

UGOTAVLJANJE ŠKODE KOT POSLEDICA PRENIZKIH CEN IZVAJANJA STORITEV GOSPODARSKIH JAVNIH SLUŽB

mag. Matej Loncner, BM VERITAS REVIZIJA d.o.o.

Uvod

- Regulatorji cen storitev GJS so občine
- Pravila izvajanja regulacije na državni ravni niso opredeljena
- Težave imajo predvsem KP, ki izvajajo GJS na področju več občin

Uvod

- Izgube, ki nastajajo zaradi prenizkih cen GJS na področju ene občine, se praviloma pokrivajo z:
 - dobički pri izvajanju GJS na področju drugih občin oziroma
 - dobički tržne dejavnosti
- Posledici:
 - manjši kapital družbe
 - škoda nastaja družbi in ostalim solastnicam

Škoda

OBLIGACIJSKI ZAKONIK

132. člen

- »premoženjsko škodo« je zmanjšanje premoženja (navadna škoda) ali kot preprečitev povečanja premoženja (izgubljeni dobiček)

168.člen

- pri oceni izgubljenega dobička se upošteva dobiček, ki bi ga bilo mogoče utemeljeno pričakovati glede na normalen potek stvari ali glede na posebne okoliščine, ki pa ga zaradi oškodovalčevega dejanja ali opustitve ni bilo mogoče doseči

Ekonomska obravnava škode

Nepotrditve cene GJS:

- nima neposrednega vpliva na stroške izvajanja storitev
- ima vpliv na prihodke družbe (izguba prihodkov)

Izguba prihodkov = razlika v ceni * količina opravljene storitve

Dileme:

- **od kdaj dalje nastaja škoda?**
- **ustreznost razlike v ceni (ali so izračunane cene storitev GJS pravilne?)**

Elaborat o oblikovanju cen storitev GJS

Občinska uprava pregleda in potrdi elaborat

- Elaborat o oblikovanju cen storitev GJS se odda v potrditev občinskemu svetu
- Cene storitev so ustrezne
- V nasprotnem primeru -> zavrnitev elaborata, zahteva po popravkih

Elaborat o oblikovanju cen storitev GJS

Elaborat o oblikovanju cen storitev GJS se ne odda v potrditev občinskemu svetu

- posledica neizvajanja ali (pre)počasnega izvajanja regulacije cen storitev GJS
- posledica pomanjkljivosti oziroma ugotovljenih napak pri izračunih cen

Izvajanje regulacije cen storitve GJS

Uredba MEDO postopkov potrjevanja cen (rokov, ipd.) ne ureja

6. člen: Izvajalec enkrat letno pripravi elaborat. Če razlika iz (med obračunsko in potrjeno ceno) presega deset odstotkov od potrjene cene, mora elaborat poslati pristojnemu občinskemu organu, ki mora začeti postopek potrjevanja cene.

Če ti postopki niso urejeni na občinski ravni -> višje tveganje za neizvajanje ali prepočasno izvajanje regulacije cen

Izvajanje regulacije cen storitve GJS

Opredelitev:

- Obračunskih in predračunskih obdobji
- Rokov za izdelavo elaborata
- Način pregleda elaborata (kdo)
- Rokov za pregled elaborata s strani občinske uprave
- Rokov za oddajo elaborata v potrditev občinskemu svetu ali SU
- Opredelitev v odloku, medobčinskem sporazumu oziroma pogodbi med družbo in občinami solastnicami

Ustreznost izračunanih cen storitev

- Primeren način spremljanja neposrednih stroškov izvajanja posameznih dejavnosti
- Pravilna uporaba potrjenih sodil
- Ustrezna pojasnila razlik med obračunskimi stroški v Elaboratu in IPI v LP
- Ustrezen način izvajanja poračunov cen preteklega obdobja
- Vsebinsko ustrezna pojasnila med načrtovanimi in obračunskimi stroški preteklega obdobja ter načrtovanimi za prihodnje obračunsko obdobje

Primeren način spremljanja neposrednih stroškov izvajanja posameznih dejavnosti

- Uporaba različnih vsebinsko primernih sodil nima pomembnega vpliva na IPI po posameznih GJS
- Primerno oblikovana SM in SN
 - Kako podrobne računovodske informacije se potrebujejo?
 - Na katerih stroškovnih mestih (ravneh) je mogoče posamezne vrste stroškov evidentirati ob nastanku?
 - Upoštevanje načina izvajanja storitev (organiziranost družbe, infrastrukture, potrebne za izvajanje GJS, ipd.)
 - Uporaba različnih „šifrantov“ za pridobivanje posameznih vrst računovodskih informacij
- Ustrezne notranje kontrole
 - Kako zagotavljati točnost evidentiranih stroškov po SM?
- Upoštevanje stroškov pridobivanja in koristi pridobljenih informacij

Interna realizacija

- Zaračunavanje opravljenih storitev med enotami
- Lahko pomeni poenostavitev v stroškovnem računovodstvu
- S stroškovnega vidika lahko racionalna odločitev v določenih primerih

	Leto 2020
Prihodki od poslovanja	8.000.000
Prevrednotovalni prihodki	80.000
Prihodki med enotami	0
Stroški materiala	950.000
Stroški storitev	2.800.000
Stroški dela	3.040.000
Amortizacija	1.100.000
Drugi stroški	160.000
Stroški med enotami	0
Poslovni izid iz rednega delovanja	30.000
Finančni prihodki	6.000
Finančni odhodki	4.000
Drugi prihodki	1.500
Drugi odhodki	3.500
Dobiček	30.000

	Leto 2020	GJS A	GJS B	TRG
Prihodki od poslovanja	8.000.000	4.500.000	3.150.000	350.000
Prevrednotovalni prihodki	80.000	40.000	30.000	10.000
Prihodki med enotami	410.000	5.000	5.000	400.000
Stroški materiala	950.000	450.000	350.000	150.000
Stroški storitev	2.800.000	1.750.000	950.000	100.000
Stroški dela	3.040.000	1.500.000	1.250.000	290.000
Amortizacija	1.100.000	600.000	400.000	100.000
Drugi stroški	160.000	100.000	50.000	10.000
Stroški med enotami	410.000	150.000	250.000	10.000
Poslovni izid iz rednega delovanja	30.000	-5.000	-65.000	100.000
Finančni prihodki	6.000	5.000	1.000	0
Finančni odhodki	4.000	2.000	2.000	0
Drugi prihodki	1.500	1.500	0	0
Drugi odhodki	3.500	2.000	1.000	500
Dobiček	30.000	-2.500	-67.000	99.500

	Leto 2020	GJS A	GJS B	TRG
Prihodki od poslovanja	8.000.000	4.500.000	3.150.000	350.000
Prevrednotovalni prihodki	80.000	40.000	30.000	10.000
Prihodki med enotami	410.000	5.000	5.000	400.000
Stroški materiala	950.000	450.000	350.000	150.000
Stroški storitev	2.800.000	1.750.000	950.000	100.000
Stroški dela	3.040.000	1.500.000	1.250.000	290.000
Amortizacija	1.100.000	600.000	400.000	100.000
Drugi stroški	160.000	100.000	50.000	10.000
Stroški med enotami	410.000	150.000	250.000	10.000
Poslovni izid iz rednega delovanja	30.000	-5.000	-65.000	100.000
Finančni prihodki	6.000	5.000	1.000	0
Finančni odhodki	4.000	2.000	2.000	0
Drugi prihodki	1.500	1.500	0	0
Drugi odhodki	3.500	2.000	1.000	500
Dobiček	30.000	-2.500	-67.000	99.500

10.

KONFERENCA KOMUNALNEGA GOSPODARSTVA 2021

	Leto 2020	GJS A	GJS B	TRG
Prihodki od poslovanja	8.000.000	4.500.000	3.150.000	350.000
Prevrednotovalni prihodki	80.000	40.000	30.000	10.000
Prihodki med enotami	205.000	2.500	2.500	200.000
Stroški materiala	950.000	450.000	350.000	150.000
Stroški storitev	2.800.000	1.750.000	950.000	100.000
Stroški dela	3.040.000	1.500.000	1.250.000	290.000
Amortizacija	1.100.000	600.000	400.000	100.000
Drugi stroški	160.000	100.000	50.000	10.000
Stroški med enotami	210.000	75.000	125.000	10.000
Poslovni izid iz rednega delovanja	25.000	67.500	57.500	-100.000
Finančni prihodki	6.000	5.000	1.000	0
Finančni odhodki	4.000	2.000	2.000	0
Drugi prihodki	1.500	1.500	0	0
Drugi odhodki	3.500	2.000	1.000	500
Dobiček	25.000	70.000	55.500	-100.500

10.

KONFERENCA KOMUNALNEGA GOSPODARSTVA 2021

	Leto 2020	GJS A	GJS B	TRG
Prihodki od poslovanja	8.000.000	3.950.000	2.400.000	1.650.000
Prevrednotovalni prihodki	80.000	40.000	30.000	10.000
Prihodki med enotami	1.070.000	450.000	600.000	20.000
Stroški materiala	950.000	450.000	350.000	150.000
Stroški storitev	2.800.000	1.750.000	950.000	100.000
Stroški dela	3.040.000	1.500.000	1.250.000	290.000
Amortizacija	1.100.000	600.000	400.000	100.000
Drugi stroški	160.000	100.000	50.000	10.000
Stroški med enotami	1.070.000	10.000	10.000	1.050.000
Poslovni izid iz rednega delovanja	30.000	30.000	20.000	-20.000
Finančni prihodki	6.000	5.000	1.000	0
Finančni odhodki	4.000	2.000	2.000	0
Drugi prihodki	1.500	1.500	0	0
Drugi odhodki	3.500	2.000	1.000	500
Dobiček	30.000	32.500	18.000	-20.500

	Leto 2020	GJS A	GJS B	TRG
Prihodki od poslovanja	8.000.000	3.950.000	2.400.000	1.650.000
Prevrednotovalni prihodki	80.000	40.000	30.000	10.000
Prihodki med enotami	720.000	300.000	400.000	20.000
Stroški materiala	950.000	450.000	350.000	150.000
Stroški storitev	2.800.000	1.750.000	950.000	100.000
Stroški dela	3.040.000	1.500.000	1.250.000	290.000
Amortizacija	1.100.000	600.000	400.000	100.000
Drugi stroški	160.000	100.000	50.000	10.000
Stroški med enotami	720.000	10.000	10.000	700.000
Poslovni izid iz rednega delovanja	30.000	-120.000	-180.000	330.000
Finančni prihodki	6.000	5.000	1.000	0
Finančni odhodki	4.000	2.000	2.000	0
Drugi prihodki	1.500	1.500	0	0
Drugi odhodki	3.500	2.000	1.000	500
Dobiček	30.000	-117.500	-182.000	329.500

Interna realizacija - tveganja

- Politika cen internih storitev neposredno vpliva na IPI posameznih dejavnosti
- Slabšanje preglednost poslovanja
- Tveganje neustreznih poslovnih izidov posameznih dejavnosti
- Tveganje prikritega subvencioniranja storitev GJS
- Tveganje prikritega pokrivanja izgub tržne dejavnost z dobički GJS
- Lahko negativno vpliva na kakovost izvajanja GJS
- Tveganje nastanka poslovno nepotrebnih stroškov

Pravilna uporaba potrjenih sodil

- SRS 32: Sodila temeljijo na aktivnostih, ki povzročajo stroške. Če teh aktivnosti ni mogoče določiti, se uporabijo sodila delitve posrednih stroškov na podlagi deleža neposrednih stroškov
- Uredba MEDO (2. točka 10. člena): splošni stroški in prihodki se na javni in tržni del dejavnosti razdelijo po sodilih, ki jih sprejme pristojni organ, ki potrjuje poslovni načrt izvajalca

- **Vsebinsko primerna sodila**
- **Potrjena na ustreznem organu**
- **Pravilna uporaba potrjenih sodil**

Vsebinsko primerna sodila

AKTIVNOST	Merjenje količine aktivnosti	Izračun sodila - delež
Proizvodnja in distribucija pitne vode	Količine prodane vode	$\frac{\text{količine prodane vode v Občini A}}{\text{količina prodane vode v vseh občinah}}$
Odvajanje odpadnih voda	Količine prodane vode	$\frac{\text{količine prodane vode v Občini A}}{\text{količina prodane vode v vseh občinah}}$
Čiščenje odpadnih voda	Količine prodane vode Količina prečiščene vode?	$\frac{\text{količine prodane vode v Občini A}}{\text{količina prodane vode v vseh občinah}}$
Vožnje s tovornimi vozili	Prevoženi km Opravljene ure	$\frac{\text{prevoženi km v Občini A}}{\text{prevoženi km v vseh občinah}}$
Oddaja odpadkov prevzemniku	Količine oddanih odpadkov	$\frac{\text{Zbrane količine iz občine A}}{\text{Zbrane količine iz vseh občin}}$

Razlike med Elaboratom in IPI v LP

- **Opredelitev obdobja**
- **Posebne storitve in njihovo računovodsko evidentiranje**
- **Prihodki „splošnih dejavnosti“**
- **Obravnavanje neupravičenih stroškov**
- **Donos**
- **Količinski poračuni pri ravnanju z odpadki**

Izvajanje poračunov

6. člen Uredbe MEDO

- preko novih cen
- predračunska cena +/- (potrjena cena – obračunska cena)
- pomen izvajanja količinskih poračunov pri odpadkih

Neizvajanje poračunov pri odpadkih

Načrtovane količine za preteklo obdobje	1.000 enot
Dejanske količine za preteklo obdobje	1.100 enot

Načrtovani stroški	500.000 EUR
Realizirani stroški	500.000 EUR

Potrjena cena	500 EUR/enoto
Obračunska cena	455 EUR/enoto

Poslovni izid v primeru izvajanja poračunov	50.000 EUR
Poslovni izid v primeru neizvajanja poračunov	0 EUR

NEizvajanje poračunov pri odpadkih

- Ni sprememb v načrtovanih količinah in stroških za prihodnje obdobje
- Predračunska cena za prihodnje obdobje = 500 EUR/enoto
- Vendar 6. člen Uredbe MEDO:

500 EUR/enoto – (500 EUR/enoto – 455 EUR/enoto) = 455 EUR/enoto

Ustrezna pojasnila odstopanj

- **Načrtovani in obračunski stroški preteklega obdobja**
- **Obračunski stroški preteklih obdobji in načrtovani za prihodnje obdobje**
- **Načrtovane in obračunske količine za pretekla obdobja**
- **Obračunske količine v preteklih obdobjih in načrtovane za prihodnje obdobje**

Zaključek

- **Pravila glede regulacije cen v predpisih niso urejena v zadostni meri**
- **Smiselno je izkoristiti obdobja pripravljenosti občin za sodelovanje tudi za formalno ureditev pravil:**
 - **Potrditev sodil na svetu ustanoviteljev**
 - **Potrditev načina potrditve Elaborata**
 - **Potrditev postopkov potrjevanja cen**
 - **Potrditev posledic v primeru nepravočasne potrditve ustreznih elaboratov**
- **Bolj kot so pravila formalno opredeljena, manj težav je z dokazovanjem škode, ki je posledica nepotrditve cen storitev GJS**



10.

KONFERENCA KOMUNALNEGA GOSPODARSTVA 2021

BM VERITAS REVIZIJA d.o.o.

Dunajska cesta 106

1000 Ljubljana

mag. Matej Loncner, univ. dipl. ekon.
pooblaščen revizor

preizkušeni notranji revizor

državni notranji revizor

+386 (0)51 355 998

matej.loncner@bm-veritas.si

www.bm-veritas.si

