуга је предуслов за обезбеђење довољних средстава за обављање и развој комуналних делатности чије услуге су од значаја за остварење животних потреба становништва.

Упоредни прегледи годишњег фактурисања и укупне годишње наплате за основну комуналну делатност, стања потраживања и директног отписа потраживања по ревидираним предузећима

Табела број 1 Преглед фактурисања и наплате за основну комуналну делатност, у динарима

ЈКП	Г.	Укупно фактурисано са пдв-ом у години		Укупна наплаћено потраживања у посматраној години без обзира на то из ког периода су потраживања		Процент наплате	
		Физичка лица	Правна лица	Физичка лица	Правна лица	Физичка лица	Правна лица
1	2	3	4	5	6	7 (5/3)	8 (6/4)
ЈКП ВИК, Крагујевац	2020.	584.924.127	229.212.538	573.985.722	229.212.763	98,13	100,00
	2021.	791.701.861	304.557.849	717.675.565	299.752.949	90,65	98,42
	2022.	841.951.611	345.381.732	765.838.935	315.085.765	90,96	91,23
ЈКП Водовод, Краљево	2020.	376.627.915	109.348.406	380.109.443	113.309.434	100,92	103,62
	2021.	383.684.830	129.795.469	378.802.918	127.146.203	98,73	97,96
	2022.	400.119.219	151.171.449	385.717.394	136.305.009	96,40	90,17
	2020.	179.964.925	120.106.014	188.648.670	116.839.149	104,83	97,28

<sup>35</sup> Члан 24. Закона о комуналним делатностима („Сл. гласник РС“, бр.88/2011, 104/2016 и 95/2018)





ЈКП Комуналац, Чачак	2021.	192.665.097	134.623.761	195.087.046	133.103.185	101,26	98,87
	2022.	202.071.139	147.054.399	200.423.720	149.473.054	99,18	101,64
ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин	2020.	266.252.932	148.270.147	249.458.868	145.503.646	93,69	98,13
	2021.	303.693.489	189.540.239	283.434.041	184.713.942	93,33	97,45
	2022.	340.759.405	221.122.297	321.479.713	212.314.796	94,34	96,02

Процент наплате за физичка и правна лица израчунат је као однос између укупно наплаћених комуналних услуга у посматраној години (без обзира на то када/у којој години су те услуге пружене односно фактурисане) и укупног износа пружених (фактурисаних) услуга у посматраној години. Иако овако обрачунат проценат наплате не показује реално ефикасност наплате потраживања (валута за наплату комуналних услуга је углавном између десет и 20 дана), исти је приказан на овај начин јер посматрана предузећа, осим ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин, нису у могућности да прате, нити да дају податке о наплати конкретне фактурисане реализације у години (колико је од укупно пружених и фактурисаних услуга у току године заиста наплаћено у тој години). Разлог оваквог поступања је пракса да се уплатама затварају најстарији рачуни, осим у ситуацији када се корисник изричито позове на рачун који плаћа.

Дакле, подаци о наплати се прате на основу наплаћених комуналних услуга у току године, без обзира на то када је услуга пружена и фактурисана, односно из ког периода потраживање потиче. На овај начин подаци о наплати обухватају и наплату по фактурама из претходних година у текућој години, затим наплату у текућој години по закљученим Споразумима који обухватају потраживања из претходних година, као и наплату по Предлозима за извршење из претходних година који су наплаћени у текућој години, посебно узимајући у обзир да се поступци извршења не завршавају у разумном року већ трају више година.

Табела број 2 Потраживања од купаца за основну комуналну делатност по закључном листу, у динарима

Предузеће	Година	Потраживања физичка лица	Потраживања правна лица	Укупно потраживања	Промена потраживања
ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац	2020.	643.645.289	220.943.258	864.588.547	0
	2021.	698.875.806	224.309.249	923.185.055	7%
	2022.	763.094.251	253.248.366	1.016.342.617	10%
ЈКП Водовод, Краљево	2020.	322.464.144	88.455.379	410.919.523	0
	2021.	314.620.882	83.316.519	397.937.401	-3%
	2022.	314.269.210	90.961.513	405.230.723	2%
ЈКП Комуналац, Чачак	2020.	199.858.487	94.718.058	294.576.545	0
	2021.	190.809.041	89.502.089	280.311.130	-5%
	2022.	191.157.317	86.988.814	278.146.131	-1%
ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин	2020.	302.188.056	97.273.577	399.461.633	0
	2021.	322.917.915	102.354.894	425.272.809	6%
	2022.	342.030.975	109.261.459	451.292.434	6%

Напомена: Потраживања код ЈКП Водовод, Краљево и ЈКП Комуналац, Чачак, садрже и камату

Ако проценте наплате израчунате на претходно описан начин упоредимо са висином потраживања у пословним књигама јавних предузећа, јасно је да посматрана предузећа, и поред мера које предузимају, нису ефикасна у наплати својих потраживања, нарочито имајући у виду да је висина потраживања у пословним књигама приближна

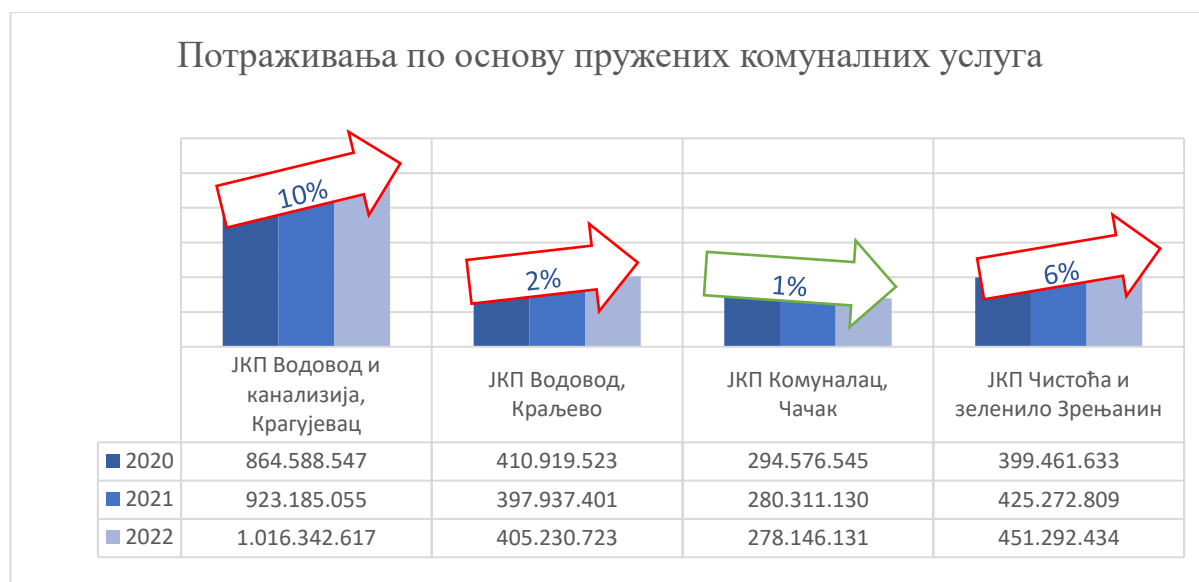


фактурисаним услугама на годишњем нивоу (око 80%), што указује на то да је у пословним књигама 80% једног годишњег прихода ненаплаћено.

Табела број 3 Потраживања у односу на фактурисане услуге, у динарима

Предузеће	Година	Потраживања на дан 31. 12.	Укупно фактурисано	% потраживања
1	2	3	4	5 (3/4)
ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац	2022.	1.016.342.617	1.187.333.343	86
ЈКП Водовод, Краљево	2022.	405.230.723	551.290.668	74
ЈКП Комуналац, Чачак	2022.	278.146.131	349.125.538	80
ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин	2022.	451.292.434	561.881.702	80

Поред тога, потраживања у посматраном периоду имају тренд раста код ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац, ЈКП Водовод, Краљево и ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин.



ЈКП Комуналац, Чачак, има благи тренд пада висине потраживања, исти није последица ефикасније наплате већ високих износа директног отписа потраживања, што само доказује да се мере за наплату потраживања не предузимају благовремено и у континуитету.

Табела број 4 Преглед директно отписаних потраживања у посматраном периоду, у динарима

ЈКП	Година	Износ директно отписаног потраживања за делатност коју ревидирамо	
		Физичка лица	Правна лица
ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац	2020.	0	0
	2021.	581.188	0
	2022.	434.636	0
ЈКП Водовод, Краљево	2020.	44.117	75.478
	2021.	613.548	3.415
	2022.	807.313	0



ЈКП Комуналац, Чачак	2020.	4.937.641	2.442.697
	2021.	7.390.729	7.803.456
	2022.	4.845.761	1.854.791
ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин	2020.	0	0
	2021.	37.960	672.718
	2022.	0	165.425

Ако проценат наплате израчунамо као однос између укупно наплаћених комуналних услуга у посматраној години и укупних потраживања у посматраној години (састоје се од почетног стања потраживања и фактурисаних услуга у тој години) проценти наплате су знатно нижи и крећу се око 50%.

Табела број 5 Преглед укупних потраживања и наплате за основну комуналну делатност, у динарима

ЈКП	Година	Збир почетног стања потраживања и фактурисаних услуга у тој години		Укупна наплаћено потраживања у посматраној години без обзира на то из ког периода су потраживања		Процент наплате у односу на укупна потраживања у посматраној години	
		Физичка лица	Правна лица	Физичка лица	Правна лица	Физичка лица	Правна лица
1	2	3	4	5	6	7 (5/3)	8(6/4)
ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац	2020.	1.164.104.876	466.639.461	573.985.722	229.212.763	49,31	49,12
	2021.	1.435.347.150	525.501.107	717.675.565	299.752.949	50,00	57,04
	2022.	1.540.827.417	569.690.981	765.838.935	315.085.765	49,70	55,31
ЈКП Водовод, Краљево	2020.	708.876.992	208.835.376	380.109.443	113.309.434	53,62	54,26
	2021.	706.148.974	218.250.848	378.802.918	127.146.203	53,64	58,26
	2022.	714.740.101	234.487.968	385.717.394	136.305.009	53,97	58,13
ЈКП Комуналац, Чачак	2020.	390.612.793	213.073.491	188.648.670	116.839.149	48,30	54,84
	2021.	392.523.584	229.341.819	195.087.046	133.103.185	49,70	58,04
	2022.	392.880.180	236.556.488	200.423.720	149.473.054	51,01	63,19
ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин	2020.	551.676.141	242.915.971	249.458.868	145.503.646	45,22	59,90
	2021.	605.881.545	286.813.816	283.434.041	184.713.942	46,78	64,40
	2022.	663.677.320	323.477.191	321.479.713	212.314.796	48,44	65,64

Све ово указује да су потраживања у пословним књигама стара и више година.



## IV Закључци

На основу анализе података и документације достављене од стране субјеката ревизије, података прикупљених путем упитника и након спроведених аналитичких поступака и анализе додатних информација и објашњења представника субјекта ревизије, донели смо следеће закључке:

1. Јавна предузећа својим активностима нису обезбедила тачне, потпуне и ажурне евиденције, нити потпуно и благовремено фактурисање услуга, што је умањило њихову ефикасност приликом утврђивања тачног стања потраживања по основу пружених комуналних услуга.
2. Јавна предузећа која пружају комуналне услуге корисницима предузимала су мере и активности у циљу наплате потраживања, али не све расположиве мере, не у истом обиму и не на систематичан начин, јер не располажу ажурним и потпуним евиденцијама о корисницима услуга нити су интерним актом уредила поступак наплате потраживања.
3. Контролне активности за унапређење наплате потраживања јавна предузећа не спроводе у континуитету, систематично и ефикасно, нити о томе извештавају на адекватан начин.

У наставку Извештаја, наводимо закључке са одговарајућим налазима, које илуструјемо примерима.



**Закључак 1. Јавна предузећа својим активностима нису обезбедила тачне, потпуне и ажурне евиденције, нити потпуно и благовремено фактурисање услуга, што је умањило њихову ефикасност приликом утврђивања тачног стања потраживања по основу пружених комуналних услуга.**

Један од циљева ревизије је био да утврдимо у којој мери јавна предузећа ефикасно спроводе активности у циљу утврђивања тачног стања потраживања од пружених комуналних услуга.

У складу са циљем, испитивали смо: да ли се комуналне услуге редовно фактуришу свим корисницима и фактуре благовремено достављају купцима са свим потребним елементима, затим да ли су потраживања од купаца формирана по ценама на које је сагласност дао надлежни орган јединице локалне самоуправе, као и да ли јавна предузећа располажу потпуним и ажурним аналитичким евиденцијама о потраживањима по основу пружених комуналних услуга физичким и правним лицима.

Закључак 1. донели смо на основу следећих налаза:

- 1.1. Комуналне услуге се не фактуришу свим корисницима услуга, док се делу корисника фактуре не достављају редовно, на месечном нивоу и не садрже све потребне елементе, односно тачан износ укупног дуга.
- 1.2. Јавна предузећа не располажу тачним, потпуним и ажурним евиденцијама о потраживањима по основу пружених комуналних услуга.

**Налаз 1.1. Комуналне услуге се не фактуришу свим корисницима услуга, док се делу корисника, фактуре не достављају редовно на месечном нивоу и не садрже све потребне елементе, односно тачан износ укупног дуга.**

Предуслови за тачно и потпуно фактурисање су потпуни и правовремени подаци о кориснику, односно ажурна база корисника услуга, утврђене количине пружених услуга и примена цена за које постоји сагласност надлежног органа оснивача.



Одредбом члана 13 Закона о комуналним делатностима прописано је да Скупштина јединице локалне самоуправе својим одлукама прописује начин обављања комуналне делатности, као и општа и посебна права и обавезе вршилаца комуналних делатности и корисника услуга на својој територији. Одлука се непосредно примењује на све уговорне односе вршилаца комуналне делатности са корисницима комуналних услуга као општи услови пословања. Закон не захтева да се између даваоца и корисника комуналне услуге



закључује посебан уговор, али је препуштено јединицама локалне самоуправе да предвиде и такву обавезу. Даље, законом је прописано да, иако нема закљученог појединачног уговора, давалац и корисник услуга су у међусобном уговорном односу и то од момента почетка пружања комуналне услуге. У том контексту подразумева се и идентификација уговорних страна.

Надлежни органи ЈЛС – субјеката ревизије донели су одлуке<sup>36</sup> којима су уредили техничке и друге услове за испоруку воде/односно управљање комуналним отпадом, начин обезбеђивања континуитета у испоруци услуге, права и обавезе предузећа које обавља комуналну делатност и права и обавезе корисника, начин обрачуна и наплате накнада за пружену услугу, права корисника у случају неиспоручивања или неквалитетног пружања услуге и друге елементе.

Усвојеним одлукама је утврђена обавеза корисника комуналне услуге да све промене од значаја за пружање, утврђивање обима и наплату комуналних услуга пријаве у одређеном временском року (купопродајни уговор, уговор о поклону, оставинско решење, претварање стамбеног простора у пословни простор). Поједине одлуке садрже и казнене одредбе уколико корисници не поступе у складу са њима.

Корисници услуга нису увек ажурни у испуњавању своје обавезе да пријаве промене које су од утицаја на утврђивање потраживања. У пракси се подаци о корисницима физичким лицима ажурирају углавном на основу података добијених од запослених који раде на терену, у мањем обиму корисници сами пријављују измене у подацима који су од значаја. Готово на идентичан начин се региструју нови корисници. Због великог броја корисника, и поред ангажовања запослених да прикупе информације о свим променама које су битне за процес фактурисања, подаци о корисницима физичким лицима и даље нису ажурни у потпуности, у евиденцијама постоје корисници без јединственог матичног броја грађана, са непознатом адресом становања, умрла лица за која нису прибављени подаци о наследницима (*више описано код налаза 2.4*).

Одредбом члана 90 став 1 и 2 Закона о заштити потрошача дефинисано је да се рачуни за пружене услуге од општег економског интереса достављају без кашњења и у роковима који омогућавају да потрошач прати остварену потрошњу и задужење за обрачунски период од највише месец дана. Такође, предузеће је дужно да наведе елементе који потрошачу омогућавају да проверава и прати износ свог задужења и остварује увид у текућу потрошњу ради провере укупне потрошње према пруженом квалитету (члан 90 став 3). Иако се комунална услуга пружа, иста се не фактурише свим корисницима, делу корисника рачуни се не достављају на месечном нивоу већ једном у три месеца (ЈКП Водовод, Краљево и ЈКП Комуналац, Чачак). Код дела издатих рачуна није наведен податак о укупном износу дуга (ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац) или укупан износ дуга није тачан (ЈКП Водовод, Краљево). Узроци за наведено се могу наћи у пракси која датира из ранијих година, у изостанку контролних активности приликом фактурисања услуга и у одлуци оснивача (ЈКП Водовод, Краљево). Последица оваквог поступања је умањен приход предузећа, као и директна неефикасност у наплати услуга.

<sup>36</sup> ЈКП „Водовод и канализација“, Крагујевац, Одлуке о снабдевању водом за пиће, пречишћавању и одвођењу атмосферских и отпадних вода број 352-440/14-1/02 од 30.05.2014. године; ЈКП „Водовод“, Краљево Одлука о водоводу и канализацији (Сл. лист града Краљева, бр 3/2015, 29/2015, 2/2018, 52/2020, 13/2022 и 21/2022); ЈКП Комуналац, Чачак Одлука о обављању комуналне делатности управљања комуналним отпадом (Сл. лист Града Чачка број 14 од 14 јула 2018. године); ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин, Одлуке о одржавању комуналне хигијене (Сл. лист Града Зрењанина бр.28/2008,14/2010-др.одлука 37/2013, 11/2014, 25/2014, 33/2015, 21/2016, 29/2016,26/2017 и 37/2017)



Законом о комуналним делатностима (члан 13 став 7) прописано је да обавеза корисника комуналне услуге, укључујући и плаћање цене комуналне услуге, настаје започињањем коришћења, односно почетком пружања комуналне услуге. Закон о заштити потрошача одредбом члана 11 став 1 дефинише да је трговац дужан да за купљену робу или услугу потрошачу изда рачун. Даље, у ставу 2 тачка 6 наведено је да рачун нарочито садржи укупан износ за плаћање. За пружене услуге од општег економског интереса, рачун мора да садржи и јединичну цену. Даље, одредбом члана 90 став 1 и 2 Закона о заштити потрошача дефинисано је да рачуне за пружене услуге од општег економског интереса доставља без кашњења и у роковима који омогућавају да потрошач прати остварену потрошњу и задужење за обрачунски период од највише месец дана. Такође, дужан је да наведе елементе који потрошачу омогућавају да проверава и прати износ свог задужења и остварује увид у текућу потрошњу ради провере укупне потрошње према пруженом квалитету (члан 90 став 3).

Корисници комуналних услуга плаћају накнаду за извршену услугу на основу утврђених цена и обима пружене услуге. Одлукама донетим од стране надлежних органа ЈЛС – субјеката ревизије уређено је на који начин се утврђује, односно мери, обим пружених услуга.

#### *ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац*

Одлуком о снабдевању водом за пиће, пречишћавању и одвођењу атмосферских и отпадних вода, оснивач је препустио предузећу да утврди распоред читавања потрошње с тим што је предузеће дужно да после читавања водомера корисницима достави обрачун о обиму пружене услуге (одредба члана 53).

Читавање потрошње се врши сукцесивно у току месеца, у првих седам дана у месецу врши се читавање у стамбеним зградама, затим у домаћинствима и на крају месеца се читавају индустријски потрошачи, а све на основу Плана читавања. На основу информација добијених у интервјуу са запосленима, у току месеца се чита потрошња за око 50% корисника, други део корисника се задужује по просечној месечној потрошњи која се обрачунава у односу на годишњу потрошњу. Највећи број водомера неочитан је јер не може да се приступи читавању због закључаних станова и дворишта, због неприступачних и затрпаних водомера и сл.

Издавање фактура се врши на месечном нивоу. ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац, са делом корисника склопило је споразуме о отплати дуга на период до десет година. Рачуни који се издају потрошачима којима је дуг репрограман на период дужи од 12 месеци, поред редовног задужења (потрошње на месечном нивоу), садрже податак о укупном износу закљученог репрограма и укупном броју рата репрограма који се за цео период отплате не мења. Рачуни не садрже податак који износ тог репрограма је већ отплаћен, односно колико је рата по репрограму остало. Дакле, рачун не садржи елементе који потрошачу омогућавају да проверава и прати износ свог задужења, односно податак о укупном износу дуга. На овај начин потрошач на месечном рачуну нема тачан податак о томе колика је његова обавеза за тај месец и тренутни неизмирен дуг према предузећу.

#### *ЈКП Водовод, Краљево*

Увидом у документацију (читачка књига, извештаји, блок обавештења), према писаним информацијама и на основу обављених интервјуа, утврдили смо да се читавање потрошње на терену врши: (1) месечно за локале у ужој градској зони, зграде које имају заједнички водомер, станове са појединачним водомерима, привреду и поједина домаћинства у ужој градској зони и (2) квартално за локале и домаћинства у широј градској зони, што је у складу са одредбом члана 46 Одлуке о водоводу и канализацији. Одлуком је предвиђено да се од распореда читавања може одступити услед више силе (мраза, поплаве



и др.) и тада се обрачунава просечна потрошња из периода када је водомер очитан или уколико се очитавање водомера не може извршити због запречености стварима, материјалом, водом или из других разлога (уколико корисник сам на основу обавештења не отклони разлоге неочеитавања), потрошња се обрачунава као просечна месечна потрошња за претходна три месеца у којима је извршено очитавање. На терену се, поред информација о потрошњи, прикупљају и подаци о кваровима на мрежи, неочитаним водомерима и разлозима неочеитавања, нелегалним прикључењима на мрежу, напуштеним или срушеним објектима, непознатим корисницима. Најчешћи разлог због којег није могуће очитати потрошњу је закључавање водомера. У децембру 2022. године, у циљу унапређена наплате потраживања усвојен је Акциони план за 2023. годину. Резултати анализе која је спроведена том приликом показују да је учешће неочитаних водомера, у укупном броју од 5,6% колико је износило у последњем кварталу 2019, сведено на 4.94% у последњем кварталу 2022. године

Одредбом члана 48 Одлуке о водоводу и канализацији ЈКП „Водовод“, Краљево, обавезно је да се корисницима, код којих се водомер чита сваког месеца, достави рачун за испоручену воду. Корисницима код којих се водомер не чита сваког месеца рачун за испоручену воду и за прикупљање, одвођење и прераду отпадних вода доставља се једном у три месеца.



**Препорука број 1:** *Препоручује се ЈКП Водовод, Краљево, да упуте иницијативу надлежним органима Града Краљева за усклађивање Одлуке о водоводу и канализацији како би иста била у складу са Законом о заштити потрошача.*

Увидом у документацију, изводе из пословних књига о извршеним комуналним услугама са припадајућим обрачунима (рачунима), код дела потрошача, утврдили смо да у месецима када није било могуће из било ког разлога очитати водомер није извршено ни фактурисање потрошње воде, на основу обрачуна просечне месечне потрошње, како је предвиђено Одлуком<sup>37</sup>. Дакле, потрошња воде се није фактурисала свим корисницима услуга (пример: шифра корисника 65224 коме од септембра 2020. године до јуна 2022. године није фактурисана потрошња воде).

Поред тога, код појединих потрошача, у ситуацијама када је део дуга у потпуности наплаћен принудном наплатом, а нису извршена завршна књижења, јер јавни извршитељ није издао коначан закључак (наплаћен је и део трошкова камате који није задужен), за тај део потраживања је исказан негативан салдо који умањује редовно потраживање. Последица наведеног је нетачан износ укупног дуга на рачуну, односно приказан је мањи дуг од стварног (*више описано код Налаза 1.2*).

*ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин и ЈКП Комуналац, Чачак, у складу са Одлукама, обим пружене услуге сакупљања, транспорта и депоновање комуналног отпада утврђују у зависности од површине стамбеног или пословног простора изражене у квадратним метрима (члан 27 Одлуке о одржавању комуналне хигијене односно члан 21 Одлуке о обављању комуналне делатности управљања комуналним отпадом). Одлукама је дефинисано да је власник, односно корисник стана/пословне просторије, дужан да пријави сваку промену величине стана, односно пословне просторије. Међутим, корисници услуга нису увек ажурни у испуњавању своје обавезе да пријаве промене података који су од утицаја на утврђивање потраживања.*

<sup>37</sup> Члан 47 Одлуке о водоводу и канализацији (Сл. лист града Краљева, бр 3/2015, 29/2015, 2/2018, 52/2020, 13/2022 и 21/2022)





Правовремене, потпуне и тачне податке за утврђивање потраживања могуће је обезбедити само проактивним приступом запослених у јавним предузећа ажурирању података у евиденцијама. Наведено подразумева да се ажурирање спроводи у континуитету и на начин који ће обезбедити тачне податке у евиденцијама.

#### *ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин*

Услуга одношења смећа обавља се на територији града Зрењанина, обрачунава се на месечном нивоу и фактуре се достављају месечно.

Фактура која се издаје корисницима услуга, који не измирују своје обавезе на време, осим редовног дуга садржи и податак о износу неизмирених обавеза на дан, кроз форму опомене. Износ неизмирених обавеза укључује главни дуг (који може да датира од 1. јануара 2016. године) без законске затезне камате јер се иста и не обрачунава.

Потраживања од корисника која су настала пре 1. јануара 2016. године наплаћивала је ЈП „Дирекција за изградњу и уређење града Зрењанина“ кроз систем обједињене наплате (СОН) (деталније објашњено у делу 2.3. Извештаја).

#### *ЈКП за одржавање чистоће и пијаца Комуналац, Чачак*

Одлуком о обављању комуналне делатности управљања комуналним отпадом дефинисано је да ЈКП за одржавање чистоће и пијаца Комуналац, Чачак, обавља комуналну делатност на територији града Чачка, осим насељеног места Мрчајеваца (члана 6). Одредбама члана 21. и 22. Одлуке, дефинисан је начин утврђивања цене за кориснике у градским и сеоским срединама. Корисницима – правним лицима достављају се фактуре сваког месеца, док се физичким лицима (домаћинствима) обрачун врши месечно, а рачуни се достављају тромесечно. Услуга одвожења смећа се пружа свим корисницима на територији у складу са Одлуком, с тим што се корисницима у појединим селима одвожење смећа врши једном или два пута месечно. Корисницима који живе на територији тих села услуга се не фактурише, иако се пружа.



Препорука број 2: *Препоручује се ЈКП Водовод, Краљево и ЈКП Комуналац, Чачак, да извршене комуналне услуге фактуришу свим корисницима којима исте и пружају сагласно Закону о комуналним делатностима.*



Препорука број 3: *Препоручује се ЈКП Водовод, Краљево и ЈКП Комуналац, Чачак, да се фактуре за извршене комуналне услуге достављају свим корисницима на месечном нивоу сагласно одредбама Закона о заштити потрошача.*



Препорука број 4: *Препоручује се ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац и ЈКП Водовод, Краљево да издавање фактура за извршене комуналне услуге врше са свим потребним елементима сагласно одредбама Закона о заштити потрошача.*

Закон о електронском фактурисању, који се односи на субјекте и јавног и приватног сектора, између осталог, уређује и елементе електронских фактура.

Фактуре које се испостављају корисницима правним лицима садрже све прописане елементе.

Приликом фактурисања комуналне услуге, поред количине пружених услуга битан елемент је цена. Начела и елементи за одређивање цена прописани су члановима 25. и 26. Закона о комуналним делатностима. Цене комуналних услуга одређују на основу следећих



начела: (1) примена начела „потрошач плаћа“; (2) примена начела „загађивач плаћа“; (3) довољности цене да покрије пословне расходе; (4) усаглашености цена комуналних услуга са начелом приступачности; (5) непостојања разлике у ценама између различитих категорија потрошача, сем ако се разлика заснива на различитим трошковима обезбеђивања комуналне услуге. Елементи за одређивање цена комуналних услуга<sup>38</sup> су: (1) пословни расходи исказани у пословним књигама и финансијским извештајима; (2) расходи за изградњу и реконструкцију објеката комуналне инфраструктуре и набавку опреме, према усвојеним програмима и плановима вршиоца комуналне делатности на које је јединица локалне самоуправе дала сагласност; (3) добит вршиоца комуналне делатности. Јединица локалне самоуправе је у обавези да прати кретање цена комуналних услуга, а нарочито усклађеност цена комуналних услуга са принципима утврђеним законом.

Одлуку о промени цена комуналних услуга доноси вршилац комуналне делатности. На одлуку о промени цена комуналних услуга сагласност даје надлежни орган јединице локалне самоуправе. Уз захтев за давање сагласности, вршилац комуналне делатности надлежном органу јединице локалне самоуправе доставља образложење које нарочито садржи разлоге за промену и детаљну структуру предложене цене (одредбе члана 28. Закона о комуналним делатностима).

У периоду 1. јануара 2020. – 31. децембра 2022. године, сви субјекти ревизије су вршили измене цена комуналних услуга које пружају корисницима. Увидом у документацију (ценовнике, одлуке о промени цена) утврдили смо да одлуке о промени цена садрже предложену нову цену (по врстама услуга и по категоријама потрошача) са образложењем и податке о ценама које су, у моменту доношења одлуке, у примени. ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац; ЈКП Водовод, Краљево и ЈКП Комуналац, Чачак, предлог за измену цена са образложењем достављају надлежном органу јединице локалне самоуправе у форми појединачног правног акта (одлуке). Ценовник услуга које пружа ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин, саставни је део програма пословања, у том смислу се надлежном органу јединице локалне самоуправе на сагласност доставља измена програма пословања.

У образложењима се као разлог за повећање цена наводи пораст цена улазних елемената/сировина, пре свега електричне енергије, горива и мазива. Као циљ измене/повећања цена наводи се успостављање равнотеже између пословних прихода и расхода, а у складу са циљевима одрживог развоја.

Увидом у конкретне одлуке, закључке и решења, утврдили смо да су надлежни органи јединица локалне самоуправе – субјеката ревизије давали сагласност на цене комуналних услуга, што је дефинисано одредбама члана 69 став 1 тачка 3 Закона о јавним предузећима и члана 28 став 2 Закона о комуналним делатностима.

На основу узоркованих фактура које су испостављене корисницима за пружене услуге у периоду од 1. јануара 2020. године до 31. децембра 2022. године и ценовника који су у том периоду били у примени, уверили смо се да су сви субјекти ревизије примењивали законске одредбе у поступку утврђивања потраживања, посматрано са аспекта примене цена.

Приликом спровођења ревизије, нисмо испитивали начин утврђивања цене с обзиром на то да је за све ценовнике који су у примени надлежни орган дао сагласност.

Треба напоменути да не постоји усвојена јединствена методологија за обрачун цена комуналних услуга – снабдевање водом за пиће и управљање комуналним отпадом.

<sup>38</sup> члан 26 став 1 Закона о комуналним услугама



## **Налаз 1.2. Јавна предузећа не располажу тачним, потпуним и ажурним евиденцијама о потраживањима по основу пружених комуналних услуга.**

Законом о рачуноводству прописано је вођење помоћних књига, између осталог, и за потраживања као и усклађивање промета и стања помоћних књига са главном књигом. Помоћна књига потраживања треба да омогући утврђивање тачног и ажурног стања и старосну структуру потраживања од купаца (физичких и правних лица), односно да омогући пренос почетног стања аналитички по рачунима и повезивања појединачних ставки задужења са њиховим уплатама, како би се утврдило која потраживања нису наплаћена и из ког периода датирају.

Помоћне књиге потраживања физичких лица нису усклађене са главном књигом (ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац и ЈКП Водовод, Краљево). За део корисника физичких лица, потраживања у помоћним књигама имају минусна салда, а да није реч о претплатама (ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац, ЈКП Водовод, Краљево, ЈКП Комуналац, Чачак) док су у помоћним књигама правних лица евидентирана потраживања предузећа која су брисана из регистра пре више година (ЈКП Водовод, Краљево, ЈКП Комуналац, Чачак.) Поред тога, из евиденција потраживања (нарочито физичких лица) није могуће утврдити поуздану старосну структуру у току године у циљу континуираног праћења наплате потраживања, већ се старосна структура потраживања утврђује само на крају обрачунског периода да би се у складу са рачуноводственим политикама урадила исправка потраживања/индиректан отпис и тај преглед углавном дају програмери. Поред потраживања за пружене комуналне услуге, потраживања од купаца садрже и друга потраживања (за камату, предујам и трошкове извршитеља и друго) која треба евидентирати на посебним рачунима (ЈКП Водовод, Краљево и ЈКП Комуналац, Чачак). Све ово указује на то да евиденције потраживања јавних предузећа за пружене комуналне услуге нису тачне, потпуне и ажурне.

Узроци оваквог стања евиденција потраживања у јавним предузећима која пружају комуналне услуге, поред програмских решења којима предузећа располажу, у већој мери се могу наћи у пракси из ранијих година, недовољној хоризонталној и вертикалној повезаности запослених унутар предузећа и ван њега, односно у одсуству интерних контрола у циљу континуираног праћења и ажурирања (сравњења) потраживања од купаца.

Последица неажурних евиденција о потраживањима од купаца су рекламације на висину дуга, непокретање поступака извршења на време, отписивање потраживања због застарелости или ненаплативости. Поред тога, постоји и ризик да предузећа нису реално утврдила потраживања са аспекта признавања и вредновања у финансијским извештајима.

Законом о рачуноводству предвиђено је да правно лице доноси општа акта која, између осталог, садрже посебна упутства и смернице за организацију рачуноводства и вођење пословних књига, рачуноводствене политике за признавање и вредновање имовине и обавеза, као и друга питања вођења пословних књига.<sup>39</sup> Да би се реално утврдила потраживања са аспекта признавања и вредновања у рачуноводственим извештајима, а и да би се омогућило праћење наплате потраживања, неопходно је успоставити помоћну књигу потраживања. Одредбом члана 8 став 2 Закона о рачуноводству дефинисано је да правно лице, односно предузетник, својим општим актом уређује организацију рачуноводства, одређује врсте и облик помоћних књига које води. Даље, Закон прописује да су помоћне књиге аналитичке евиденције које се, између осталог, воде и за потраживања (члан 12), усклађивање промета и стања помоћних књига са главном књигом, дефинисано је одредбом члана 20 Помоћна књига потраживања треба да омогући утврђивање старосне

<sup>39</sup> Члан 2 став 1 тачка 10 Закона о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 73/2019 и 44/2021 – др. Закон)



структуре потраживања од купаца (физичких и правних лица), односно пренос почетног стања аналитички по рачунима и могућност повезивања појединачних ставки рачуна купаца са њиховим уплатама, како би се утврдило из ког периода датирају потраживања која нису наплаћена.

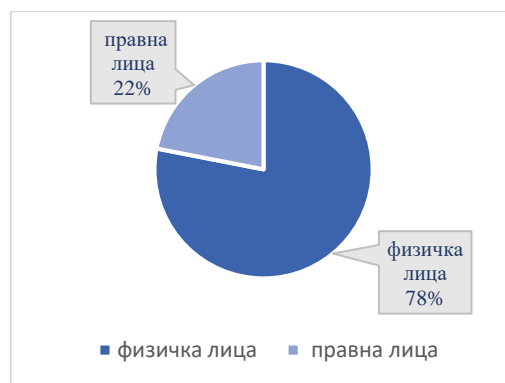
У поступку утврђивања ажурности и тачности аналитичке евиденције потраживања по основу пружених комуналних услугама, посматрали смо усклађеност помоћних књига и евиденција са главном књигом, структуру потраживања, стања доспелог, а не наплаћеног потраживања.

Субјекти ревизије су донели Правилнике<sup>40</sup> о рачуноводству и рачуноводственим политикама којима су, између осталог, уредили вођење пословних књига, интерне рачуноводствене контроле, рачуноводствене политике за признавање и процењивање нефинансијске и финансијске имовине. Правилници о рачуноводству и рачуноводственим политикама, који су у примени, садрже чланове чијим је одредбама дефинисано да се, између осталог, воде помоћне књиге за потраживања од купаца.

#### ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац

Успостављање помоћне евиденције за потраживања од купаца дефинисано је Правилником о изменама и допунама правилника о рачуноводству и рачуноводственим политикама у ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац. Аналитичка евиденција потраживања се води у апликацији *Нептун*, главна књига се води у апликацији *Финансијско*. Сектор продаје и наплате је успоставио помоћну књигу потраживања за редовна и утужена потраживања, као и посебно за потраживања по основу дугорочних споразума о репрограму дуга.

Графикон Приказ структуре потраживања по основу комуналних услуга



Промет и стање помоћних књига потраживања за физичка лица није усклађено са главном књигом. Поред тога, помоћна књига потраживања за физичка лица, у којој се евидентирају дугорочни споразуми за део корисника, није потпуна, ажурна и тачна. У овој евиденцији постоје исказана негативна салда потраживања. Код дела корисника евидентирано је да плаћају унапред и по више рата по основу споразума о репрограму дуга док су у доцњи за редовно задужење по фактурама и супротно да је корисник у претплати

<sup>40</sup> ЈКП Водовод и канализација Крагујевац Правилник бр. XVIII/2 од дана 1. 12. 2021. године и Правилник о изменама бр. XXVI/6 од 11. 3. 2022. године; ЈКП Водовод Краљево Правилник бр. 838/3-1 од 25. 3. 2022. године; ЈКП Комуналац Чачак Правилник бр. 35/2 од дана 22. 1. 2015. године и Правилник о изменама бр. 172/3 од дана 28. 3. 2022. године; ЈКП Чистоћа и зеленило Зрењанин Одлука о изменама и допунама Правилника о рачуноводственим политикама бр. 01-32/1 од дана 10. 1. 2018. године и Измене правилника о рачуноводству бр. 01-363/1 од дана 8. 6. 2017. године



за редован дуг, док дугује више рата репрограма, што изражава сумњу да су уплате корисника на адекватан начин распоређене и евидентирани.

Одредбом члана 31 Правилника о изменама и допунама правилника о рачуноводству и рачуноводственим политикама дефинисано је да се отпис краткорочних потраживања, код којих постоји вероватноћа ненаплативости, врши индиректним отписивањем, док се у случајевима када је немогућност наплате извесна и документована отпис у целини или делимично врши директним отписивањем. Одлуку о индиректном отпису на предлог Комисије за попис доноси Надзорни одбор предузећа. У изузетним случајевима одлуку о индиректном отпису, а на основу образложеног предлога руководиоца продаје, доноси директор предузећа. Одлуку о директном отпису, а на основу образложеног предлога руководиоца продаје, доноси Надзорни одбор предузећа.

#### *ЈКП Водовод, Краљево*

Одредбом члана 3, Правилник о рачуноводству и рачуноводственим политикама прописује успостављање помоћне евиденције за потраживања од купаца. Аналитичка евиденција купаца – правних лица води се у оквиру програмског модула за књиговодствени систем заједно са главном књигом. Аналитичка евиденција потраживања од физичких лица се води у одвојеном модулу у оквиру Система за обрачун и наплату воде. Састоји се из два функционална дела/две базе, прва се односи на редовне уплате корисника и редован дуг, друга на спорна потраживања за која су поднети предлози за извршење и уплате по основу извршења. Аналитичка евиденција (део базе) која се односи на потраживања од купаца – физичких лица за која су поднети предлози за извршење, није ажурна, односно подаци нису потпуни и тачни. Наиме, за део корисника потраживање има негативан салдо, што суштински није могуће, јер не постоји могућност да корисник буде у претплати за утужено потраживање. Наведено је последица недостатка сравњења предмета са извршитељима. То су углавном ситуације када су потраживања по предлозима за извршење наплаћена у целости, али Извршитељи нису доставили коначне закључке или су Закључци достављени, али исти нису евидентирани. У поступку извршења, након наплате потраживања, подаци о укупно наплаћеном главном дугу, камати до дана наплате потраживања и свим трошковима извршења, како би се предмет и картица купца по овом основу затворила, садржани су у закључку извршитеља. Постоје и ситуације да су извршитељи грешком пренели средства по ИВК где извршни поверилац није ЈКП Водовод, Краљево, већ друго комунално предузеће, али је изостала реакција запослених да се укаже на грешку извршитељу и новац врати, односно да се изврши сравњење предмета. Овај вид неажурности довео је и до неслагања промета главне књиге и аналитичке евиденције потраживања за рачун 204700 Купци у земљи – физичка лица – утужени из године у годину. Последица неажурности података у овом делу аналитичке евиденције (базе) јесте то што укупан износ дуга на рачунима ових потрошача, које издаје ЈКП Водовод, Краљево, није тачан. Наиме, како се из ове базе повлачи и део рачуна за купца који се односи на утужени део потраживања, уколико је исказан негативни салдо, за тај износ се умањује редовно потраживање на рачуну и приказује укупан износ дуга који није тачан, односно мањи је од стварног.

У делу аналитичке евиденције (базе), која се односи на редован дуг, не постоји могућност праћења потраживања по старосној структури, почетно стање се преноси збирно, а затварају се увек најстарији рачуни. Поред потраживања за редовну услугу, аналитичка евиденција садржи и камату за нередовно плаћање, на тај начин се евидентира и у главној књизи уместо да се законска затезна камата евидентира у складу са Правилником о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за привредна

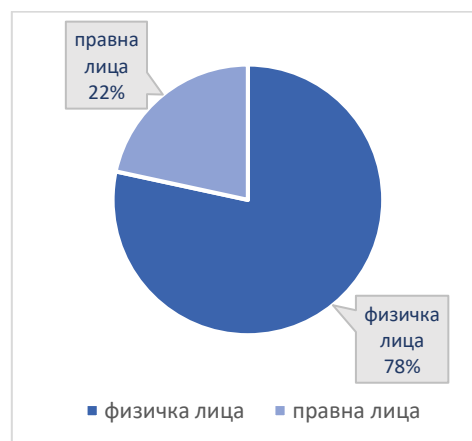


друштва, задруге и предузетнике<sup>41</sup> (220 – Потраживања за камату и дивиденде). Као последица наведеног, потраживања за извршену комуналну услугу у главној књизи нису исказана у тачном износу јер у себи садрже и припадајућу законску камату. На сличан начин су се евидентирала и потраживања по основу трошкова извршења, али се са овом праксом престало 2020. године – све што је до тада евидентирано, а није затворено (наплаћено) и даље се налази у аналитичкој евиденцији потраживања.

Аналитичка евиденција потраживања од привредних субјеката се води у оквиру програмског модула за књиговодствени систем заједно са главном књигом, а подаци из аналитичке евиденције се преузимају у главну књигу аутоматски. Увидом у евиденције субјекта ревизије и у узорковану документацију, утврдили смо да базе потраживања садрже и потраживања од правних лица чија наплата није могућа и на тај начин су потраживања нереално исказана (евиденције садрже потраживања од привредних друштава која су брисана из Регистра Агенције за привредне регистре).

Чланом 26 Правилника о рачуноводству и рачуноводственим политикама дефинисано је да се потраживања, за која се накнадном проценом утврди да постоји ризик од наплате, отписује индиректно на терет расхода. Директан отпис на терет расхода се врши у случају када постоје уверљиви докази да се потраживање не може наплатити. Одлуку о отпису потраживања, односно умањењу вредности, доноси Надзорни одбор предузећа. Предузеће ће вршити индиректно отписивање потраживања (преко исправке вредности) која нису наплаћена у року од 365 дана.

Графикон Приказ структуре потраживања по основу комуналних услуга



### ЈКП Комуналац, Чачак

Систем рачуноводствених евиденција главне и помоћних аналитичких евиденција је централизован. Сви модули су обједињени и једном унет податак у било ком модулу је видљив у свим осталим модулима, чиме је обезбеђена усаглашеност аналитичких евиденција са главном књигом. Потраживања од физичких и правних лица евидентирана су на више рачуна у главној књизи и за сваки рачун постоји аналитика.

Увидом у аналитичку евиденцију потраживања од физичких лица корисника комуналних услуга, утврдили смо да поред потраживања за редовну услугу садржи и камату за нередовно плаћање. Даље, рачун на којем се евидентирају утужена потраживања поред камате садржи и потраживања по основу предујмова за трошкове извршитеља, на

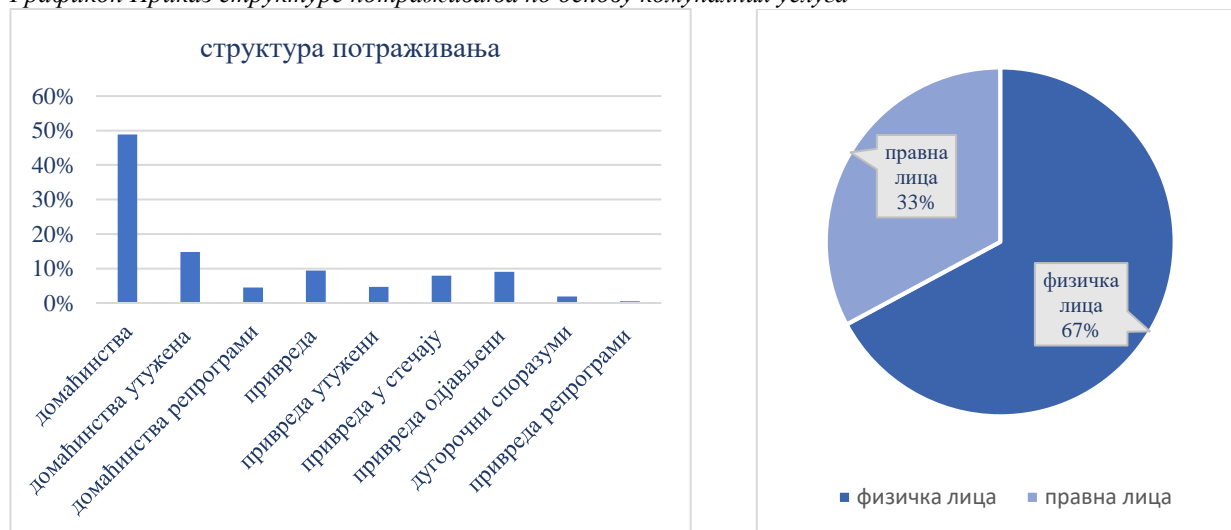
<sup>41</sup> „Сл. гласник РС“, бр. 89/2020



исти начин се врши евидентирање и у главној књизи. Због наведеног, потраживања за извршену комуналну услугу у главној књизи нису исказана у тачном износу јер у себи садрже и припадајућу законску камату и потраживања за предујам. Правилником о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за привредна друштва, задруге и предузетнике предвиђено је да се потраживања за затезну камату по дужничко-поверилачким односима исказују на рачуну 220 – *Потраживања за камату и дивиденде*, а потраживања по основу плаћених предујмова јавним извршитељима на рачуну 228 – *Остала краткорочна потраживања*.

На рачуну 204031 – *Потраживања од купаца физичких лица - утужени*, код појединих корисника потраживање има негативан салдо, што суштински није могуће јер не постоји могућност да корисник буде у претплати за утужено потраживање. Наведено је последица недостатка сравњења предмета са извршитељима, али није имало негативан утицај на фактуре јер се на рачунима негативни салдо исказује као нула.

Графикон Приказ структуре потраживања по основу комуналних услуга



Евиденција потраживања од правних лица по основу пружених комуналних услуга од 31. 12. 2022. године, са рачуна 20402 – Привреда у стечају, укључује и потраживања од привредних друштава најмање у износу од 9.216 хиљада, која су пре више година брисана из регистра Агенције за привредне регистре (брисана су из регистра у периоду 2014–2020. године).

На рачун 20405 – *Одјављени* преносе се потраживања корисника са рачуна 20400 – *Привреда*, којима се обуставља даље фактурисање јер су престала са радом, затворила своја представништва или су брисана из регистра Агенције за привредне регистре. Највећи део потраживања датира из периода 2015–2018. године, а најстарија потраживања потичу из 2014. године. Пракса је да се сваке године са рачуна *Одјављени* пре састављања завршног рачуна директно отпишу потраживања старија од десет година. У 2022. години, само са овог рачуна на предлог пописне комисије, а уз Одлуку Надзорног одбора<sup>42</sup>, искњижена су потраживања у висини од 1.625 хиљада динара због наступања апсолутне застарелости. Потраживања која су евидентирана 31. 12. 2022. године, на рачуну 204005 – *Одјављени*, износе 24.825 хиљада динара, што је 9% укупних потраживања.

<sup>42</sup> Одлука Надзорног одбора број 188/2 од 31. 1. 2023. године



Према усвојеним рачуноводственим политикама<sup>43</sup>, исправка вредности потраживања од купаца на терет расхода периода врши се преко рачуна – Исправке вредности за потраживања од купаца код којих је од рока за њихову наплату прошло најмање 180 дана. Директан отпис потраживања од купаца на терет расхода периода врши се уколико је ненаплативост извесна и документована, у складу са законом који уређује порез на добит. Одлуку о директном отпису потраживања од купаца на предлог комисије за попис потраживања и краткорочних пласмана доноси Надзорни одбор предузећа. Старосна структура потраживања утврђује се на крају обрачунског периода да би се у складу са рачуноводственим политика урадила исправка потраживања/индиректан отпис. Не постоји могућност да се током године добије преглед о доспелим потраживањима по броју дана кашњења у наплати за сваког корисника, а у циљу континуираног праћења наплате потраживања.

#### *ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин*

Правилником о рачуноводству дефинисано је успостављање помоћне евиденције за потраживања од купаца. Аналитичка евиденција потраживања се води у два програма, за физичка лица и правне субјекте. Софтвер у оквиру којег се води аналитичка евиденција за физичка лица за услуге одношења смећа не даје могућност повлачења извештаја који се односе на старосну структуру потраживања (до 60 дана, од 61 до 180 дана, од 181 до годину дана, од једне до две године, од две до три године и преко три године). Старосна структура потраживања утврђује се на крају обрачунског периода да би се у складу са рачуноводственим политика урадила исправка потраживања/индиректан отпис. Евиденција потраживања по основу пружених услуга одношења смећа правним лицима је успостављена на тако да је могуће пратити доспела потраживања по рочности, што се и примењује у пракси у току пословне године, а у сврху праћења наплате потраживања.

У периоду од октобра 2006. до 31. децембра 2016. године, ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин, јесте у систему обједињене наплате за физичка лица – грађане, након тога предузеће врши самостално наплату потраживања. Јавним комуналним предузећима која су била у систему обједињене наплате дато је овлашћење да могу да врше принудну наплату својих потраживања за услуге које су извршене у периоду од 1. јануара 2016. године до 31. децембра 2016. године. На основу достављене документације која се односи на предметну ствар, закључује се да у правним актима (одлукама, уговорима) изостају одредбе којима се дају овлашћења ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин, да може да врши принудну наплату својих потраживања насталих у периоду када је Јавно предузеће „Дирекција за изградњу и уређење града Зрењанина“ обављало послове обједињене наплате комуналних и других услуга.

Структура потраживања од грађана за комуналну услугу одвожења отпада у пословним књигама укључује:

- потраживања која датирају из периода до октобра 2006. године, тзв. стари дуг (рачун 2046 – Грађани старо),
- потраживања из периода октобра 2006. године – децембра 2015. године у којима су послови обједињене наплате комуналних и других услуга поверени Јавном предузећу „Дирекција за изградњу и уређење града Зрењанина“ (рачун 2043 – Грађани СОН),
- потраживања из периода када је Јавно комунално предузеће „Зрењанинска

<sup>43</sup> Члан 25 Правилника о рачуноводству и рачуноводственим политикама за лице које примењује МСФИ за МСП број 35/2 од 22. јануара 2015. године





обједињена наплата“ (ЗОНА) обављало послове обједињене наплате (2016. година) и потраживања од 1. јануара 2017. године и даље, када ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин, поново самостално врши наплату. Ова потраживања су евидентирана у посебној бази и једина су потраживања од грађана за пружену комуналну услугу одвожења отпада о којој ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин „брине“ (укључена су у рачун за комуналне услуге и у евентуално закључивање репрограма).

Графикон Приказ структуре потраживања по основу комуналне услуге одвожења смећа



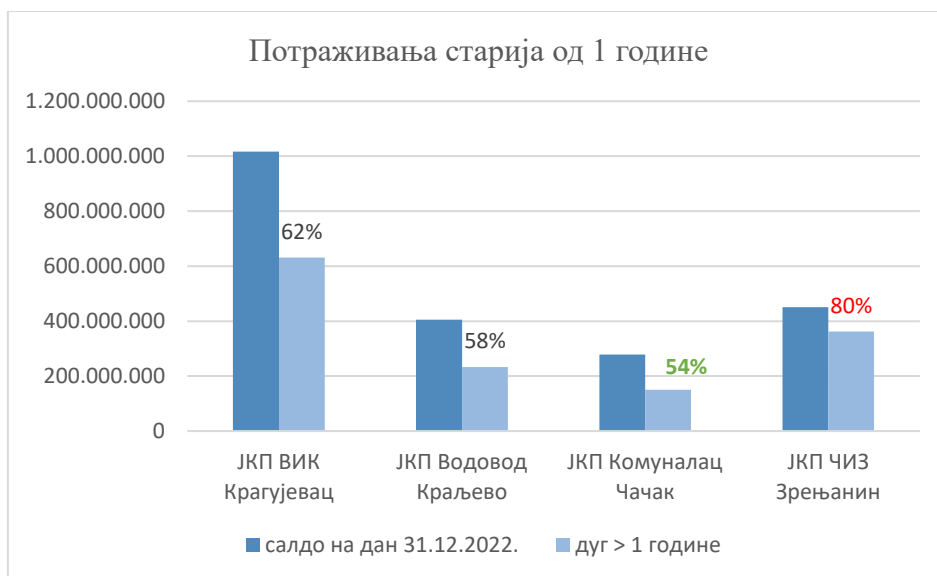
Усвојеним рачуноводственим политикама<sup>44</sup> је одређено да се исправка вредности потраживања од купаца, односно индиректан отпис, врши након најмање 120 дана протеклих од рока за њихову наплату, директан отпис се врши у ситуацијама када је немогућност наплате извесна и документована. Одлуку о отпису, индиректном и директном, доноси Надзорни одбор предузећа, а на предлог Комисије за попис потраживања.



**Препорука број 5:** *Препоручује се ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац, ЈКП Водовод, Краљево, ЈКП Комуналац, Чачак и ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин, да унапреде интерне контроле и предузму активности како би евиденције о потраживањима по основу пружених комуналних услуга биле потпуне, ажурне и тачне, а све у циљу ефикасније наплате потраживања.*

Као што је напред наведено, старосна структура се утврђује на крају обрачунског периода да би се у складу са рачуноводственим политикама урадила исправка потраживања. На основу расположивих извештаја о старосној структури потраживања, стања потраживања и исправке вредности из закључних листова 31. 12. 2022. године, утврдили смо да је значајан износ потраживања у пословним књигама старији од годину дана. Учешће потраживања старијег од годину дана у укупном износу потраживања код посматраних предузећа креће се у распону од 54% до 80% (физичка и правна лица збирно). Напомињемо да то што су потраживања старија од годину дана не значи истовремено и њихову застарелост, јер су у иста укључена и потраживања за која су покренути поступци принудне наплате, односно прекинута застарелост.

<sup>44</sup> Члан 9а Правилника о рачуноводственим политикама у складу са МСФИ за МСП ЈКП „Чистоћа и зеленило“, Зрењанин број 01-3/3-3 од 26. 1. 2015. године



Узоркованом документацијом је утврђено да је део директно отписаних потраживања извршен без Одлука Надзорног одбора. Углавном се ради о потраживањима за која постоје судске пресуде, тј. документовани су разлози отписа, али процедура није извршена у складу са Правилницима о рачуноводству и рачуноводственим политикама (ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац, ЈКП Комуналац, Чачак и ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин)



Препорука број 6: Препоручује се ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац, ЈКП Комуналац, Чачак и ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин, да директан отпис потраживања врше на основу Одлуке Надзорног одбора у складу са Правилницима о рачуноводству и рачуноводственим политикама.

**Закључак 2. Јавна предузећа која пружају комуналне услуге корисницима предузимала су мере и активности у циљу наплате потраживања, али не све расположиве мере, не у истом обиму и не на систематичан начин, јер не располажу ажурним и потпуним евиденцијама о корисницима услуга нити су интерним актом уредила поступак наплате потраживања.**

Један од циљева ревизије је био да утврдимо у којој мери су јавна предузећа ефикасна у обезбеђивању благовремене и потпуне наплате пружених комуналних услуга.

У складу са циљем, испитивали смо да ли су јавна предузећа интерним актом уредила поступак наплате потраживања, да ли имају запослене којима је у опису посла праћење и предузимање мера за наплату потраживања, да ли предузимају одговарајуће активности и мере у циљу ефикасне и благовремене наплате потраживања и да ли редовно ажурирају евиденције о корисницима комуналних услуга.

Закључак 2. донели смо на основу следећих налаза:

- 2.1. Јавна предузећа нису у потпуности и детаљно интерним актом уредила поступак наплате потраживања комуналних услуга.
- 2.2. Јавна предузећа имају запослена лица којима је у опису посла праћење и предузимање мера за наплату потраживања, док је ЈКП „Водовод“, Краљево, изменом Правилника о систематизацији, организацију и хијерархију у области наплате потраживања учинило крајње нејасном.



2.3. Јавна предузећа која пружају комуналне услуге корисницима предузимала су мере и активности у циљу наплате потраживања, али не све расположиве мере, не у истом обиму и не на систематичан начин.

2.4. Јавна предузећа не ажурирају редовно евиденције о корисницима комуналних услуга – физичким лицима, односно немају потпуне и ажурне податке.

### **Налаз 2.1. Јавна предузећа нису у потпуности и детаљно интерним актом уредила поступак наплате потраживања комуналних услуга.**

Увођење интерних правила путем интерних аката је уређено Правилником о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање, функционисање и извештавање о систему финансијског управљања и контроле у јавном сектору. Сва четири посматрана предузећа пописала су процесе и процедуре унутар предузећа (израдила мапу пословних процеса), између осталог, и процес/процесе наплате потраживања, донела процедуре за одређене сегменте (репрограми и слично), али нису до краја успоставила систем финансијског управљања и контроле, јер нису донела одговарајућа интерна акта (правилнике) која би омогућила примену тј. јасно и детаљно поступање у ситуацијама када поједини корисници не измирују редовно своје обавезе за комуналне услуге. Узрок оваквог поступања је пракса из ранијег периода да се послови обављају на устаљен начин, без јасне процедуре у области наплате потраживања која у знатној мери олакшава пословање и доприноси постизању бољих пословних резултата. Непостојање интерног акта који прописује јасно поступање у случају кашњења у наплати потраживања може да повећа ризик да потраживања услед застарелости постану ненаплатива сходно одредбама Закона о облигационим односима.

Како се јавна предузећа која пружају комуналне услуге, код којих се крајњи корисник може утврдити, превасходно финансирају из цена комуналних услуга тј. из наплате својих услуга, потребно је да јавна предузећа област наплате потраживања адекватно уреде интерним актом, односно да сачине процедуру којом би била уређена политика наплате потраживања од купаца. Јавна предузећа као корисници јавних средстава имају обавезу да успоставе финансијско управљање и контролу која се организује као систем процедура и одговорности свих лица у организацији<sup>45</sup>. Чланом 12 став 1 тачка 10 Правилника о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање, функционисање и извештавање о систему финансијског управљања и контроле у јавном сектору, руководилац корисника јавних средстава је, између осталог, одговоран и за увођење интерних правила за финансијско управљање и контролу, путем унутрашњих аката<sup>46</sup>. Постојање интерног акта, односно писане процедуре која детаљно уређује наплату потраживања, доприноси смањењу ризика да потраживања услед застарелости постану ненаплатива сходно одредбама Закона о облигационим односима.

Правилником о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање, функционисање и извештавање о систему финансијског управљања и контроле у јавном сектору такође је дефинисано да је управљачка одговорност обавеза руководиоца свих нивоа код корисника јавних средстава да све послове обављају законито, поштујући

<sup>45</sup> Члан 81 ставови 1 и 3 Закона о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013, 63/2013 – испр., 108/2013, 142/2014, 68/2015 -др. закон, 103/2015, 99/2016, 113/2017, 95/2018, 31/2019, 72/2019, 149/2020, 118/2021, 138/2022 и 118/2021- др. закон)

<sup>46</sup> Члан 12 став 1 тачка 10 Правилника о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање, функционисање и извештавање о систему финансијског управљања и контроле у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр 89/2019)



принципе економичности, ефективности, ефикасности и јавности, као и да за своје одлуке, поступке и резултате одговарају ономе који их је именовао или им је пренео одговорност. Успостављање финансијског управљања и контроле, као система процедура и одговорности свих запослених у организацији, подразумева њихово доношење и усклађивање са осталим актима јавних предузећа, како би сваки запослени могао да спроводи послове утврђене актом о организацији и систематизацији радних места.

Да би наплата потраживања била ефикасна, између осталог, неопходно је да постоје јасне смернице/писане процедуре о томе – који запослени, које мере предузимају и на који начин када корисници комуналних услуга не измирују своје обавезе благовремено или их не измирују уопште, тим пре што је предузеће у обавези да комуналне услуге пружа свим корисницима, а како сви корисници те услуге плаћају, неопходно је остварити једнакост у поступању.

Сва четири посматрана предузећа су у оквиру система финансијског управљања и контроле донела Мапе пословних процеса<sup>47</sup> у оквиру којих су пописани процеси и процедуре унутар предузећа, између осталог, и процес/процеси наплате потраживања. Међутим, на томе се и остало јер, иако су пописани процеси и процедуре, нису израђена интерна акта у форми правилника/писане процедуре/прецизно дефинисаног поступка наплате дуга након истека валуте за плаћање. Код три предузећа<sup>48</sup> постоје писане процедуре/одлуке о начину закључивања Споразума о исплати дуга на рате као једном сегменту наплате потраживања код дужника који касне у плаћању. Поред тога, ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац, у оквиру ИМС-а, интерног упутства IU.025, као вид наплате дуга предвидело је поступак ручног искључења корисника који се иначе у пракси не користи.

Поред тога, код свих јавних предузећа приметна је неусаглашеност између пописаних процеса из мапе Пословних процеса са описима радних места из Правилника о систематизацији. Неопходно је да приликом доношења интерних аката која недостају иста буду усклађена са већ постојећим актима предузећа, а нарочито са Правилницима о систематизацији.



**Препорука број 7:** *Препоручује се ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац, ЈКП Водовод, Краљево, ЈКП Комуналац, Чачак и ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин, да у потпуности уведу систем финансијског управљања и контроле доношењем интерног акта којим ће дефинисати поступак наплате дуга, нарочито након истека валуте за плаћање а који ће бити у сагласности са другим интерним актима предузећа.*

**Налаз 2.2. Јавна предузећа имају запослена лица којима је у опису посла праћење и предузимање мера за наплату потраживања, док је ЈКП „Водовод“, Краљево, изменом Правилника о систематизацији, организацију и хијерархију у области наплате потраживања учинило крајње нејасном.**

Правилником о организацији и систематизацији послова неопходно је предвидети радна места са описом послова у области наплате потраживања, као и организациону структуру која представља хијерархијски оквир унутар кога предузеће уређује линије овлашћења и комуникације између запослених и додељује права и одговорности. ЈКП „Водовод“, Краљево, кроз Правилник о изменама правилника о организацији и

<sup>47</sup> ЈКП Водовод, Краљево број 4311 од 27.12.2019. године; ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац Одлука број 19198/4 од 27.12.2021. године и 19198/6 од 27.12.2021. године; ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин број 01-713/1 од 21.12.2016. године; ЈКП Комуналац, Чачак број 7098 од 12.12.2018. године.

<sup>48</sup> ЈКП Водовод, Краљево; ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац и ЈКП Комуналац, Чачак



систематизацији радних места, број 887 од 23. 3. 2018. године, увођењем Службе за наплату потраживања, рекламације и читавање водомера, постојећу организацију и хијерархију у области наплате потраживања, која је већ била успостављена у оквиру Одељења за обрачун и наплату, делимично је дуплирао и на тај начин учинио крајње нејасном. Измена Правилника није урађена уз поштовање принципа економичности, ефикасности и ефикасности по основу потребе боље организације пословања, што би суштински требало да буде циљ Измене. Изменом систематизације није на адекватан начин успостављена управљачка одговорност, па самим тим постоји ризик да запослени не спроводе послове на ефикасан начин.

Поред јасних писаних процедура којима би се дефинисало када, на који начин и које мере се предузимају за наплату потраживања у ситуацијама када корисник не измирује своје обавезе на време, постоји још један предуслов за благовремену и потпуну наплату пружених комуналних услуга, а то је постојање адекватне организационе структуре и запослених који обављају тај посао. Организациона структура у оквиру које су распоређени организациони делови представља хијерархијски оквир унутар кога предузеће уређује линије овлашћења и комуникације између запослених и додељује права и одговорности. Један од основних интерних аката у сваком предузећу, које доноси директор предузећа, јесте Акт о систематизацији. Правилником о организацији и систематизацији послова утврђују се, између осталог, организациони делови код послодавца, назив и опис послова као и број извршилаца.<sup>49</sup> Како сва комунална предузећа пружају услуге великом броју корисника (правних и физичких лица), иако потраживања од ових услуга за сваког корисника појединачно у номиналном износу на месечном/годишњем нивоу углавном нису велика, велики број корисника узрокује неопходност сталног праћења и континуираног обезбеђивања благовремене наплате потраживања од свих корисника, јер уколико наплата није благовремена и потпуна, у предузећу постоји ризик од високих износа ненаплаћених потраживања у збиру. Због великог броја корисника неопходно је Актом о систематизацији предвидети радна места у чијем опису послова ће бити континуирано праћење наплате потраживања од корисника, као и предузимање мера за благовремену и потпуну наплату потраживања. Поред тога, неопходно је да Правилник о систематизацији буде усклађен са осталим документима финансијског управљања и контроле, нарочито процедурама за обављање конкретних послова/активности на наплати потраживања како би се успоставио адекватан систем финансијског управљања и контроле који функционише и доприноси ефикаснијем пословању предузећа.

Табела број 6 Број запослених на пословима наплате потраживања

Јавно комунално предузеће	физичка лица		правна лица	
	по систематизацији	у пракси	по систематизацији	у пракси
ЈКП „Водовод и канализација“, Крагујевац	10	8	3	3
ЈКП „Водовод“, Краљево	12	9	1	1
ЈКП „Комуналац“, Чачак	3	2	1	1
ЈКП „Чистоћа и зеленило“, Зрењанин	4	4	4	2

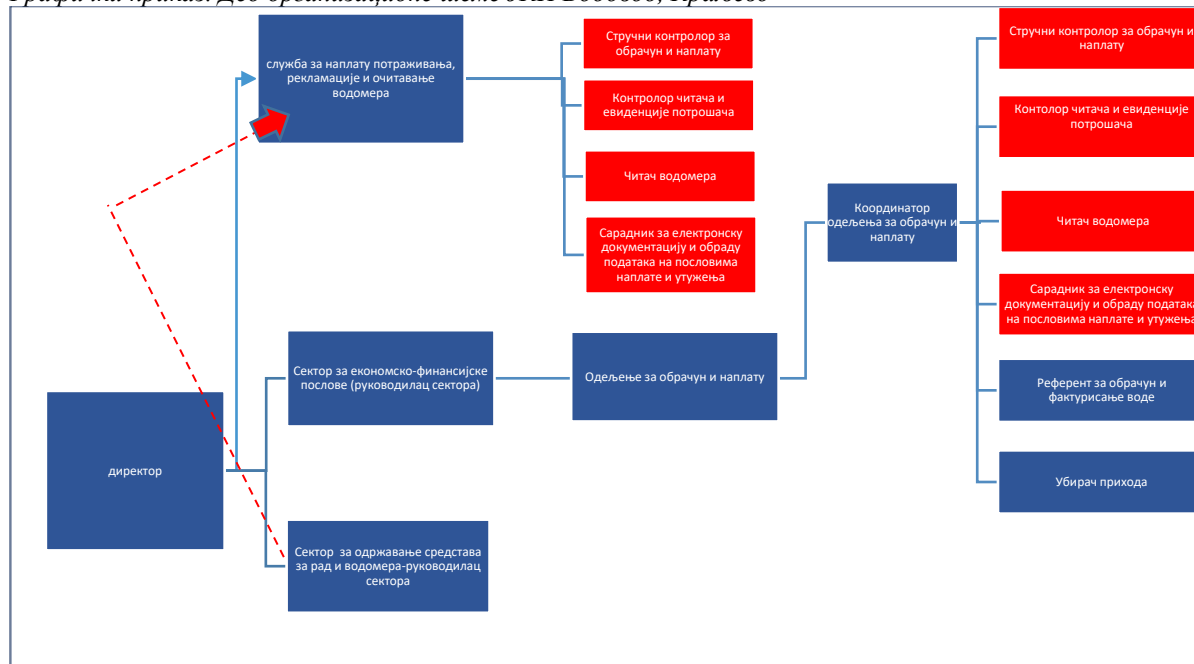
<sup>49</sup> Члан 24 Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/2002, 61/2005, 54/2009, 32/2013, 75/2014, 13/2007 – одлука УС, 113/2017 и 95/2018 – аутентично тумачење“)



Сва четири посматрана предузећа су донела Правилнике о организацији и систематизацији послова<sup>50</sup> који, између осталог, имају предвиђена радна места у чијем опису посла је праћење и предузимање мера за наплату потраживања и запослене на тим пословима. Како је знатно већи број корисника физичких лица, већи број запослених је и предвиђен на пословима наплате потраживања од физичких лица.

### ЈКП Водовод, Краљево

Графички приказ. Део организационе шеме ЈКП Водовод, Краљево



Правилником о организацији и систематизацији радних места број 858/1 од 23. 3. 2017. године дефинисан је Сектор за економско-финансијске послове у чијем саставу је, између осталих, и Одељење за обрачун и наплату. У овом одељењу, поред радних места у оквиру којих су организовани послови наплате потраживања (стручни контролор за обрачун и наплату, контролор читача и евиденције потрошача, сарадник за електронску документацију и обраду података на пословима наплате и угужења и друга), предвиђена су и радна места за Координаторе овог одељења.

Правилником о изменама правилника о организацији и систематизацији радних места број 887 од 23. 3. 2018. године формирана је нова Служба за наплату потраживања, рекламације и читавање водомера која је директно одговорна директору, тј. није део ниједног сектора у предузећу. У овој служби су предвиђена идентична извршилачка радна места као у Одељењу за обрачун и наплату, с тим да нису предвиђени Координатори службе нити било која руководилачка радна места. Овом изменом Одељење није избрисано, нити замењено Службом, већ је на све постојеће организационе делове у предузећу Служба само додата (радна места су делимично дуплирана). Решењем број 743, 30. 3. 2018. године за руководиоца ове Службе распоређен је руководиоца Сектора за одржавање средстава за рад и водомера.

У ревидираном периоду, у ЈКП Водовод, Краљево, на радном месту Координатора одељења за обрачун и наплату била су запослена четири лица, иако су систематизацијом

<sup>50</sup> ЈКП Водовод, Краљево број 858/1 од 23. 3. 2017. године; ЈКП „Водовод и канализација“ број 383 од 10.01.2020. године; ЈКП Комуналац, Чачак број ..... од 28. 3. 2019. и број 328 од 24. 5. 2021. године; ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин број 01-652/1 од 28. 11. 2019. године



предвиђена три извршиоца. Ово одељење има само неколико извршилаца (јер су углавном сви извршиоци запослени у оквиру новоформиране Службе) и координаторе који су само формално одговорни руководиоцу Сектора за економско-финансијске послове.

Служба за наплату потраживања, рекламације и читавање водомера има запослене извршиоце, нема Координаторе, а истом руководи руководиоца Сектора за одржавање средстава за рад и водомера.

Како је управљачка одговорност<sup>51</sup> обавеза руководиоца свих нивоа да све послове обављају законито, поштујући принципе економичности, ефективности, ефикасности и јавности, као и да за своје одлуке, поступке и резултате одговарају ономе који их је именовано или им је пренео одговорност, јасно је да успостављањем овакве организације није на адекватан начин успостављена управљачка одговорност, па самим постоји ризик да запослени не спроводе послове утврђене актом о организацији и систематизацији радних места на ефикасан начин.

У пракси, дошло је до ситуације да координатори организују послове у Служби у којој нису запослени, а да о раду службе извештавају и руководиоца Сектора за одржавање средстава за рад и водомера и Сектора за економско-финансијске послове, јер је нејасна хијерархијска подела одговорности, што све може негативно да утиче на ефикасно обављање пословних активности.

Измена Правилника о систематизацији на овакав начин (којом су дуплирана одређена радна места) и руковођење службом поверено руководиоцу другог Сектора указује на то да исти није донет уз поштовање принципа економичности, ефективности и ефикасности.



*Препорука број 8: Препоручује се ЈКП Водовод, Краљево, да Правилником о систематизацији јасно одреди организациони део који се бави наплатом потраживања, његову хијерархију и организацију и у складу са тим распореди запослене на тим пословима.*

### **Налаз 2.3. Јавна предузећа која пружају комуналне услуге корисницима предузимала су мере и активности у циљу наплате потраживања, али не све расположиве мере, не у истом обиму и не на систематичан начин.**

Законом о комуналним делатностима предвиђено је да се јавна предузећа која пружају комуналне услуге код којих се крајњи корисник може утврдити, превасходно финансирају из цена комуналних услуга тј. из наплате својих услуга. Самим тим, неопходно је да јавна предузећа предузму све доступне мере и активности за наплату комуналних услуга. Процедура намирења новчаних потраживања насталих из комуналних делатности путем принудне наплате прописана је Законом о извршењу и обезбеђењу. Иако су јавна предузећа која пружају комуналне услуге корисницима предузимала мере и активности у циљу наплате потраживања, иста нису примењивала све расположиве мере, нити су мере и активности предузимале у истом обиму и систематично. Постоји више узрока оваквог понашања јавних предузећа: недостатак интерног акта и јасно успостављених процедура, неажурне базе података о корисницима комуналних услуга, програмска решења која не пружају адекватне информације у правом тренутку, недостатак финансијских средстава за покретање поступака принудне наплате уз велики број корисника услуга који номинално имају мале износе потраживања. Последица оваквог поступања у дужем временском

<sup>51</sup> Члан 2 став 1 тачка 7 Правилника о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање, функционисање и извештавање о систему финансијског управљања и контроле у јавном сектору



периоду су значајни износи потраживања у пословним књигама предузећа која су тешко наплатива.

Међусобна права и обавезе пружаоца и примаоца комуналних услуга (облигациони односи) у основи проистичу из одлука скупштине – јединице локалне самоуправе, које прописују општа и посебна права и обавезе вршилаца комуналне делатности и корисника комуналних услуга и које се непосредно примењују на све уговорне односе вршилаца комуналне делатности са корисницима комуналних услуга као општи услови пословања.<sup>52</sup> Такође, уколико одлуком скупштине – јединице локалне самоуправе о обављању комуналне делатности није предвиђено закључење појединачних уговора између вршиоца и корисника комуналних услуга, сматра се да је уговорни однос о пружању комуналне услуге настао започињањем коришћења комуналне услуге, односно почетком пружања комуналне услуге у складу са прописима којима се ближе уређује обављање те комуналне делатности<sup>53</sup>. Како се јавна предузећа, која пружају комуналне услуге код којих се крајњи корисник може утврдити, превасходно финансирају из цена комуналних услуга, тј. из наплате својих услуга, неопходно је да предузму све мере и активности како би своје услуге наплатила благовремено и потпуно.

### Законска затезна камата

Наплата потраживања од пружених комуналних услуга благовремено и у потпуности треба бити императив свим јавним предузећима. Законом о облигационим односима је предвиђено да дужник који задоцни са испуњењем новчане обавезе дугује, поред главнице, и затезну камату.<sup>54</sup> Камата се обрачунава на износ дуга до дана исплате по стопи утврђеној Законом о затезној камати.<sup>55</sup> Дакле, прва активност коју јавна предузећа треба да предузму у случају кашњења у наплати пружених комуналних услуга је обрачун затезне камате, што је и њихова законска обавеза. Субјекти ревизије су у посматраном периоду обрачунавали законску затезну камату корисницима услуга физичким и правним лицима, осим ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин.

Табела број 7 Кретање потраживања и камате по годинама за физичка лица, у динарима

ЈКП	Стање на дан 31. 12.	Износ потраживања	Камата	Потраживање са каматом	Удео камате у укупном дугу
ЈКП ВИК, Крагујевац	2020.	643.645.290	186.328.048	829.973.338	22%
	2021.	698.875.807	207.343.646	906.219.453	23%
	2022.	763.094.251	237.073.589	1.000.167.840	24%
ЈКП Водовод, Краљево	2020.	247.200.394	75.263.751	322.464.145	23%
	2021.	239.844.510	74.776.373	314.620.883	24%
	2022.	236.154.307	78.114.901	314.269.208	25%
ЈКП Комуналац, Чачак	2020.	186.185.689	13.672.800	199.858.489	7%
	2021.	175.312.693	15.496.329	190.809.022	8%
	2022.	169.938.201	21.219.116	191.157.317	11%

<sup>52</sup> Члан 13 став 5 Закона о комуналним делатностима („Сл. гласник РС“, бр. 88/2011, 104/2016 и 95/2018)

<sup>53</sup> Члан 13 став 6 Закона о комуналним делатностима („Сл. гласник РС“, бр. 88/2011, 104/2016 и 95/2018)

<sup>54</sup> Члан 277 Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89 – одлука УСЈ и 57/89, „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, „Сл. лист СЦГ“, бр. 1/2003 – Уставна повеља и „Сл. гласник РС“, бр. 18/2020)

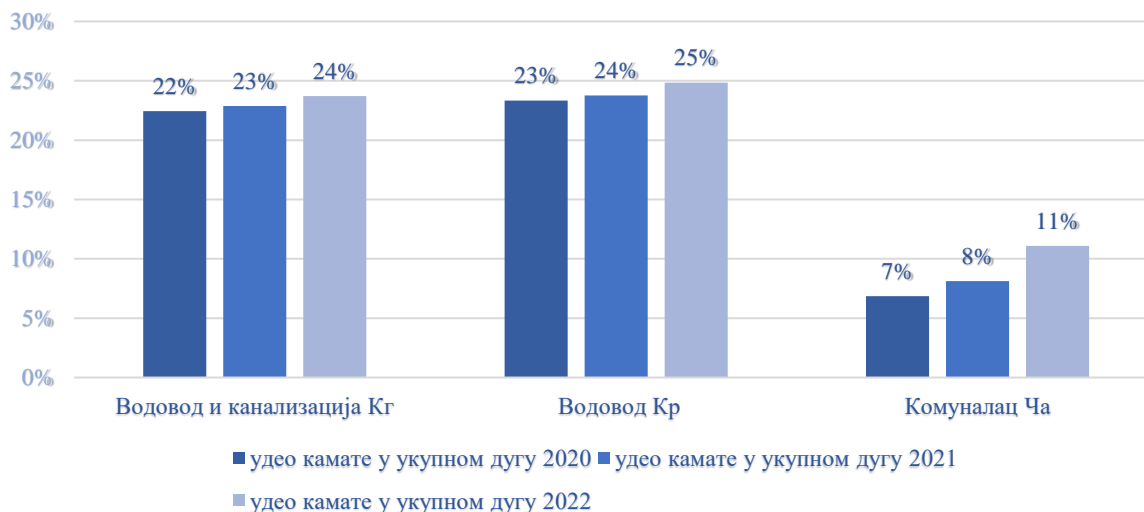
<sup>55</sup> Члан 2 и 6 Закона о затезној камати („Сл. гласник РС“, бр. 119/2012)





Подаци дати у табеларном прегледу показују да потраживања по основу законске затезне камате и учешћа камате у укупном дугу расту, што указује на неблаговремено измиривање потраживања, као и постојање значајног износа потраживања из претходног периода (потраживања стара и више година).

### Удео камате у укупном дугу



Необрачунавањем законске затезне камате предузеће се одриче прихода који му по Закону припада, а поред тога доводи у неравноправан положај кориснике услуга који редовно измирују своје обавезе. Наиме, корисници услуга који редовно измирују своје обавезе за комуналне услуге, омогућавају и доприносе редовном пружању ових услуга у одговарајућем квалитету од стране јавног предузећа свим корисницима (физичким и правним лицима), док они корисници који не плаћају ове услуге благовремено, на овај начин не сnose било какве последице, иако не испуњавају своје обавезе према пружаоцу комуналне услуге на време, а редовно добијају комуналну услугу. ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин, није обрачунавало законску затезну камату корисницима услуга.



**Препорука број 9:** Препоручује се ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин, да на потраживања од купаца, која нису плаћена благовремено, обрачунава законску затезну камату у складу са прописима.

Законом о јавним предузећима је предвиђено да директор, између осталог, организује и руководи процесом рада као и да води пословање јавног предузећа. Иако јавна предузећа немају интерна акта (Правилнике) којима би прописали јасно и детаљно поступање у ситуацијама када поједини корисници не измирују редовно своје обавезе за комуналне услуге, део активности и мера је наведен у мапама процеса код финансијског управљања и контроле, а предузимање одређених мера и активности је садржано и у описима послова запослених у Правилницима о систематизацији послова. Посматрана јавна предузећа су предузимала одређене (поједине) активности и мере за наплату потраживања, али не систематично и у истом обиму. Такође, приметно је да се активности и мере не предузимају једнако према свим корисницима услуга.



### Писани позиви за измирење дуга/опомене

Сва предузећа су у посматраном периоду слала опомене корисницима услуга који нередовно измирују своје обавезе и физичким и правним лицима. Међутим, обухват, учесталост и критеријуми за слање опомена су различити.

Табела број 8 *Опомене*

ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац					
Година	Број корисника физичких лица	Број послатих опомена	Број корисника правних лица	Број послатих опомена	Напомена
2020.	66.584	17.800	2.304	44	Дужници се анализирају свакодневно и опомене се шаљу у континуитету у току године у зависности од критеријума који се поставе. Не постоји пракса да се у истом тренутку пошаљу опомене свима који дугују.
2021.	67.424	21.600	2.386	39	
2022.	68.350	27.061	2.460	231	
ЈКП Водовод, Краљево					
Година	Број корисника физичких лица	Број послатих опомена	Број корисника правних лица	Број послатих опомена	Напомена
2020.	29.554	3.902	2.871	0	Опомене се шаљу током целе године, по потреби, односно не постоји пословна пракса да се у истом периоду пошаљу опомене свима који дугују. Неким дужницима се пошаље и више опомена у току године, док други исте не добију.
2021.	30.948	5.518	3.003	14	
2022.	31.357	1.680	3.043	54	
ЈКП Комуналац, Чачак					
Година	Број корисника физичких лица	Број послатих опомена	Број корисника правних лица	Број послатих опомена	Напомена
2020.	26.931	8.800	2.931	750	За физичка лица опомене се шаљу једном годишње, а критеријуми за опомене су дуговања већа од шест месечних задужења, док се правним лицима шаљу по потреби на основу самосталне процене.
2021.	27.404	9.400	3.131	1.100	
2022.	29.066	14.300	3.118	1.400	



ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин					
Година	Број корисника физичких лица	Број послатих опомена	Број корисника правних лица	Број послатих опомена	Напомена
2020.	39.648	10.238	2.145	384	Физичким лицима опомене се шаљу два пута годишње, свима који имају дуговање изузев последњег рачуна који је још увек у валути, док се правним лицима шаљу по потреби на основу самосталне процене.
2021.	39.615	17.953	2.204	474	
2022.	39.333	23.130	2.259	393	

Позитивни ефекти опомене као мере су – боља наплата потраживања у месецу у којем су послате, као и већи број закључених споразума о наплати дуга, што указује на њену ефикасност. Ова мера је економична јер не захтева додатне трошкове. Са друге стране, ова мера не одлаже застарелост потраживања.

Посматрана предузећа опомене шаљу на основу самосталне процене и променљивих критеријума (немају интерни акт и јасне процедуре), што доводи до ризика да се опомене не пошаљу свима који дугују, односно да се ова мера не примењује у потпуности на ефикасан начин. Наведено се не односи на ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин, за физичка лица, јер се опомене шаљу свима који имају дуговање изузев последњег рачуна.



**Препорука број 10:** *Препоручује се ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац, ЈКП Водовод, Краљево, ЈКП Комуналац, Чачак и ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин, да опомене за плаћање доспелог, а ненаплаћеног дуга достављају редовно и свим корисницима у циљу благовремене наплате потраживања.*

У ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин, опомене се шаљу на износ неплаћених рачуна за претходних 12 месеци, а не на износ укупног дуга из пословних књига (аналитичких евиденција). Овакав начин слања опомена доводи у заблуду грађане у погледу висине дуговања за комуналне услуге код оних корисника код којих су дуговања већа од 12 месеци, јер опомене нису послате на укупно право стање обавеза корисника. Поред тога, опомене нису послате ни грађанима који су рачуне у последњих годину дана редовно измиривали, а имају дуговања из претходног периода.



**Препорука број 11:** *Препоручује се ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин, да приликом слања опомена исте шаљу дужницима на укупан износ дуга без обзира на то из ког периода исти потиче.*

### Споразуми о одложеном плаћању дуга

Сва четири предузећа су у посматраном периоду омогућила корисницима комуналних услуга плаћање дугова на рате, као једну од мера за побољшање наплате потраживања. Ова мера нема додатне трошкове и повећава ефикасност наплате



потраживања, чија доспелост може да датира и из периода преко 12 месеци, уз прекид застарелости потраживања и смањење трошкова предузећа за плаћање предујма извршитељима. Предузимање ове мере не зависи у потпуности од предузећа већ од самих корисника, јер подразумева сагласност купца, односно потписивање Споразума са његове стране.

Табела број 9 Број закључених Споразума о плаћању дуга на рате

Година	ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац		ЈКП Водовод, Краљево		ЈКП Комуналац, Чачак		ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин	
	Физичка лица	Правна лица	Физичка лица	Правна лица	Физичка лица	Правна лица	Физичка лица	Правна лица
2020.	731	8	543	0	667	8	0	9
2021.	672	5	520	11	235	21	0	8
2022.	834	7	283	2	244	23	87	8

ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац, ову област регулисао је Одлукама којима су прецизирани услови – коме, на који начин и на који временски период се омогућава закључење Споразума и то на основу иницијативе оснивача града Крагујевца. ЈКП Водовод, Краљево и ЈКП Комуналац, Чачак, такође су ову област регулисала Одлукама<sup>56</sup>, ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин, својим корисницима омогућило је плаћање дуга на рате уз Изјаву о признавању дуга и молбу за плаћање дуговања у ратама, која је потписана само од стране корисника. За ову меру не постоји одлука надлежног органа којом су дефинисани услови – коме, на који начин и на који временски период се омогућава плаћање дуга на рате, већ се услови под којима корисник потписује овај документ дефинишу као резултат преговарања за сваког корисника посебно.



**Препорука број 12:** *Препоручује се ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин, да донесе Одлуку којом би прописало услове за закључивање Споразума за измирење дугова на рате.*

Два од четири посматрана предузећа различито поступају према корисницима приликом примене ове мере. ЈКП Водовод, Краљево, приликом закључивања Споразума код дела корисника, није поштовао Одлуку. У појединим случајевима дозвољен је већи број рата, у односу на распон потраживања предвиђен у Одлуци (на пример шифре 021222, 066142, 058234, 083981). ЈКП Комуналац, Чачак, појединим корисницима омогућио је прихватање дуга и закључивање споразума само за последњих 12 месеци – чиме се обесмишљава сама могућност закључења репрограма, нарочито у случају када се дуговања воде на преминуло лице, а дуг прихвата наследник (шифре 23140073 и 69308106), што није у складу са Одлуком. Поред тога, споразум не садржи одредбу којом се корисник обавезује на измирење редовних месечних обавеза нити је јасно прецизирано да се након три неплаћене рате репрограма покреће поступак принудне наплате, што је предвиђено Одлуком. С обзиром на то да ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин, нема интерни акт, којим је дефинисано плаћање дуга на рате, корисницима услуге је овај начин плаћања омогућен потписивањем Изјаве, при чему су услови резултат преговарања са сваким корисником посебно (дата Препорука број 13).

<sup>56</sup> Одлука о условима репрограма дуга и условном отпису камата за неизмирене обавезе корисника комуналних услуга ЈКП „Водовод“, Краљево број 232/4 од 29. 1. 2018. године; ЈКП Комуналац, Чачак Одлука о репрограмирању дугова физичким лицима (домаћинства) број131/3 од 16. 12. 2019. године и Одлука о репрограмирању дугова правним лицима и предузетницима број128/7 од 30. 10. 2019. године



Препорука број 13: *Препоручује се ЈКП Водовод, Краљево и ЈКП Комуналац, Чачак, да Споразуме за плаћање дуга на рате закључују у складу са одлукама.*

### Привремена обустава комуналне услуге

Мера коју је предвидео Закон о комуналним делатностима је да вршилац комуналне делатности може ускратити комуналну услугу кориснику уколико не плати комуналну услугу у утврђеном року. За основне есенцијалне комуналне услуге тај рок не може бити краћи од 60 дана почев од дана доспелости првог неплаћеног потраживања. Поред тога, предвиђено је и да је вршилац комуналне делатности дужан да у писаној форми обавести корисника комуналне услуге о могућности обуставе комуналне услуге због неплаћања и да му остави примерени рок за испуњење обавезе. Ову меру предвидео је и Закон о заштити потрошача<sup>57</sup> тако да трговац може да обустави пружање услуга од општег економског интереса, ако потрошач не измири своје текуће обавезе за пружене услуге у року од два месеца од дана доспелости обавезе.

У *ЈКП Водовод, Краљево*, Одлуком о водоводу и канализацији<sup>58</sup> предвиђено је да се испорука воде ускраћује уколико корисник не плати рачун за испоручену воду и одвођење и пречишћавање отпадних вода и то: домаћинства три месеца, а правно лице и предузетници два месеца. ЈКП Водовод, Краљево, примењује ову меру према корисницима у одређеној мери, али нема прецизне евиденције о целом току поступка, јер се исте не воде електронски на систематичан начин већ помоћу ручних евиденција. На годишњем нивоу се у просеку пошаље између 500 и 1.000 Решења о искључењу корисницима који не измирују своје обавезе, што утиче на несавесне кориснике тако да корисници услуге у остављеном року дођу у просторије предузећа да се информишу о дугу и могућностима одложеног плаћања, те се углавном део дуга измири или закључе Споразуми о репрограму, док се привремено коришћење услуга обустави малом броју корисника који нису показали заинтересованост да се проблем дуговања реши. Постоје случајеви код којих није могуће обуставити испоруку воде из техничких разлога. У посматраном периоду – од јануара 2020. године до краја 2022. године, није било ситуација да Суд одреди привремену меру са обавезом да се корисник поново прикључи на комуналну мрежу иако није измирио дуговања.

У *ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац*, Одлуком о снабдевању водом за пиће, пречишћавању и одвођењу атмосферских и отпадних вода предвиђена је могућност привременог ускраћивања комуналне услуге на исти начин<sup>59</sup> који је предвиђен прописима. Такође, Правилником о изменама и допунама Правилника о организацији и систематизацији послова број 383 од 10. 1. 2020. године<sup>60</sup> код више радних места предвиђено је одржавање константног процеса искључења како би потрошачима било јасно какве су последице неплаћања. Поред тога, ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац, у оквиру интерног упутства IU.025, као вид наплате дуга предвидело је поступак ручног искључења корисника. ЈКП „Водовод и канализација“, Крагујевац, ову меру је примењивало до 2010. године. Према информацији субјекта ревизије, разлог за изостанак ове мере у посматраном периоду је то што је предузеће дужно да пре обуставе потрошача у писаном или електронском облику упозори на обавезу и позове да измири заостале

<sup>57</sup> Члан 85 став 1 Закона о заштити потрошача (Сл. гласник РС“, бр 88/2021)

<sup>58</sup> Члан 54 став 1 тачка 11 („Сл. лист града Краљево“, бр. 3/2015, 29/2015, 2/2018, 52/2020, 13/2022 и 21/2022)

<sup>59</sup> Члан 61 став 1 тачка 15 Одлуке о снабдевању водом за пиће, пречишћавању и одвођењу атмосферских и отпадних вода („Службени лист града Крагујевац“, бр. 18/2014 – пречишћен текст, 9/2017, 28/2018, 25/2021)

<sup>60</sup> Координатор послова за наплату дуга бр шеме 44.10/9, самостални референт за наплату дуга 44.10./10



обавезе у року који не може бити краћи од 30 дана од дана достављања упозорења. Поред тога, као разлог је наведено и да су се у претходном периоду након искључења корисници обраћали Суду, који је често доносио привремену меру поновног прикључења на водоводну мрежу, иако корисник није измирио дуг.

### Предлози за извршење

За потпуну наплату потраживања од значаја је Закон о облигационим односима по коме потраживања за комуналне услуге, када је услуга извршена за потребе домаћинства, застаревају за једну годину<sup>61</sup>, а када је услуга извршена правним лицима, за три године.<sup>62</sup>

Отежавајућа околност у овом поступку је велики број корисника услуга – физичких лица који номинално имају мале износе потраживања, док су са друге стране трошкови у поступку принудног извршења (нарочито предујмови чија уплата је неопходна за покретање поступка) изузетно високи. Једини начин да потраживања за комуналне услуге не застаре са аспекта облигационих односа јесте да се благовремено покрене поступак принудне наплате, односно поднесе Предлог за извршење на основу веродостојне исправе. Процедура намирења новчаних потраживања насталих из комуналних делатности путем принудне наплате прописана је Законом о извршењу и обезбеђењу.<sup>63</sup>

Табела број 10. Број поднетих предлога за извршење

Година	ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац		ЈКП Водовод, Краљево		ЈКП Комуналац, Чачак		ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин	
	Физичка лица	Правна лица	Физичка лица	Правна лица	Физичка лица	Правна лица	Физичка лица	Правна лица
2020.	994	0	275	0	323	18	0	43
2021.	950	0	335	1	594	71	0	38
2022.	901	0	293	0	345	87	0	61

На основу података приказаних у табели уочљиво је да је број предлога за извршење поднет против физичких лица већи у односу на правна лица, што је у вези са краћим периодом застаревања потраживања од комуналних услуга за домаћинства. И поред значајног броја поднетих предлога за извршење, јавна комунална предузећа нису обухватила све дужнике којима се ближи застарелост, нити су у овом поступку поступала једнако према свима.

ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин, у посматраном периоду није поднела ниједан предлог за извршење против физичких лица. Директна последица оваквог поступања је то што су сва потраживања ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин, од физичких лица, старија од годину дана, са аспекта Закона о облигационим односима застарела, а самим тим и теже наплатива јер зависе од воље корисника услуге.

<sup>61</sup> Члан 378 Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр 29/78, 39/85, 45/89 – одлука УСЈ и 57/89, „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, „Сл. лист СЦГ“, бр. 1/2003 – Уставна повеља и „Сл. гласник РС“, бр. 18/2020)

<sup>62</sup> Члан 374 Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр 29/78, 39/85, 45/89 – одлука УСЈ и 57/89, „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, „Сл. лист СЦГ“, бр. 1/2003 – Уставна повеља и „Сл. гласник РС“, бр. 18/2020)

<sup>63</sup> Члан 392 и 393 Закона о извршењу и обезбеђењу („Сл. гласник РС“, бр. 106/2015, 106/2016- - аутентично тумачење, 113/2017 -аутентично тумачење, 54/2019 и 9/2020 – аутентично тумачење)



Потраживања од физичких лица за услугу изношења комуналног отпада у пословним књигама су евидентирана на три аналитичка конта, па су на исти начин и графички приказана.

#### ЈКП Зеленило и чистоћа, Зрењанин, систем обједињене наплате (Дирекција и ЈКП Зона) и самостално наплаћивање услуга

Скупштина општине Зрењанин је 17. 10. 2006. године донела Одлуку о обједињеној наплати комуналних и других услуга број 06-75-9/06-I-04-01. Одлуком је предвиђено да се обједињена наплата поверава ЈП „Дирекцији за изградњу и уређење града Зрењанина. Према члану 6 Одлуке, систем обједињене наплате (у даљем тексту СОН) комуналних и других услуга подразумева праћење благовремености и потпуности измирења обавеза корисника комуналних и других услуга и евидентирање неизмирених обавеза по издатим рачунима. Послови СОН-а су месечни обрачун услуга, достављање рачуна корисницима, наплата услуга и предузимање мера за спровођење поступака принудне наплате неизмирених потраживања и то најкасније 15 дана пре рока застарелости потраживања. Закључењем Споразума из 2010. године, послове наплате накнаде за изношење кућног смећа (услуге коју грађанима пружа ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин) вршила је Дирекција.

Новом Одлуком о обједињеној наплати<sup>64</sup>, обједињену наплату комуналних услуга обавља ЈКП „ЗОНА“ која је основана 2014. године<sup>65</sup> Чланом 5 Одлуке предвиђено је закључење Уговора са Корисницима обједињене наплате за послове који су били предвиђени и претходном Одлуком под сличним условима. Уговор о међусобним правима и обавезама у организовању и вршењу послова обједињене наплате комуналних и других услуга на територији града Зрењанина између ЈКП Зона

<sup>64</sup>Члан 4 Одлуке о обједињеној наплати комуналних и других услуга „Сл. лист града Зрењанина“, бр. 8/2015 и 33/2015

<sup>65</sup> Одлука о оснивању јавног комуналног предузећа „Зрењанинска обједињена наплата“ Зрењанин (Сл. лист Града Зрењанина“, бр. 18/2014)



и ЈКП Чистоћа и зеленило закључен је 20. 1. 2016. под бројем 1/12. Уговором је предвиђено да обједињена наплата обухвата наплату накнаде за изношење комуналног отпада из домаћинства. ЈКП ЗОНА се обавезала да врши обрачун месечних обавеза корисника комуналних услуга, достављање месечних рачуна, наплату услуга, опомиње кориснике о неизмиреним обавезама, предузима мере за спровођење поступака принудне наплате, води евиденције и припрема извештаје и благовремено доставља податке о променама података о корисницима услуга

Одлуком о стављању ван снаге одлуке о обједињеној наплати комуналних и других услуга<sup>66</sup> ЈКП „Зона“ је након годину дана престала да обавља послове обједињене наплате. Чланом 2 ове одлуке, сва ЈКП која су била у систему обједињене наплате коју је вршило ЈКП Зона обавезна су да од 1. јануара 2017. године самостално испостављају рачуне за своје услуге корисницима и могу вршити принудну наплату својих потраживања за услуге које су извршене у периоду од 1. јануара 2016. године до 31. децембра 2016. године.

ЈКП Чистоћа и зеленило преузело је стање својих потраживања од ЈКП Зоне и наставило самостално да фактурише и наплаћује своје услуге, али без предузимања мера принудне наплате потраживања. Сва ненаплаћена потраживања за пружене услуге изношења комуналног отпада настала од 1. јануара 2016. године евидентирана су у пословним књигама на конту 20433 и води се њихова аналитика (Зона и самостално).

На основу закључних листова, ова потраживања су 31. децембра износила: 2019. године – 105.025.947 динара; 2020. године – 122.731.550 динара; 2021. године – 144.78.275 динара и 2022. године – 163.951.408 динара. Ако узмемо у обзир да је просечна месечна фактура за грађане у 2020. години износила 22.258.396 динара, у 2021. години 25.399.681 динара и у 2022. години 28.527.304 динара, долазимо до закључка да, због непредузимања мера за принудну наплату потраживања, сваке године скоро једна цела месечна фактура за грађане застари у складу са Законом о облигационим односима.

ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац, у посматраном периоду нема поднетих предлога за извршење против правних лица. За физичка лица уочена је пракса да се против истих лица која не измирују обавезе покрену поступци сваке године како иста не би застарела, док истовремено постоје лица која дугују више година, фактуре им се редовно испостављају, лица нису закључила споразуме и не плаћају своје обавезе, а у периоду јануара 2020. – децембра 2022. година, нису поднети Предлози за извршење (пример шифра корисника 18941228).

Слична ситуација је и код ЈКП Водовод, Краљево (пример шифра корисника 65352). Поред тога, има примера да се фактуре испостављају на преминула лица, потраживања су значајна, а поступак извршења није могуће покренути. Такође, за правна лица у посматраном периоду покренут је само један предлог за извршење.

Увидом у базу редовних потраживања ЈКП Комуналац, Чачак, приметно је да се као корисници комуналне услуге налазе преминула лица. Ова лица су и на списку највећих дужника физичких лица и према њима није могуће покренути поступке принудне наплате. Такође, оно што забрињава је чињеница да се њима и даље редовно фактуришу услуге иако постоје сазнања да су неки корисници преминули и пре више година, а да су стварни корисници услуга наследници који живе у тим објектима. Поред ових лица, постоје и корисници, велики дужници, за које није поднет предлог за извршење.

<sup>66</sup> „Сл. лист Града Зрењанина“, бр.34/2016 и 5/2017





Илустративни пример

ЈКП Комуналац, Чачак,

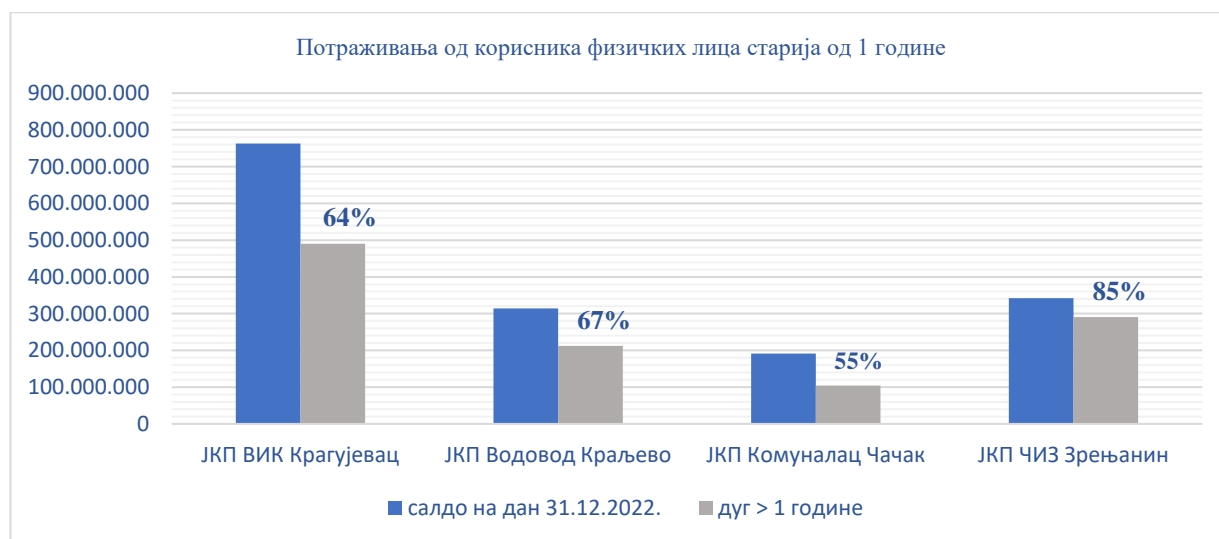
Кориснику услуга, шифра 26200013, у посматраном периоду – од 1. 1.2020. до 31. 12. 2022. године, редовно су фактурисане услуге, али за три године од стране корисника није извршена ниједна уплата тако да је 31. 12. 2022. године дуг за пружену комуналну услугу – изношење, транспорт и депоновање смећа, на редовној картици износио са каматом 165.233 динара. Део дуга за овог корисника налази на картици – тужени, у износу од 145.751 и то по ИВК 516/16 из 2016. године. Лице није имало уплате од 2017. године. Са друге стране, у посматраном периоду су послати предлози за извршење према лицима са знатно мањим дуговањима.

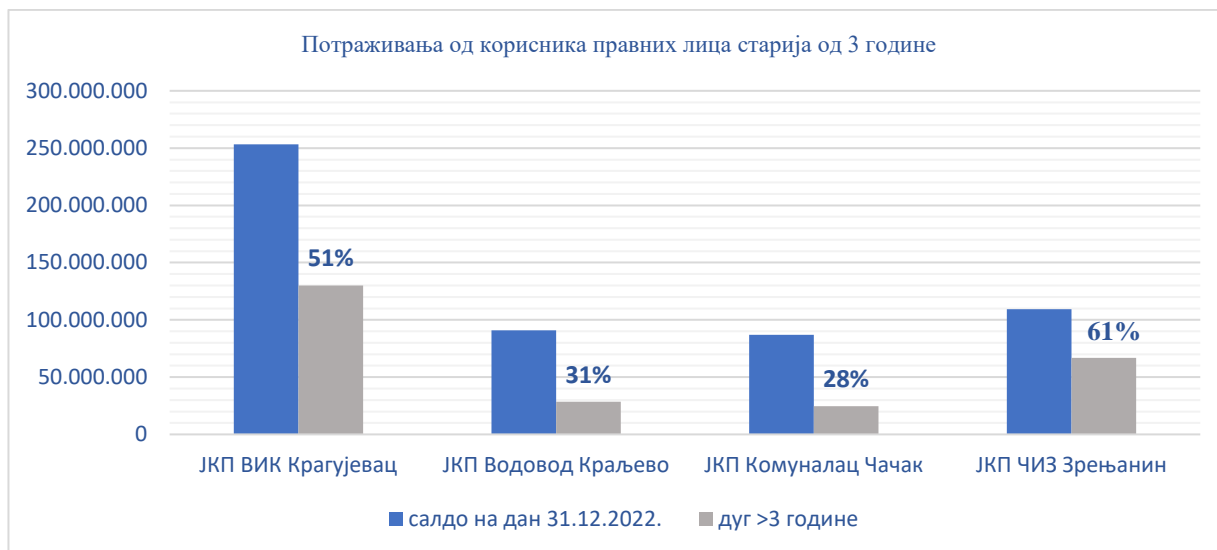
Код ЈКП Комуналац, Чачак, посебан проблем у наплати представљају предузетници који су након престанка фактурисања пренети на конто 20405 – Купци за услуге изношења смећа – одјављени. Иако су предузетничке радње угашене (брисани су из регистра), нису предузете било какве мере да се потраживања наплате од власника – физичких лица, иако је у овом случају рок застарелости десет година (апсолутни рок застарелости) и још увек постоји законска могућност наплате потраживања (шифре 95122917, 95125758, 95121945).



**Препорука број 14:** Препоручује се ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац, ЈКП Водовод, Краљево, ЈКП Комуналац, Чачак и ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин, да поступак принудне наплате спроводе благовремено у мери у којој им финансијске могућности дозвољавају у циљу наплате потраживања пре наступања околности од утицаја на застарелост потраживања.

Према достављеним подацима (више описано у оквиру налаза 1.2.), потраживања посматраних предузећа од корисника – физичких лица старија од годину дана крећу се у распону од 55% до 85%, а од корисника – правних лица старија од три године у распону од 28% до 61%. Напомињемо да то што су потраживања старија од годину дана, односно три године, не значи истовремено и њихову застарелост, јер су у иста укључена и потраживања за која су покренути поступци принудне наплате, односно прекинута застарелост.





Због неадекватних програмских решења, ЈКП Водовод, Краљево и ЈКП Комуналац, Чачак, не располажу подацима о делу потраживања која су старија од једне, односно три, године, а за које нису покренути поступци принудне наплате или нису закључени споразуми.<sup>67</sup>

Код ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац, према достављеним подацима, од укупних потраживања од физичких лица 31. 12. 2022. године, 12% чине потраживања која су старија од годину дана, а да није покренут поступак принудне наплате нити закључен Споразум о плаћању дуга на рате, што су застарела потраживања са аспекта Закона о облигационим односима.

Према достављеним подацима ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин, за физичка лица, 81% је таквих потраживања. Међутим, у структури ових потраживања 50% су потраживања која су до 31. 12. 2015. године наплаћивана у оквиру обједињене наплате коју је вршила Дирекција, а која је била задужена и за предузимање мера за спровођење поступака принудне наплате неизмирених потраживања. Део потраживања за која је ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин, била одговорна за наплату износи 31%.

ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац и ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин, изјаснила су се да за правна лица не би требало да буде значајнијих износа потраживања старијих од три године за које нису покренути поступци.

#### **Налаз 2.4. Јавна предузећа не ажурирају редовно евиденције о корисницима комуналних услуга – физичким лицима, односно немају потпуне и ажурне податке.**

Интерним актима/Одлукама надлежних органа ЈЛС – субјеката ревизије донетим на основу Закона о комуналним делатностима утврђена је обавеза корисника комуналне услуге да све промене од значаја за пружање, утврђивање обима и наплату комуналних услуга пријаве у одређеном временском року. Поред тога, предузећима је Законом о комуналним делатностима дата могућност да прибаве личне податке за грађане од стране полиције или друге податке из евиденција које води у складу са законом, због неизвршења законом утврђених обавеза од стране корисника услуга. Такође, Законом о електронској управи и Уредбом о начину вођења Метарегистра дата је могућност јавним предузећима да ажурирају своје евиденције. Међутим, и поред ових могућности Јавна предузећа/субјекти ревизије евиденције о корисницима услуга – физичким лицима не

<sup>67</sup>Писане информације субјеката ревизије од 6. 10. 2023. године



ажурирају редовно, односно немају потпуне и ажурне податке о физичким лицима корисницима услуга, који су, осим за тачно фактурисања услуга, посебно значајни за наплату потраживања, уколико корисници услуга своје обавезе не измирују благовремено. Узрок за наведено су чињенице (1) да се у пракси недовољно користе законске могућности које омогућавају приступ подацима и овлашћења предвиђена одлукама оснивача; (2) да корисници услуга нису увек ажурни у испуњавању своје обавезе из Одлука ЈЛС да пријаве промене које су од утицаја за утврђивање и наплату потраживања; као и (3) да у оквиру самог предузећа не постоји адекватно информисање и комуникација између организационих делова у ажурном преузимању прибављених података. Непостојање ажурних података о корисницима услуга, поред нетачног фактурисања услуга, доводи и до проблема у наплати потраживања, нарочито у случају када треба покренути поступке принудне наплате, што може довести и до ненаплативости потраживања.

Одредбом члана 13 Закона о комуналној делатностима прописано је да Скупштина јединице локалне самоуправе својим одлукама прописује начин обављања комуналне делатности, као и општа и посебна права и обавезе вршилаца комуналних делатности и корисника услуга на својој територији, укључујући и начин плаћања цене комуналне услуге. Закључење појединачних уговора између вршиоца и корисника комуналних услуга не мора да буде предвиђено овом Одлуком, а у том случају општа и посебна права и обавезе вршилаца комуналних делатности и корисника услуга прописана овим Одлукама непосредно се примењују као општи услови пословања.

Надлежни органи ЈЛС – субјеката ревизије донели су одлуке којима су, између осталог, уредили права и обавезе предузећа које обавља комуналну делатност и права и обавезе корисника. Свим одлукама надлежних органа ЈЛС утврђена је обавеза корисника комуналне услуге да све промене од значаја, за пружање, утврђивање обима и наплату комуналних услуга, пријаве у одређеном временском року. Поред тога, одлукама су углавном предвиђене и активности које предузеће може предузети уколико корисници услуга не испуне своје обавезе.

#### *ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац*

Одлука о снабдевању водом за пиће, пречишћавању и одвођењу атмосферских и отпадних вода<sup>68</sup> одредбом члана 52 став 1 дефинише да је корисник дужан да предузећу пријави све промене од значаја за пружање, утврђивање обима и наплату комуналних услуга, без одлагања, а најкасније наредног дана од дана настанка промене. Даље, ставом 2 прописано је да су поред корисника и Управници зграде дужни да предузећу пријаве број и промене броја чланова домаћинства у згради. Пријава се подноси у писаној форми. Уколико се нови корисник – физичко лице не пријави у року од три месеца, односно правно лице у року од два месеца, и не регулише кориснички однос по било ком основу (наслеђе, купопродаја, закуп и др), предузеће ће привремено ускратити кориснику испоруку воде (члан 61 став 1 тачка 16 Одлуке).

#### *ЈКП Водовод, Краљево*

Одлука о водоводу и канализацији<sup>69</sup> прописује одредбом члана 42 обавезу корисника да све промене власништва пријави у писаној форми ЈКП „Водовод“, Краљево, доношењем веродостојних докумената (купопродајни уговор, уговор о поклону, оставинско решење и др.) у року од осам дана од дана настанка промене, као и све промене од значаја за пружање, утврђивање обима и наплату комуналних услуга. Уколико корисник

<sup>68</sup> број 352-440/14-1/02 од 30. 5. 2014. године

<sup>69</sup> Сл. лист града Краљева, бр 3/2015, 29/2015, 2/2018, 52/2020, 13/2022 и 21/2022



не пријави настале промене у наведеном року, ЈКП „Водовод“, Краљево, поднеће пријаву организационој јединици Градске управе, надлежној за инспекцијске послове. Даље, корисник је дужан да пријави ЈКП „Водовод“, Краљево, ако се стамбени објекат претвара у пословни простор, у року од осам дана од дана настанка промене. Одредбом члана 49 ЈКП „Водовод“, Краљево, у обавези је да закључи уговор са новим корисницима за пружање услуга снабдевања водом за пиће, односно за комуналну услугу одвођења отпадних вода, као и да до осам година, од дана ступања на снагу ове одлуке, закључи уговор са постојећим корисницима за пружање услуга снабдевања водом за пиће, односно за комуналну услугу одвођења отпадних вода. Ревизорском тиму у току обављања ревизије нису достављени докази да се наведено примењује у пракси.

*ЈКП за одржавање чистоће и нијаца Комуналац, Чачак*

Одлука о обављању комуналне делатности управљања комуналним отпадом<sup>70</sup> одредбом члана 26 дефинише да је корисник услуге дужан да о свакој промени података која утиче на уговорни однос са предузећем обавести предузеће у року од 15 дана од настанка промене, у противном дужан је да плати цену комуналне услуге на основу постојећих података.

*ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин*

Одлука о одржавању комуналне хигијене<sup>71</sup> прописује одредбама члана 27 ставови 12 и 13 да је власник, односно корисник стана/пословне просторије, дужан да пријави сваку промену величине стана, односно пословне просторије, промену власника, односно корисника, као и промену намене пословног простора, надлежном предузећу које врши услугу изношења и депоновања отпада, у року од осам дана од дана настале промене. До пријаве промене власника, односно корисника објекта, обавеза плаћања терети дотадашњег власника.

Иако је идентификација корисника услуга неопходна на самом почетку пружања услуге (коме се услуга пружа), проблем непотпуних, неажурних и нетачних података о корисницима комуналних услуга посебно постаје значајан уколико корисник услугу не плаћа благовремено, па је потребно са њим ступити у контакт или поднети Предлог за извршење ради принудне наплате потраживања.

Закон о комуналним делатностима је предвидео да предузеће има могућност, када је то потребно ради извршавања послова из надлежности вршиоца комуналне делатности, наплате накнаде за извршену комуналну услугу након рока утврђеног за плаћање или покретање поступка пред надлежним прекршајним, судским или управним органима због неизвршења законом утврђених обавеза од стране корисника услуга, те да прибави личне податке за грађане од стране полиције или друге податке из евиденција које води у складу са законом. Вршилац комуналне делатности је дужан да формира евиденције података о личности корисника услуге прибављене на овај начин или садржане у појединачном уговору<sup>72</sup>. Такође, закон о комуналним делатностима је предвидео да вршилац комуналне делатности у обављању послова сарађује са полицијом, комуналном полицијом и комуналном инспекцијом у складу са законом. У пракси, ова могућност се не користи у довољној мери.

На основу обављених интервјуа са субјектима ревизије, писаних информација и узорковане документације, дошли смо до закључка да се у пракси подаци о корисницима – физичким лицима ажурирају углавном на основу података добијених од запослених који раде на терену, у мањем обиму корисници сами пријављују измене у подацима који су од

<sup>70</sup> Сл. лист Града Чачка број 14 од 14 јула 2018. године

<sup>71</sup> Сл. лист Града Зрењанина бр.28/2008,14/2010-др.одлука 37/2013,11/2014,25/2014,33/2015,21/2016,29/2016,26/2017 и 37/2017

<sup>72</sup> Члан 23 Закона о комуналним делатностима („Сл. гласник РС“, бр. 88/2011, 104/2016 и 95/2018)



значаја. Због великог броја корисника и поред ангажовања запослених да прикупе све податке о свим променама које су битне за идентификовање корисника, као и наплату услуга, подаци о корисницима физичким лицима и даље нису ажурни у потпуности. Постоје и примери када се прикупљени подаци у оквиру самог предузећа не прослеђују ажурно и на време између организационих делова.

У евиденцијама постоје корисници без ЈМБГ (што је посебно значајно, јер без овог податка није могуће поднети Предлог за извршење, односно исти ће бити одбачен), са непознатом адресом становања, уколико се она разликује од адресе на којој се пружа услуга. Посебан проблем представљају умрла лица за која нису прибављени подаци о наследницима и на која се услуга и даље фактурише, а исту је тешко наплатити или се поднесе Предлог за извршење на умрло лице који буде одбачен па предузеће има и додатне трошкове предујма које је немогуће надокнадити. Такође, иако су појединим Одлукама ЈЛС предвиђене мере које се могу предузети против несавесних корисника услуга, који ове информације не достављају ажурно или чак уопште не достављају, исте се не предузимају.

### Илустративни пример

### Неажурни подаци о корисницима услуга

*ЈКП Водовод, Краљево.* Физичко лице, шифра корисника – 16043, преминуло је 8. 1. 2021. године. Предузећу је податак о промени достављен 18. 1. 2021. године (извод из МКУ). Са трећим лицем (наследником) 26. 3. 2021. године закључен је Споразум о приступу дугу. Рачун за децембар 2021. године за тог потрошача (прикључак) и даље гласи на преминуло лице. Први рачун за тај прикључак на ново лице, право потрошача, испостављен је 31. 3. 2022. године (за први квартал 2022. године), односно након годину дана.

*ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин.* Физичко лице, шифра простора – 30684, шифра корисника – 54734, преминуло је у августу 2022. године, а први рачун на ново лице је испостављен у марту 2023. године.

*ЈКП Комуналац, Чачак.* Физичко лице, шифра корисника – 21050016. Иако је лице преминуло, комунална услуга се и даље фактурише на то лице, притом се услуга не плаћа, нити је покренут поступак принудне наплате, јер се Предлог за извршење не може поднети на преминуло лице. Корисник на дан 31. 12. 2022. године дугује 240.140 динара. Предузеће није искористило законске могућности да изврши ажурирање података како би наплатило услугу.

*ЈКП Комуналац, Чачак.* Физичко лице, шифра корисника – 21030084. У евиденцији не постоји ЈМБГ зато није послат предлог за извршење, а није искоришћена могућност прибављања података од стране полиције. Стање дуга на дан 31. 12. 2022. године износи 263.132 динара.

*ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац.* За физичко лице, шифра корисника – 50150120, Предлог за извршење поднет је 21. 11. 2022. године, на износ 160.829 динара. Плаћен је предујам 14.032 динара по Закључку о предујму од дана 28. 11. 2022. године. Извршитељ је Решењем од 8. 12. 2022. године одбацио предлог за извршење као недозвољен, јер је утврдио да је лице преминуло 7. 8. 2022. године.

Према писаним информацијама субјеката ревизије, корисници услуга нису увек ажурни у испуњавању своје обавезе пријаве промена које су од утицаја на утврђивање и наплату потраживања, чак део корисника свесно и намерно избегава ову обавезу. Корисници за овакво понашање нису санкционисани. Из тог разлога, правовремене, потпуне и тачне податке може да обезбеди само активан приступ ажурирању података у евиденцијама од стране запослених у јавним предузећима. Ово подразумева да се



ажурирање спроводи у континуитету и на систематичан начин који ће обезбедити тачне и потпуне податке у евиденцијама.

Указујемо на то да су носиоци највећих база података – Министарство државне управе и локалне самоуправе, Министарство унутрашњих послова, Републички фонд за пензијско и инвалидско осигурање, Централни регистар обавезног социјалног осигурања, Национална служба за запошљавање, Министарство правде, Пореска управа Републике Србије и Републички геодетски завод, омогућили приступ ка више десетина својих база података преко Сервисне магистрале органа<sup>73</sup>. Чланом 1 Закона о електронској управи<sup>74</sup> дефинисано је да се овај Закон примењује и на јавна предузећа (у даљем тексту: орган). Одредбом члана 4 став 1 тачка 31 Закона о електронској управи<sup>75</sup>, Сервисна магистрала органа дефинише се као централизована софтверско-хардверска платформа за интеграцију и управљање електронским услугама органа. Одредбама члана 8 ставови 4–6, дефинисано је да орган подноси захтев за прикључење на Јединствену информационо-комуникациону мрежу електронске управе надлежном органу. Приступ Јединственој информационо-комуникационој мрежи електронске управе омогућава надлежни орган. Организационе и техничке стандарде за одржавање и унапређење Јединствене информационо-комуникационе мреже електронске управе и повезивање органа на мрежу ближе уређује Влада.

Уредбом о начину вођења Метарегистра, начину одобравања, суспендовања и укидања приступа сервисној магистрали органа и начину рада на Порталу еУправа<sup>76</sup> ближе се уређује и начин одобравања, суспендовања и укидања приступа подацима из регистара који су, преко Сервисне магистрале органа, повезани на Јединствену информационо-комуникациону мрежу електронске управе. Одредбом члана 4 дефинисано је да, ради коришћења Сервисне магистрале органа, орган подноси захтев за добијање сагласности за приступ надлежном органу. Захтев обавезно садржи начин на који ће орган користити Сервисну магистралу органа.

Осим ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац, које је у 2023. години започело процедуру укључивања органа као корисника наведене услуге (послало обавештење о администраторима органа), остала предузећа/субјекти ревизије нису користила ту могућност.

Закон о електронском фактурисању, који се односи на субјекте и јавног и приватног сектора, уређује, између осталог, и елементе електронских фактура. Извори података о корисницима – правним лицима могу се преузети из Регистра привредних друштава, Регистра предузетника, а доступни су подаци и на сајтовима Народне банке Србије и Републичког геодетског завода. Наведено је резултирало ажурним евиденцијама о корисницима – правним лицима.



*Препорука број 15: Препоручује се ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац, ЈКП Водовод, Краљево, и ЈКП Комуналац, Чачак, да искористе све законске могућности и овлашћења за прибављање идентификационих података корисника и усвоје план активности за утврђивање и ажурирање података о корисницима – физичким лицима, у циљу ефикасне наплате потраживања по основу пружених услуга.*

<sup>73</sup> извор податка Канцеларија за информационе технологије и електронску управу (<https://www.ite.gov.rs/tekst/sr/80/sistem-za-razmenu-podataka.php>)

<sup>74</sup> Члан 1 Закона о електронској управи („Службени гласник РС“, број 27 од 6. априла 2018)

<sup>75</sup> „Службени гласник РС“, број 27 од 6. априла 2018.

<sup>76</sup> „Службени гласник РС“, број 104 од 28. децембра 2018.



У току спровођења ревизије, ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин, отклонило је ову неправилност (више детаља у вези са овим налазом дато је у делу I Резиме откритених несврсисходности, препорука и мера предузетих у поступку ревизије – Мера исправљања број 1).

**Закључак 3. Јавна предузећа контролне активности за унапређење наплате потраживања не спроводе у континуитету, систематично и ефикасно нити о томе извештавају на адекватан начин.**

Један од циљева ревизије је био да утврдимо да ли јавна предузећа спроводе контролне активности за унапређење наплате потраживања од пружених комуналних услуга.

У складу са циљем, испитивали смо да ли је прописан начин вршења контроле наплате комуналне услуге, да ли јавна предузећа прате и анализирају ефикасност предузетих активности и мера у циљу наплате потраживања, као и да ли и на који начин извештавају о наплати комуналних услуга.

Закључак 3 донели смо на основу следећих налаза:

- 3.1. Јавна предузећа нису интерним актом уредила начин вршења контроле наплате комуналне услуге и извештавање о томе.
- 3.2. Јавна предузећа делимично прате ефикасност предузетих мера и активности у наплати потраживања и у одређеној мери анализирају исте, али то не раде у континуитету и систематично.
- 3.3. Јавна предузећа о наплати комуналних услуга не извештавају на адекватан начин зато што наплату потраживања нису формулисала као мерљив циљ на годишњем нивоу, а подаци које кроз Упитнике достављају Министарству нису у потпуности реални и тачни.

**Налаз 3.1. Јавна предузећа нису интерним актом уредила начин вршења контроле наплате комуналне услуге и извештавање о томе.**

Контролне активности су писане политике и процедуре и њихова примена, а успостављају се ради пружања разумног уверавања да су ризици који утичу на постизање циљева ограничени на прихватљив ниво. Предуслов за примену контролних активности од стране јавног предузећа у вези са наплатом потраживања је прописивање начина вршења контроле и извештавања о томе, доношењем интерних аката. Јавна предузећа нису донела интерна акта, односно процедуре којима би прописала начин вршења контроле наплате комуналне услуге и извештавање о томе. Узрок оваквог поступања можемо наћи у пракси из ранијег периода да се послови обављају на устаљен начин без писане процедуре. Ризик оваквог поступања је непредузимање одговарајућих мера и активности на време.

Законом о комуналним делатностима је прописано да Скупштина јединице локалне самоуправе одлукама прописује начин обављања комуналне делатности, као и општа и посебна права и обавезе вршилаца комуналне делатности и корисника услуга на својој територији, укључујући и начин плаћања цене комуналне услуге, начин вршења контроле коришћења и наплате комуналне услуге и овлашћења вршиоца комуналне делатности у вршењу контроле и мере које су контролори овлашћени да предузимају.<sup>77</sup>

<sup>77</sup> Члан 13 став 1 Закона о комуналним делатностима („Сл. гласник РС“, бр. 88/2011, 104/2016 и 95/2018)



Како је већ наведено, оснивачи сва четири посматрана предузећа донели су Одлуке из члана 13 Закона о комуналним делатностима. Овим одлукама је детаљније прописан начин вршења контроле коришћења комуналне услуге, а у складу са тим и овлашћења вршиоца комуналне делатности у вршењу контроле и мере које су контролори овлашћени да предузимају, док је на неки начин контрола наплате комуналне услуге уређена тако да је предвиђено искључење корисника са мреже уколико у одређеном року не плате извршену комуналну услугу. Потреба за детаљним уређењем контроле наплате комуналне услуге произилази и из чињенице да од цена, као основног извора финансирања комуналних делатности, односно од наплате комуналних услуга, директно зависи, не само квалитет услуга, већ и одрживост комуналних система на дужи рок, а Законом о јавним предузећима је предвиђено да директор, између осталог, организује и руководи процесом рада, као и да води пословање јавног предузећа<sup>78</sup>.

Како су контролне активности писане политике и процедуре и њихова примена, а успостављају се ради пружања разумног уверавања да су ризици који утичу на постизање циљева ограничени на прихватљив ниво<sup>79</sup>, то имплицира да начин вршења контроле наплате комуналне услуге треба да пропише само предузеће, поштујући смернице из Одлуке оснивача уколико постоје.

Иако су јавна предузећа кроз неки од докумената (регистар ризика, и слично) препознала недовољну наплату потраживања као један од ризика у пословању предузећа, нису донета интерна акта, односно процедуре којима би се прописао начин вршења контроле наплате комуналне услуге. Контрола наплате потраживања од пружених комуналних услуга је неопходна како би се на адекватан начин извештавало пре свега руководство предузећа, затим оснивач, а у крајњој линији и Министарство. Комуналне делатности код којих се крајњи корисник може утврдити превасходно се финансирају из цена комуналних услуга, односно наплате пружених услуга. Контрола наплате комуналних услуга и извештавање о томе неопходни су да би се правовремено обезбедиле адекватне информације на основу којих се могу доносити одлуке, којима би се утицало на то да се ненаплативост потраживања сведе на најмању могућу меру, а све у циљу обезбеђења комуналне услуге одговарајућег обима и квалитета свим корисницима услуга у сваком тренутку.



Препорука број 16: *Препоручује се ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац, ЈКП Водовод, Краљево, ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин и ЈКП Комуналац, Чачак, да уведу систем финансијског управљања и контроле доношењем интерног акта којим ће дефинисати начин вршења контроле наплате комуналне услуге, као и извештавање о томе.*

### **Налаз 3.2. Јавна предузећа делимично прате ефикасност предузетих мера и активности у наплати потраживања и у одређеној мери анализирају исте, али то не раде у континуитету и систематично.**

Успостављање контролних активности је неопходно како би се утврдило да ли се предузете активности и мере реализују и остварују ефекат – наплату потраживања. Активности праћења и анализирања ефикасности предузетих мера нису предвиђене одговарајућим интерним актом, али су садржане у Правилницима о систематизацији, у оквиру описа радних места запослених. Иако посматрана јавна предузећа делимично

<sup>78</sup> Члан 26 Закона о јавним предузећима („Сл. гласник РС“, бр 15/2016 и 88/2019)

<sup>79</sup> Члан 8 Правилника о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање, функционисање и извештавање о систему финансијског управљања и контроле у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр 89/2019)





прате ефикасност предузетих мера и активности у наплати потраживања и у одређеној мери анализирају исте, то не раде у континуитету и систематично. Узроци оваквог стања су у програмским решењима која се или не користе или не пружају све потребне могућности, у недостатку интерних процедура, као и у недовољној хоризонталној и вертикалној повезаности запослених. Ризик несистематичног приступа у праћењу предузетих мера је неефикасна наплата потраживања.

Контролне активности су писане политике и процедуре и њихова примена, а успостављају се ради пружања разумног уверавања да су ризици који утичу на постизање циљева ограничени на прихватљив ниво<sup>80</sup>. Иако су предузете одговарајуће активности за наплату потраживања (послате опомене, закључени Уговори о репрограму, послати предлози за извршење и слично) неопходно је пратити да ли се исти реализују и остварују ефекат – наплату потраживања.

Како је већ констатовано да предузећа нису донела интерна акта којима би уредила поступак наплате потраживања комуналних услуга, нити начин вршења контроле наплате комуналне услуге, јасно је да нису успостављене контролне активности које одређују како да се прате ефекти предузетих мера. Правилницима о систематизацији у оквиру описа радних места запослених који се баве наплатом услуга предвиђено је праћење показатеља наплате и достављање извештаја о наплати потраживања. У посматраном периоду – од 2020. до 2022. године, извештаји су се углавном достављали ад хок, по потреби, на захтев руководства. Често је извештавање било и усменим путем.

На основу писаних информација од субјеката ревизије, као и достављених евиденција о праћењу предузетих мера (опомена), утврђено је да је приметан ефекат послатих опомена, као и позивања телефоном, који у кратком року резултира ефикаснијом наплатом потраживања. Поред тога на овај начин се најбрже долази до информација за ажурирање матичних евиденција о корисницима.

На основу достављених доказа и анализе кретања потраживања за узорковане кориснике, закључили смо да посматрана предузећа делимично прате ефикасност предузетих мера и у некој мери анализирају исте, али не у континуитету, систематично, на нивоу предузећа као целине. Због великог броја корисника, организација праћења и анализе предузетих мера је углавном подељена тако да сваки запослени прати одређену групу корисника. Поред тога:

- ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин, има могућност да кроз програм/информациони систем евидентира кориснике са којима је договорено плаћање на рате, што би олакшало праћење ових корисника и анализирање ефеката, али у посматраном периоду није користило ову могућност.

- ЈКП Водовод, Краљево, нема програмску могућност праћења закључених споразума о плаћању дуга на рате, јер се уплате по истим евидентирају на редовној картици купца, што отежава праћење и анализу предузетих мера. Такође, не постоји адекватна програмска могућност за праћење извршења по поднетим предлозима, па се све провере раде ручно, што изискује много времена. Не постоји проактиван приступ према извршитељима како би се добиле информације, због чега неки предмети код извршитеља стоје годинама. Повремено се раде анализе којима се утврђује колико је предлога за извршење наплаћено, углавном по захтеву руководства.

- ЈКП Комуналац, Чачак, има одвојену аналитичку картицу за сваког корисника са којим је закључен репрограм, као и аналитичку картицу на којој се воде предмети у поступку извршења, али програмско решење не омогућава извлачење прегледа

<sup>80</sup> Члан 8 Правилника о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање, функционисање и извештавање о систему финансијског управљања и контроле у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр 89/2019)



информација о томе ко касни у плаћању рата, већ је за праћење уплата неопходно улазити у картицу сваког корисника. Због недостатака програмског решења које би генерисало неку врсту извештаја и малог броја извршилаца, праћење реализације закључених репрограма је отежано и постоји могућност превида. Што се тиче предлога за извршење, они се прате са правног аспекта у домену одговора на захтеве извршитеља, док са финансијског аспекта не постоји континуитет у праћењу. Према писаној информацији субјекта ревизије, запослена чије је то задужење нема приступ финансијском програму и све потребне информација добија повремено од колега из финансијске службе, тако да ови подаци могу бити неажурни. Не постоји проактиван приступ према извршитељима како би се добиле информације, због чега неки предмети код извршитеља стоје годинама.

- ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац, успоставило је посебну евиденцију споразума о плаћању дуга на рате. У овој евиденцији, постоје исказана негативна салда потраживања. Код дела корисника евидентирано је да плаћају унапред и по више рата, по основу споразума о репрограму дуга, док су у доцњи за редовно задужење по фактурама и супротно – да је корисник у претплати за редован дуг, док дугује више рата репрограма (наведено је обрађено у оквиру налаза 1.2), чиме потврђујемо да се репрограми не анализирају и не прате у довољној мери. У споразумима је предвиђено да се корисник утужује након неплаћања две узастопне рате, али у пракси није тако и поступања су различита. За праћење Предлога за извршење успостављена је посебна евиденција (Спорови) у којој се евидентирају све промене које се дешавају у предметима и на овај начин се прате ефекти предузетих мера поднетих предлога за извршење, односно статус и фаза у којој се предмет налази (са правне стране). У оквиру овог програма могу се видети све уплате које се дневно евидентирају, као и сви предујмови и фазе у појединим предметима. Према информацији субјекта ревизије, запослени који раде на овим пословима претраживањем предмета уочавају оне за које не постоје уплате (не постоји програмска могућност – упит да се прикажу предмети по којима нема уплата). Због обима активних предмета, ова активност се не спроводи редовно и у континуитету, како би се благовремено предузеле активности, односно контактирао јавни извршитељ.

### Илустративни пример

### Наплата закључених репрограма се не прати ажурно и у континуитету

*ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац.* Шифра корисника – 109464000. Корисник је закључио Споразум 9. 4. 2021. године на износ од 90.575 динара у 36 месечних рата, као и потврдио да редовно измирује месечну потрошњу. Чланом 6 Споразума предвиђено је покретање принудне наплате уколико корисник касни са плаћањем две рате узастопно. Поступак се покреће на износ укупног преосталог дуга по Споразуму уз увећање за доспели текући дуг. Од новембра 2021. године, корисник није платио ниједну рату по Споразуму, нити редовну потрошњу. Поступак принудне наплате је покренут 17. 10. 2022. године (11 месеци након плаћања последње рате) и то тако да су поднета два Предлога за извршење на основу веродостојне исправе истог дана, један за дуг по Споразуму, један за редован дуг (при чему су плаћена) и два предујма извршитељима.

*ЈКП Водовод, Краљево.* Шифра корисника – 016043. Закључен Споразум 26. 3. 2021. године на износ од 272.026 динара на 36 месечних рата по 7.556 динара. У 2021. години платио је пет рата без редовне потрошње, а од јануара до јула 2022. није платио ниједну рату Споразума, нити редовну потрошњу. Уместо покретања принудне наплате, омогућава му се закључење новог Споразума на износ од 200.899 динара, на 12 рата уз отпис камате по споразуму, након испуњења споразума.



*ЈКП Водовод, Краљево.* Шифра корисника – 65224. Закључен је Уговор о приступању дугу 4. 6. 2020. године, на износ од 103.683 динара, на осам месечних рата. Плаћена је само прва рата у 2020. години и три рате у 2021. години. Од априла 2021. године није плаћена ниједна рата Споразума, нити је плаћана редовна потрошња. До краја 2022. године није покренут поступак принудне наплате, иако је стање дуга на дан 31. 12. 2022. године износило 156.237 динара.

*ЈКП Комуналац, Чачак.* Шифра корисника – 6682260. Споразум о репрограму дуга закључен је 16. 6. 2021. године на износ од 242.848 динара на 36 месечних рата. Корисник је имао уплату у јануару 2022. године и то дела редовног дуга из 2021. године, док у 2022. години није уплатио ниједну рату по Репрограму, нити редован дуг. Укупно стање дуга на дан 31. 12. 2022. године износило је 238.908 динара, а да није покренут поступак извршења.

*ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин.* Шифра корисника – 19712. Према изјави о признавању дуга на дан 17. 1. 2022, дуг је 102.808 динара, а предвиђено је плаћање у десет месечних рата до 1. 12. 2022. године. Корисник није редовно измиривао ни рате ни редовну услугу. На дан 31. 12. 2022. године дуг је 74.015 динара.

### Илустративни пример

ЈКП Комуналац, Чачак  
отпис потраживања

*Шифра корисника – 3984917:* Предлог за извршење поднет је 9. 9. 2020 за рачуне од јануара 2014. године до јуна 2020. године. Корисник се позвао на застарелост и предложио вансудско поравнање 20. 10. 2020. године. Надзорни одбор је Одлуком број 153/8 од 22. 2. 2021. године усвојио предлог и дозволио кориснику да плати само незастарела потраживања и камату у износу од 21.679 динара и трошкове извршитеља 13.064 динара и то на 12 месечних рата. Одлуком је предвиђено да се остатак дуга од 164.540 динара искњижи по основу ненаплативости дуга по основу протекла рока за принудну наплату дугованог – застарелости. Закључен је Споразум о измирењу дуга 17. 3. 2021. године у коме је чланом 3 предвиђено да се у случају неблаговременог измирења доспелих обавеза Споразум сматра раскинутим. Споразум не садржи одредбу према којој, поред рата по Уговору, треба редовно да се измирују и текућа дуговања (што је предвиђено Одлуком о репрограмирању дугова 131/3 од 16. 12. 2019. године). Плаћене су три рате Споразума закључно са 5. 7. 2021. године, без плаћања редовних месечних задужења.

Предузеће није пратило да ли корисник поштује Споразум и плаћа редован дуг.

Нови предлог за извршење поднет је тек 23. 12. 2022. године на износ од 92.146, закључно са рачуном за новембар 2022. године, на који је 1. 3. 2023. године уложен приговор застарелости. ЈКП Комуналац се није изјаснио по овом Приговору па је Основни суд усвојио Приговор.



**Препорука број 17:** *Препоручује се ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац, ЈКП Водовод, Краљево, ЈКП Комуналац, Чачак, ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин, да у континуитету и систематично прате и анализирају предузете мере и у складу са тим предузимају даље активности у циљу ефикасније наплате.*

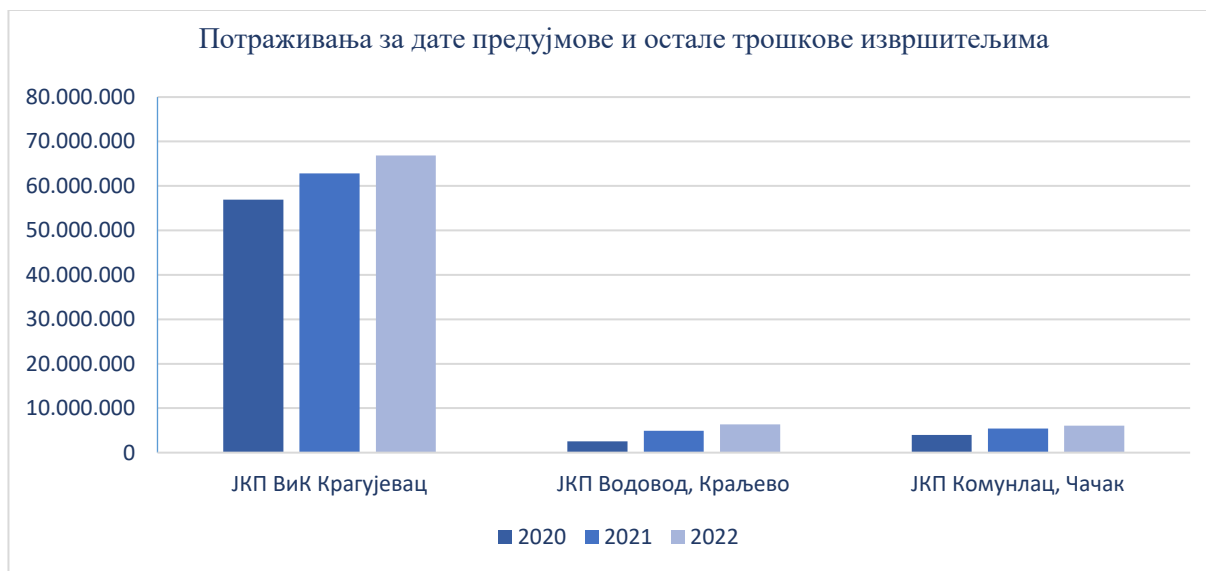


## Анализа ефикасности наплате потраживања подношењем Предлога за извршење

Према Закону о облигационим односима, потраживања за комуналне услуге, када је услуга извршена за потребе домаћинства, застаревају за једну годину<sup>81</sup>. Једина мера коју јавна комунална предузећа могу самостално да предузму како би избегла застарелост потраживања јесте подношење предлога за извршење на основу веродостојне исправе. Отежавајућа околност у овом поступку је велики број корисника услуга – физичких лица који имају мале износе потраживања, док су са друге стране трошкови у поступку принудног извршења (нарочито предујмови чија уплата је неопходна за покретање поступка) изузетно високи.

ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац		
Година у којој је покренут поступак према закључку	Просечан годишњи износ рачуна по кориснику комуналне услуге (месечни рачун по кориснику *12 месеци)	Просечан износ предујма по предмету
2020.	16.092	5.971
2021.	19.596	6.039
2022.	20.376	6.361

Дакле, иако делотворна са аспекта избегавања застарелости, ова мера је веома скупа за предузеће и није довољно ефикасна, нарочито имајући у виду покретања поступака против физичких лица, чија су годишња потраживања у номиналном износу мала, односно предујам који је потребно уплатити за њихово покретање углавном износи 30%, некада и до 50% вредности потраживања.



Из графичког приказа се види да потраживања за дате предујмове и остале трошкове извршитељима расту из године у годину, што указује на то да процес принудне наплате траје и више година, а за последицу има и значајан износ заробљених средстава у потраживањима за дате предујмове.

<sup>81</sup>Члан 378 Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр 29/78, 39/85, 45/89 – одлука УСЈ и 57/89, „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, „Сл. лист СЦГ“, бр. 1/2003 – Уставна повеља и „Сл. гласник РС“, бр. 18/2020)



ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац, највише користи ову меру од свих посматраних предузећа и то континуирано током година, док су остала предузећа са овом мером интензивно кренула у последњих неколико година. За ЈКП Водовод, Краљево, подаци се односе само на период од 2020. године јер се раније ова потраживања нису одвојено евидентирала.



Висина заробљених средстава предузећа у предујмовима датим извршитељима која расту из године у годину је и у корелацији са временом наплате потраживања, односно у чињеници да се за годину дана наплати између 20% и 30% послатих предлога за извршење, док се 50% не наплати ни након три године.

Табела број 11. Преглед наплате потраживања путем предлога за извршење, у динарима

назив предузећа	Година у којој је покренут поступак	Укупан износ главног дуга	Предујам	Наплаћено	Делимично наплаћено	Ненаплаћено
ЈКП ВИК, Крагујевац	2020.	29.197.451	9.181.451	9.106.505	1.195.523	18.895.423
	2021.	25.493.652	8.310.511	5.855.971	1.306.686	18.330.995
	2022.	25.076.105	7.009.750	3.377.749	1.217.835	20.480.521
ЈКП Водовод, Краљево	2020.	8.897.880	2.934.853	2.503.589	2.105.322	4.288.970
	2021.	13.062.042	3.945.166	3.301.633	4.136.465	5.623.944
	2022.	5.804.160	4.035.642	1.769.316	2.374.265	1.660.580

Законом о извршењу и обезбеђењу<sup>82</sup> уређен је поступак у коме судови и јавни извршитељи принудно намирују потраживања извршних поверилаца заснована на извршним и веродостојним исправама, поступак обезбеђења потраживања и положај јавних извршитеља. Чланом 3 овог Закона прописано је да о предлогу за извршење на основу веродостојне исправе, ради намирења новчаног потраживања насталог из комуналних услуга, одлучује јавни извршитељ. Чланом 378 Закона о облигационим

<sup>82</sup> Закон о извршењу и обезбеђењу („Сл. гласник РС“, бр. 106/2015, 106/2016 – аутентично тумачење, 113/2017 – аутентично тумачење, 54/2019, 9/2020 – аутентично тумачење)



односима прописан је једногодишњи рок застаре за комуналне услуге извршене за потребе домаћинства. Уколико се потраживање по основу комуналне услуге не наплати у овом року, једини начин избегавања застарелости је покретање поступка принудне наплате путем Предлога за извршење, на основу веродостојне исправе преко јавних извршитеља. Међутим, у великом броју случајева поступци принудне наплате трају више година, а у том периоду комунална предузећа су приморана да покрећу нове поступке против истог корисника коме се пружа услуга, а управо да би спречила наступање застарелости новог дуга. Сагледавајући наведени рок од годину дана у констелацији свих проблема у остваривању наплате потраживања, могло би се рећи да је тај рок кратак и да не оставља довољно времена комуналном предузећу да предузме све што је потребно за остваривање наплате спорног потраживања

Одредбом Закона о извршењу и обезбеђењу, нити другим подзаконским актима који регулишу ову област, није прописан рок у коме јавни извршитељ, као носилац јавних овлашћења, треба да поступак извршења оконча поштујући принцип Разумног рока. Разумни рок треба да буде битан елемент извршног поступка, који омогућава благовремено остваривање задатка јавноизвршитељског посла. Не може се говорити о поштовању права и заштити интереса извршног повериоца и извршног дужника ако се извршни поступак одуговлачи и ако се толерише неажурност јавних извршитеља у поступку, што може имати посебну димензију и штетне последице у извршном поступку по његове учеснике.

Основна функција покретања извршног поступка је намирење обавезе извршног дужника, али и разумни трошкови који су приписани Јавноизвршитељском тарифом и који могу бити различити и високи, нарочито у делу обрачуна законске затезне камате која се обрачунава од тренутка падања у доцњу до тренутка намирења.

Услов за покретање поступка принудне наплате је да субјект који покреће поступак (у овом случају јавно предузеће које пружа комуналне услуге) предујми трошкове поступака пред јавним извршитељима који нису занемарљиви у односу на висину дуга (велики број корисника услуга има мале износе дугова).

Из угла сврсисходности поставља се питање уложене висине иницијално и додатно предујмљених трошкова који расту сразмерно дужини трајања поступка, као и извесности наплате спорног потраживања од стране извршног повериоца (у току поступка јавни извршитељ потражује и додатне трошкове на име провере имовине на терену, излазака ради пописа и процене покретне ствари, евентуално ангажовање полиције ради асистенције приликом извршења, ако дужник спречава попис и процену, прибављање разних података и сл.).

Уз чињеницу да је рок застаре за домаћинства годину дана, указујемо на то да су трошкови извршног поступка прописани Јавноизвршитељском тарифом високи, а исти су предујмљени од стране извршног повериоца па је значајан износ средства заробљен до окончања поступка и није прописан рок у коме јавни извршитељ, као носилац јавних овлашћења, треба да оконча поступак извршења.

**Налаз 3.3. Јавна предузећа о наплати комуналних услуга не извештавају на адекватан начин зато што наплату потраживања нису формулисала као мерљив циљ на годишњем нивоу, а подаци које кроз Упитнике достављају Министарству нису у потпуности реални и тачни.**

Законом о јавним предузећима предвиђено је да јавна предузећа доносе дугорочни и средњорочни план развоја, годишњи програм пословања за сваку календарску годину и тромесечне извештаје о реализацији годишњег програма. Смерницама за израду годишњег програма пословања, јавна предузећа се обавезују да се у припреми програма придржавају



између осталог и стратешких докумената која примењују у свом пословању. ЈКП Водовод и канализација Крагујевац, ЈКП Водовод, Краљево и ЈКП Комуналац, Чачак, у дугорочним плановима развоја су као циљ, између осталог, дефинисали и укључили и побољшање наплате потраживања. Међутим, приликом израде годишњег програма пословања наплату потраживања нису детаљно разрадили као један од циљева пословања у смислу да исти нису формулисани или нису формулисани тако да су мерљиви, па се према томе ни у тромесечним извештајима о реализацији годишњег програма пословања не извештава о остварењу ових циљева. Узрок за наведено се може наћи у одсуству интерних контрола са акцентом на контролно окружење. Уколико извештавање о пословању на годишњем нивоу није у потпуности усаглашено са стратешким документима и детаљно разрађено по свим битним питањима, укључујући и наплату потраживања, јавља се ризик да дугорочни циљеви предузећа неће бити остварени на задовољавајући начин.

Законом о комуналним делатностима предвиђено је да јединица локалне самоуправе до краја фебруара текуће године достави Министарству извештај, на прописаном обрасцу, у вези са обављањем комуналних делатности у претходној години који, између осталог, садржи и податке о наплати потраживања. Ове податке за ЈЛС попуњавају предузећа која пружају комуналне услуге. Посматрана предузећа су доставила извештаје, али подаци у извештајима нису у потпуности реални и тачни (ЈКП Водовод, Краљево и ЈКП Комуналац, Чачак). Узрок су евиденције којима предузећа располажу, као и недовољно посвећивање пажње попуњавању ових Упитника од стране запослених у предузећу. Последица оваквог извештавања је то што се не приказује стварно стање наплате потраживања.

Законом о јавним предузећима предвиђено је да јавна предузећа доносе дугорочни и средњорочни план пословне стратегије и развоја, док је предузеће за сваку календарску годину дужно да донесе годишњи програм пословања и достави га надлежном органу јединице локалне самоуправе.<sup>83</sup> Такође, предвиђена је и обавеза достављања тромесечних извештаја о реализацији овог програма<sup>84</sup>.

Одредбом члана 34 Закона о рачуноводству прописано је да је правно лице дужно да састави годишњи извештај о пословању, који укључује објективан преглед развоја и резултата његовог пословања и положаја, заједно са описом основних ризика и неизвесности којима је изложено.

Одредбом члана 8 Закона о комуналним делатностима, јединица локалне самоуправе је дужна да до краја фебруара текуће године достави Министарству извештај, на прописаном обрасцу, у вези са обављањем комуналних делатности у претходној години. Да би ЈЛС доставиле овај податак, неопходно је да га добију од самог предузећа које пружа комуналну услугу.

Успостављање система извештавања је од изузетне важности јер се на тај начин:

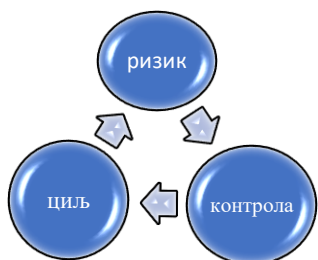
- обезбеђују адекватне информације на основу којих ће руководиоци доносити одлуке,
- побољшава комуникација – када руководилац и запослени деле исте информације, постоји боља комуникација између њих како би се идентификовали проблеми и пронашла прихватљива решења и

<sup>83</sup> Члан 59 Закона о јавним предузећима („Сл. гласник РС“, бр 15/2016 и 88/2019)

<sup>84</sup> Члан 63 Закона о јавним предузећима („Сл. гласник РС“, бр 15/2016 и 88/2019)



- побољшава продуктивност, тачност и правовременост – добар систем извештавања руководства промовише међусекторску сарадњу и помаже у смањењу дуплирања посла међу запосленима.



Извештавање је истовремено и контролни механизам. Стратешко планирање је кључно средство за ефикасно вођење предузећа, али да би се ефикасно испунили циљеви из плана, потребан је систем извештавања руководства који ће помоћи да се план спроведе. Извештаји треба да буду припремљени на такав начин да мере стварни учинак са планираним циљевима. Уколико у овом процесу дође до било

каквих неповољних одступања, откривају се разлози и руководство предузима корективне радње. Из наведеног произилази да предузећа наплату потраживања треба да поставе као јасан и мерљив циљ у стратешким документима, како би кроз извештавање могла да мере напредак у остварењу циља. Побољшање наплате потраживања као циљ треба дефинисати тако да буде конкретан и јасан, односно прецизно дефинисан и мерљив (процент наплате, просечан број дана у наплати, коефицијент обрта купаца и слично), односно потребно је да постоје критеријуми за мерење напретка, као и основна (почетна) вредност показатеља. Поред тога, неопходна је и временска одредница – да садржи информације о томе до када постављени циљ треба остварити; затим, како ће се пратити остварење циља, односно мерити напредак (важно је, пре свега, да ти циљеви буду реални и релеватни – дефинисање по СМАРТ принципу).

Да ли и на који начин је наплата потраживања препозната као циљ односно потенцијални ризик у стратешким и планским документима код субјеката ревизије – приказано је у табеларном прегледу.

Табела број 12. Стратешка и планска документа субјеката ревизије

планска акта		ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац	ЈКП Водовод, Краљево	ЈКП Комуналац, Чачак	ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин
дугорочни план 2017–2027.	ризик	ниска наплативост потраживања	ризик ликвидности	×	×
	циљ	повећање наплативости потраживања	повећање ефикасности и ефективности пословања	повећање степена наплате и ликвидности	наплата потраживања и ликвидност
средњорочни план 2022–2026.	ризик	ниска наплативост потраживања	ризик ликвидности	×	×
	циљ	повећање наплативости потраживања	смањење просечног периода наплате потраживања (број дана у наплати)	×	×
регистар ризика	ризик	Утврђивање доспелог дуга грађана и благовремена и ефикасна наплата дуга	Кашњење у наплати, немогућност наплате потраживања, неуспешна принудна наплата, велики износ ненаплаћених потраживања	×	Кашњење у наплати, немогућност наплате прихода, неуспешна принудна наплата, велики износ ненаплаћених потраживања
	изложеност ризику	веома висока	висока	×	висока





Програм пословања 2022. година	ризик (Прилог 3)	ризик наплате потраживања	немогућност наплате потраживања	ризик застарелости дуга	пад ликвидности
	циљеви (Прилог 2)	×	×	×	очување финансијске ликвидности
годишњи извештај о пословању		кредитни ризик	кредитни ризик	ризик ликвидности	ризик ликвидности, ниска куповна моћ становништва
успостављена интерна ревизија		√	√	×	×

ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац и ЈКП Водовод, Краљево, у дугорочним и средњорочним плановима наплату потраживања препознају као циљ/шансу и као ризик/претњу у пословању, с тим што ЈКП Водовод, Краљево, у средњорочном плану детаљније разрађује наплату потраживања као циљ, укључујући исту у индикаторе активности, као просечан период наплате (коэффициент обрта купаца), односно наплата потраживања је дефинисана као јасан и мерљив циљ.

ЈКП Комуналац, Чачак и ЈКП Чистоћа и зеленило, Зрењанин, само у оквиру својих дугорочних планова укључују у циљеве и наплату потраживања као индикатор успешности пословања, док је у средњорочним плановима за период 2017–2021. године наведени циљ изостављен, а планови за период 2022–2026. године нису донети.

Чланом 60 Закона о јавним предузећима предвиђено је да за сваку календарску годину Влада ближе утврђује елементе годишњег, односно трогодишњег програма пословања. Влада сваке године доноси Уредбу<sup>85</sup> са Смерницама за израду годишњег програма пословања, којом се сугерише да јавна предузећа у припреми годишњег програма пословања треба да изврше свеобухватну анализу пословања за текућу годину, како би годишњи програм пословања за наредну годину планирала на реалним основама. Поред цена комуналних услуга, процена наплате потраживања комуналних услуга је основни полазни податак који доприноси томе да се пословање јавних предузећа планира на реалним основама, самим тим потребно је пратити и контролисати наплату потраживања и о томе извештавати првенствено руководство, затим и оснивача.

Годишњи програм пословања се сматра донетим када на њега сагласност да оснивач, односно јединица локалне самоуправе. На основу члана 63 став 4 Закона о јавним предузећима, Министар привреде је донео Правилник о обрасцима тромесечних извештаја о реализацији годишњег, односно трогодишњег програма пословања јавних предузећа, којим су прописани обрасци тромесечних извештаја. Јавно предузеће чији је оснивач јединица локалне самоуправе Обрасце доставља надлежном органу јединице локалне самоуправе.

Смерницама за израду годишњег програма пословања јавна предузећа се обавезују да се у припреми годишњег програма пословања придржавају, између осталог, и стратешких докумената која примењују у свом пословању. Прилог 2 се конкретно односи на циљеве предузећа дефинисане по СМАРТ принципу, индикаторе и кључне активности за достизање циљева.

У периоду 1. јануара 2020. – 31. децембра 2022. године, сви субјекти ревизије су доносили годишње програме пословања и редовно сачињавали и подносили тромесечне извештаје. Увидом у програме и извештаје предузећа, утврдили смо да наплата потраживања није детаљно разрађена са аспекта циљева пословања у смислу да исти нису

<sup>85</sup> Уредба о утврђивању елемената годишњег програма пословања за 2022. годину, односно трогодишњег програма пословања за период 2022–2024. године јавних предузећа и других облика организовања који обављају делатност од општег интереса са смерницама и обрасцима



формулисани или нису формулисани тако да су мерљиви, самим тим о наплати потраживања није ни извештавано на адекватан начин. Наведено се не односи на ЈКП Чистоћа и зеленило Зрењанин, које је годишњим програмом пословања за 2022. годину (Прилог 2) предвидело повећање процента наплате потраживања као индикатор за праћење финансијске ликвидности која је дефинисана као један од циљева и о коме је извештавано кроз тромесечне извештаје.



**Препорука број 18:** *Препоручује се ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац, ЈКП Водовод, Краљево и ЈКП Комуналац, Чачак, да приликом припреме годишњег програма пословања наплату потраживања дефинишу као јасан и мерљив циљ у пословању и да извештавање о истом инкорпорирају у тромесечне извештаје о реализацији програма пословања.*

#### *Извештавање надлежног Министарства*

Законом о комуналним делатностима је прописано да је јединица локалне самоуправе дужна да до краја фебруара текуће године достави Министарству грађевинарства, саобраћаја и инфраструктуре извештај, на прописаним обрасцима за сваку комуналну делатност. За делатност водовода и канализације достављају се подаци о укупном пословном (фактурисаном) приходу од снабдевања водом и канализацијом, као и податак о укупној наплати од ових услуга. За делатност управљања комуналним отпадом доставља се податак о проценту наплате у одређеној години, као и податак о укупном приходу од комуналне услуге у одређеној години. Према упутству цена и други новчани износи се наводе без ПДВ-а. На основу ових упитника извештаја Министарство грађевинарства, саобраћаја и инфраструктуре доставља сачињава и објављује обједињени Извештај о обављању комуналних делатности на територији Републике Србије у одређеној години који између осталог садржи и податке о наплати комуналних услуга. Да би ЈЛС доставиле овај податак неопходно је да га добију од самог предузећа које пружа комуналну услугу.

На основу анализираних попуњених Упитника од ревидираних јавних предузећа за период 2020.-2022. године утврђено је да исти нису попуњени у потпуности тачно и на адекватан начин. Код упитника који се односе на делатност водоснабдевања, ЈКП Водовод и канализација, Крагујевац, попунило је податке за фактурисани приход у тој години без ПДВ-а и укупну наплату без ПДВ-а (осим 2020 године) из те године без обзира на то из ког периода су фактурисане услуге, јер таквим подацима располаже. ЈКП Водовод, Краљево, фактурисане услуге приказало је без ПДВ-а и то само за тражене услуге у складу са обрасцем, док је наплата приказана са ПДВ-ом, каматом, и то не само за тражене услуге, већ и додатне које предузеће пружа, а евидентирају се на истом конту, што стављањем у однос приказује значајно већу наплату од реалне.

Код упитника који се односи на управљање комуналним отпадом према информацији субјекта ревизије ЈКП Комуналац, Чачак, технички сектор који је попуњавао ову табелу унео је укупан приход не само од делатности изношења смећа од физичких и правних лица како је предвиђено, већ и од осталих услуга које пружа предузеће па самим тим приказани подаци знатно одступају од реалних и унет проценат наплате није тачан.



**Препорука број 19:** *Препоручује се ЈКП Водовод, Краљево и ЈКП Комуналац, Чачак, да попуњавању Упитника којима се извештава Министарство за сваку комуналну делатност посвете довољно пажње и унесу тачне односно прецизне податке у складу са питањима из Упитника и евиденцијама којима располажу.*



## V Прилози

### Прилог 1 – Методологија у поступку рада

У поступку ревизије, прикупили смо документа и податке, извршили њихову анализу и компарацију, обавили интервјуе са одговорним лицима и запосленима.

У циљу добијања одговора на *прво ревизијско питање*, тражили смо податке од изабраних јавних предузећа – субјеката ревизије. Извршили смо преглед општих и појединачних аката (интерна акта – правилници, извештаји о измереној потрошњи, записници, ценовници, одлуке, фактуре, помоћна књига потраживања – аналитичке евиденције, аналитичке картице прихода и сл.), како бисмо спознали и анализирали на који начин предузеће фактурише услуге, односно исказује и евидентира потраживања.

Узорковали смо комплетну документацију (фактуре, аналитичке картице, споразуме, предлоге за извршење) за поједине кориснике како бисмо се уверили и потврдили налазе за све сегменте теме коју смо обрађивали.

Циљ вршења предметне анализе је био да се утврди на који начин су организовани и како се спроводе предметни послови и активности, те да ли се и на који начин врши надзор и контрола над истима. У циљу стицања увида у начин функционисања активности, узроцима који су довели до одступања, као и начин на који се активности обављају, након анализе документације и евиденција, спровели смо интервјуе са одговорним лицима. Анализа садржаја прикупљених одлука и аката, аналитички поступци над евиденцијама и анализа података прикупљених у интервјуима пружили су основу за извођење закључака и предлог препорука за унапређење стања.

У циљу добијања одговора на *друго ревизијско питање* извршили смо преглед општих и појединачних аката (интерна акта – правилници, одлуке, акти о систематизацији, уговори о раду, помоћна књига потраживања, евиденције послатих опомена, покренутих поступака принудне наплате, споразума о репрограму дуга, обрачуни камата и сл.) како бисмо спознали и анализирали на који начин предузеће предузима мере ради наплате потраживања.

Циљ вршења предметне анализе је био да се утврди на који начин су организовани и како се спроводе предметни послови и активности. У циљу стицања увида у начин функционисања активности, узроцима који доводе до одступања, као и начин на који се активности обављају, по потреби и према процени, након анализе документације и евиденција, спроведени су интервјуи са одговорним лицима и запосленима.

У циљу добијања одговора на *треће ревизијско питање*, тражили смо податке од изабраних јавних предузећа – субјеката ревизије. Извршили смо преглед општих и појединачних аката (интерна акта, стратешки документи, програми пословања, извештаји, одлуке, извештаји из помоћних књига, интерне евиденције) како бисмо спознали и анализирали да ли и на који начин предузеће контролише наплату потраживања и анализира ефекте предузетих активности. Такође, извршили смо увид у сва документа и извештаје (програм пословања, тромесечни извештаји, годишњи извештаји, извештаји о обављању комуналне делатности) које јавна предузећа достављају оснивачу или надлежном Министарству.

У циљу избора субјеката ревизије, јавна предузећа су рангирана коришћењем података који су у фази планирања ревизије прикупљени од јавних предузећа путем апликације <http://upitnik.dri.rs>. Упућеним упитником тражени су следећи подаци за период од 2020. до 2022. године:



р. бр.	ОПШТА ПИТАЊА
1.	Упишите матични број предузећа
2.	Које стандарде финансијског извештавања примењујете?
3.	Који софтвер за вођење пословних књига користите?
4.	Да ли је програм који користите за вођење пословних књига лиценциран?
5.	Да ли поседујете евиденције о старосној структури потраживања од купаца физичких лица?
6.	Да ли поседујете евиденције о старосној структури потраживања од купаца правних лица?
7.	Да ли је процедура праћења и мере за ефикаснију наплату потраживања од купаца дефинисана интерним актом?
8.	Према акту о систематизацији, колико је предвиђено извршилаца којима је у опису послова праћење и предузимање мера за ефикаснију наплату потраживања од купаца ?
9.	Колико извршилаца је запослено на пословима праћења и предузимања мера за наплату потраживања од купаца ?
10.	Да ли одобравате попуст при плаћању као стимулативну меру за редовно плаћање услуга купцима физичким лицима?
11.	Да ли одобравате попуст при плаћању као стимулативну меру за редовно плаћање услуга купцима правним лицима?
12.	Да ли обрачунавате законску затезну камату за кашњење у наплати потраживања од купаца – физичких лица
13.	Да ли обрачунавате законску затезну камату за кашњење у наплати потраживања од купаца – правних лица

р. бр.	ПИТАЊА ЗА ФИЗИЧКА И ПРАВНА ЛИЦА
1.	Врста комуналне услуге и начин наплате
2.	Број корисника на дан 31. 12.
3.	Начин наплате комуналних услуга
4.	Износ укупно фактурисаних услуга за период 1. 1. –31. 12.
5.	Стање потраживања од купаца на дан 31. 12. без исправке потраживања
6.	Исправка потраживања од купаца-физичких лица на дан 31. 12.
7.	Износ потраживања од купаца старијих од годину дана (односно три) за која није покренут поступак наплате на дан 31. 12.
8.	Износ директно отписаних потраживања од купаца у периоду 1. 1. до 31. 12.
9.	Број послатих опомена купцима у току пословне године
10.	Број послатих предлога за извршење у току пословне године
11.	Број оспорених предлога за извршење у току пословне године
12.	Број закључених уговора о репрограму дуга у току пословне године
13.	Износ пренетих средстава од оснивача по основу субвенција у периоду од 1. 1. до 31. 12. (без субвенција за инвестиције)
14.	Износ средстава пренетих од оснивача по основу субвенционисања одређених категорија корисника комуналних услуга



## Прилог 2 – Информације о субјектима ревизије



### Јавно комунално предузеће Водовод и канализација, Крагујевац

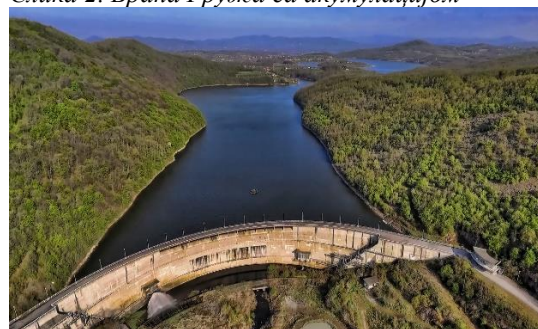
Годином оснивања савременог водовода сматра се 1904. година када су каптирани трмбаски бунари и гравитационим цевоводом вода доведена у град. Крагујевац у следећих осамдесет година гради три водоводна система – Грошнички, Моравски и Гружански, повремено их дограђује и проширује. Грошничко језеро је прва вештачка акумулација за обезбеђење воде за пиће у Србији (вода из Грошничке водојаже укључена је у градску водоводну мрежу 1938. године).

Године 1947. формирано је предузеће „Градски водовод и осветљење – Комунално предузеће у Крагујевцу“. Издвајањем, 1954. године је формирано Комунално предузеће „Водовод и канализација“, Крагујевац. Предузеће снабдева водом грађане Крагујевца и већег броја приградских насеља, привреду и друге делатности Града. Крагујевачки водовод снабдева водом и становнике Кнића и Баточине<sup>86</sup>.

Слика 1. Брана „Нова Грошница“ са акумулацијом



Слика 2. Брана Гружа са акумулацијом



Основна делатност предузећа је производња и прерада воде и снабдевање града здравом, хемијски и бактериолошки исправном водом за пиће, као и сакупљање, одвођење и пречишћавање отпадних вода са градског и приградског подручја Крагујевца. Поред основне делатности, ЈКП „Водовод и канализација“, Крагујевац, обавља и допунске делатности као што су: пројектовање и изградња хидрограђевинских објеката, пројектовање и изградња водоводне и кализационе мреже, поправка, одржавање и оверавање водомера, мерење притиска, чишћење септичких јама, израда аката у вези са издавањем сагласности и грађевинских дозвола и друго. Предузеће је разврстано у велико правно лице, примењује међународне стандарде финансијског извештавања. Број запослених у 2022. години износио је 509.



### Јавно комунално предузеће Водовод, Краљево

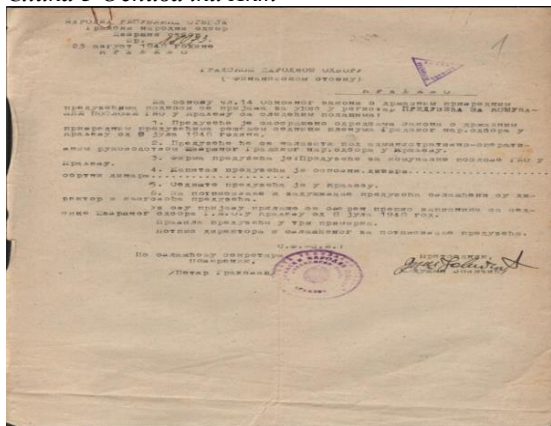
Почеци организованог водоснабдевања града Краљева пијаћом водом датирају из времена тридесетих година прошлог века. Према сачуваним подацима, 1937. године

<sup>86</sup> извор <https://jkpvik-kg.com/>



почиње изградња изворишта „Ђериз“, на левој обали реке Ибар, за овај догађај везује се почетак изградње данашњег модерног система водонабдевања. Краљево у наредних четрдесет година гради изворишта Стрелиште (1942. године), Конарево (1958. године) и Жичко поље (1975. године). Доминантна изворишта у снабдевању воде су Жичко поље и Конарево, одакле се до града доводи највећа количина воде. Изворишта Стрелиште и Ђериз учествују са мањим капацитетима.

Слика 3 Оснивачки Акт



Предузеће обавља комуналне делатности пречишћавања и дистрибуције воде (сакупљање, прерада, односно пречишћавање и испорука воде корисницима за пиће и друге потребе, као и пречишћавање и одвођење атмосферских и отпадних вода). Приоритети предузећа у наредном периоду су изградња постројења за предtretман питке воде, реконструкција дотрајалих и изградња нових цевовода и изградња постројења за пречишћавање отпадних вода.<sup>87</sup> Предузеће је разврстано у средње правно лице, број запослених у 2022. години износио је 275.



### Јавно комунално предузеће за одржавање чистоће и пијаца Комуналац, Чачак

Предузеће је основано решењем од стране Надзорног одбора општине Чачак 1961. године. У оквиру комуналне делатности, путем пренетих овлашћења од стране оснивача, предузеће осигурава трајно и квалитетно извршење поверених послова, одржавањем свих поверених објеката у стању функционалне оспособљености, уз максимално поштовање заштите животне околине и јавног интереса локалне средине.



спакујте картонску амбалажу



НЕ УБАЦУЈТЕ ВРТНИ ОТПАД У КОНТЕЈНЕР

<sup>87</sup> извор <https://www.vodovodkv.co.rs/>



Делатност предузећа обухвата

- изношење смећа, чишћење,
- прање и одржавање јавних површина,
- рад пијаца и
- азил за незбринуте животиње.

Предузеће је разврстано као мало правно лице, број запослених у 2022. години био је 188.



### Јавно комунално предузеће Чистоћа и зеленило, Зрењанин

Претече Јавног комуналног предузећа биле су: службе за одржавање чистоће, зеленила и гробља које су постојале у периоду од 1952. до 1974. године, када је основана РО „Зрењанин“, у чијем саставу су биле ООУР „Чистоћа“ и ООУР „Зеленило“. Скупштина општине оснивач је Јавно комуналног предузећа, које је 1990. године настало спајањем ова два ООУР-а.

Основна делатност предузећа са 392 запослена је изношење комуналног отпада из 39535 хиљада домаћинстава, 2400 привредних субјеката и 23 насељена места. Предузеће је поред комуналних делатности регистровано и за друге делатности, које су према потреби у функцији пословања предузећа. Осим тога, ту су још и депоновање комуналног отпада, пражњење и чишћење септичких јама, чишћење и поливање улица, стаза и паркиралишта, као и посипање соли и уклањање снега и леда за време трајања рада зимске службе. Уређивање и одржавање седам градских гробља и услуге сахрањивања у другим насељеним местима уз сагласност месне заједнице. Одржавање паркова, јавних зелених површина, као и чишћење заједничких просторија у насељима колективног становања – такође су послови који су поверени нашем предузећу. Привремено прихватилиште за напуштене животиње отворено је 2005. године, од када се предузеће бави комуналном делатношћу зоохигијене. Расадник који послује у оквиру предузећа бави се производњом и продајом четинара, лишћара и осталог садног материјала<sup>88</sup>. Предузеће је разврстано као мало правно лице.

<sup>88</sup> извор <https://www.jkpciz.co.rs/>