

## PRIMENA NORMA MINUTA U RASPODELI TROŠKOVA POŠTANSKIH USLUGA<sup>1</sup>

Perica Milić, Sonja Gezović

Regulatorna agencija za elektronske komunikacije i poštanske usluge  
perica.milic@ratel.rs, sonja.gezovic@ratel.rs

**Sadržaj:** *Jedan od najzahtevnijih zadataka sa kojima se susreće davalac univerzalne poštanske usluge (UPU), ali i regulator je vođenje, odnosno verifikovanje odvojenog računovodstva UPU od ostalih usluga. Složenost ovog zadatka uvećava činjenica da zaposleni vrlo često obavljaju više različitih usluga. U tu svrhu, u praksi se najčešće primenjuje obračun troškova prema aktivnostima ABC metoda (ABC – Activity Based Costing)), gde je norma minut osnov za raspodelu. Cilj rada je da ukaže na slabosti koje se javljaju, ili se mogu javiti, kada se raspodela troškova vrši prema norma minutima. Takođe, ovaj rad treba da ukaže na značaj poštovanja principa obračuna koji se koriste prilikom utvrđivanja ključeva za raspodelu troškova, kao i na neophodnost da oni budu transparentni i podložni kontroli i reviziji.*

**Ključne reči:** *univerzalna poštanska usluga, odvojeno računovodstvo, norma minut, ključevi raspodele, raspodela troškova*

### 1. Uvod

U poštanskoj delatnosti, deo usluga (sva pisma i paketi mase do deset kilograma, kao i poštanske uputnice) koje pruža javni poštanski operator (JPO), država je prepoznala kao usluge od opšteg interesa i proglasila ih univerzalnom poštanskom uslugom. Kako bi se zaštitili korisnici ovih usluga, javnom poštanskom operatoru, kao jedinom davaocu ovih usluga, država je zakonom nametnula načela u obavljanju usluge (kontinuitet, pokrivenost teritorije, cena, kvalitet, jednaki uslovi bez diskriminacije). Poštovanje ovih načela onemogućava javnog poštanskog operatora da u obavljanju univerzalne usluge primeni model koji bi mu obezbedio najveću dobit.

Kao kompenzaciju za eventualni gubitak pri obavljanju univerzalne poštanske usluge, zakonodavac je propisao set rezervisanih poštanskih usluga, koje obavlja javni poštanski operator, kao i mogućnost da u slučaju gubitaka u obavljanju univerzalne usluge, taj gubitak nadoknadi osnivač.[10]

---

<sup>1</sup> Stavovi izneti u ovom radu predstavljaju lične stavove autora i ne predstavljaju nužno i stavove Regulatorne agencije za elektronske komunikacije i poštanske usluge

U praksi evropskih zemalja zabeleženi su slučajevi preliivanja troškova komercijalnih usluga na troškove UPU, čime se nerealno pokazuju gubici pri obavljanju UPU. Kako bi se sprečilo preliivanje troškova, Direktivom Evropske Komisije (EK), davaocu UPU propisana je obaveza odvojenog računovodstvenog praćenja troškova UPU od ostalih poštanskih usluga. Nacionalni regulator ima zadatak da utvrdi jedan od načina obračuna troškova i da prati njegovu doslednu primenu. S druge strane, obaveza regulatora je i sprovođenje periodične provere regulatornih izveštaja od strane akreditovanih revizora.

## **2. Aktuelna situacija u Republici Srbiji (RS)**

Na osnovu zakonske obaveze, nacionalni regulator je utvrdio metodologiju i doneo Pravilnik o metodologiji formiranja cena za UPU[6]. Pravilnik je usaglašen sa direktivom EK i preporukama CERP-a (European Committee for Postal Regulation Recommendation on best Practices for Cost Accounting Rules, iz 2009. godine[1]. Od 2011. godine JPO počinje da dostavlja Regulatoru finansijske izveštaje u skladu sa metodologijom, a Regulator je 2012. godine organizovao proveru usklađenosti izveštaja sa propisanom metodologijom. Revizorski izveštaj nije mogao da potvrdi razdvojenost vođenja računa, pre svega iz razloga što izveštaji sadrže samo podatke vezane za UPU, ali ne i za ostale poštanske usluge, što je onemogućilo proveru validnosti korišćenih ključeva za raspodelu troškova.

U prethodnom periodu, javni poštanski operator iskazuje dobit u ukupnom poslovanju, iako u izveštajima koje dostavlja regulatoru, računovodstveno iskazuje gubitak u univerzalnoj usluzi, koji kao što je navedeno nije potvrđen od strane revizorske kuće.[8]

## **3. Regulatorna u oblasti troškova UPU u RS**

Raspodela troškova JPO pravno je uokvirena Pravilnikom o metodologiji formiranja cena za univerzalnu poštansku uslugu, zatim Pravilnikom o metodologiji obračuna po troškovnom principu u JP PTT saobraćaja "Srbija", kao i Pravilnikom o statistici i normama.

### **3.1 Pravilnik o metodologiji formiranja cena za univerzalnu poštansku uslugu**

Pravilnikom je definisano da se obračun troškova, kao osnova za kalkulaciju cene univerzalne poštanske usluge, odnosno primena troškovnog principa na bazi načela vođenja odvojenih računa po grupama poštanskih usluga, zasniva na principima među kojima treba istaći:

- **princip ukupno distribuiranih troškova (FDC)**, kojim se utvrđuje obaveza alociranja i izveštajnog prikazivanja svih troškova, bilo direktno ili indirektno nastalih, kao posledica obavljanja univerzalne poštanske usluge po svim mestima troškova JPO;
- **princip uzročnosti**, kojim se ostvaruje precizna alokacija troškova na krajnje nosioce (pojedinačne usluge iz domena univerzalne poštanske usluge), čijim obavljanjem su izazvani, bilo da se alokacija vrši neposredno (za deo troškova koji su direktno izazvani obavljanjem konkretne usluge, tzv. direktno alocirani

troškovi), ili posredno preko aktivnosti ili grupa aktivnosti (za deo troškova koji su označeni kao direktni proizvodni troškovi), ili prema principu „trošak prema trošku“ (za deo troškova označenih kao indirektni proizvodni troškovi odnosno centralni indirektni troškovi), kao i realokacija direktnih transfera između mesta troškova JPO;

- **princip objektivnosti**, kojim se alokacija troškova JPO na univerzalnu poštansku uslugu obavlja na temelju objektivne analize uzroka nastanka troškova, tj. angažovanja resursa, čime se inicira pojavljivanje troškova, na način kojim se izbegava neopravdano pogodovanje - omogućavanje JPO-u ili bilo kojem drugom učesniku na tržištu, načela slobodne tržišne utakmice u svetlu Zakona o poštanskim uslugama;
- **princip korelacije**, koji se ostvaruje stavljanjem u odnos međusobno uporedivih veličina, a to su prihodi ostvareni prodajom univerzalne poštanske usluge sa troškovima koji nastaju kao posledica angažovanja različitih resursa JPO prilikom obavljanja univerzalne poštanske usluge, u istom periodu.

Interna alokacija troškova se, prema Pravilniku, vrši dvostepeno.

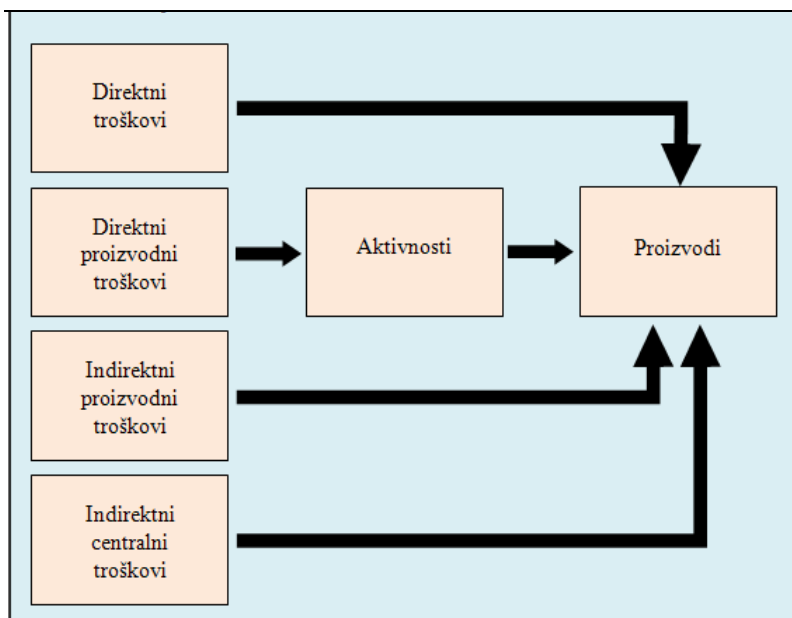
Prvi stepen, alokacija sa mesta troškova na identifikovane procese koji čine univerzalnu poštansku uslugu, vrši se na osnovu norma minuta poštujući principe uzročnosti, objektivnosti, korelacije i izvodljivosti, i to prema:

- troškovima zaposlenih;
- troškovima amortizacije;
- troškovima objekata;
- troškovima opreme;
- troškovima vozila;
- ostalim proizvodnim troškovima;
- neproizvodnim troškovima;
- indirektnim proizvodnim i centralnim troškovima ( Radne jedinice i Direkcije).

Drugo, interna alokacija troškova sa procesa na pojedinačne usluge iz domena univerzalne poštanske usluge, vrši se poštujući principe uzročnosti, objektivnosti, korelacije i izvodljivosti, i to saglasno ostvarenim norma minutama za troškove faze:

- Prijem;
- Prerada;
- Transport;
- Uručenje/Isplata.

Rezultat dvostepene alokacije je iskazani trošak prema pojedinačnoj usluzi iz skupa UPU, odnosno bilans stanja svake usluge iz domena UPU (razlika između prihoda i rashoda).



Slika 1. Šema alokacije troškova

### 3.2. Pravilnik o metodologiji obračuna po troškovnom principu u JP PTT saobraćaja “Srbije”

JPO je u cilju primene Pravilnika o metodologiji formiranja cena za UPU, propisao interni pravilnik kojim detaljno definiše načine primene Pravilnika propisanog od strane Regulatora.

### 3.3. Pravilnik o statistici i normama

Način prikupljanja i obrade statističkih podataka o izvršenim uslugama, kao i normiranje poslova u svim fazama rada (prijem, otprema, prerada, prispeće i uručenje), kako za poštanske pošiljke, tako i za ostale usluge, javni poštanski operator je definisao Pravilnikom o statistici i normama.

Potrebno vreme za vršenje usluga ili delova procesa rada u poštama utvrđuje se normom koja predstavlja radni učinak određene vrste i količine rada i iskazuje se u minutima na dve decimale (norma minut).

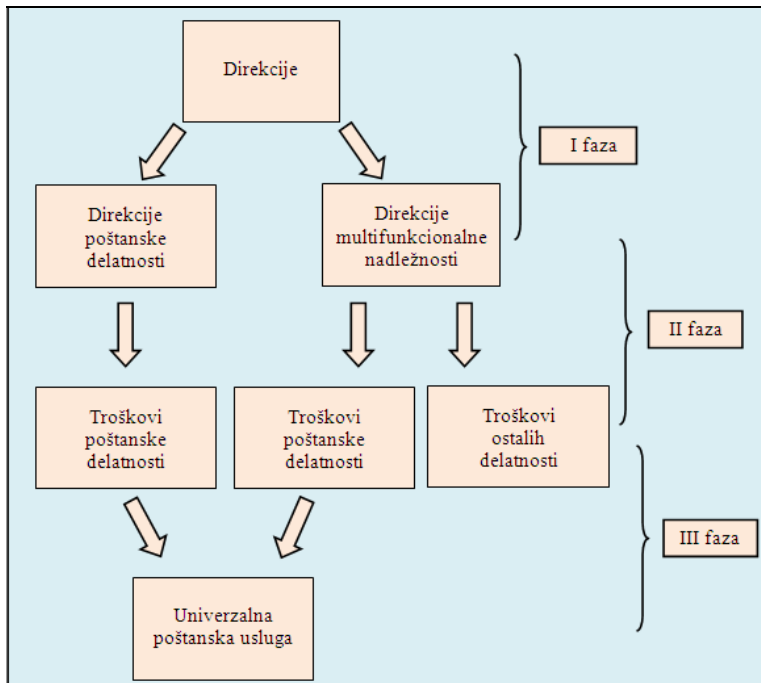
## 4. Norma u funkciji alokacije troškova

U skladu sa propisanom metodologijom, ukupno evidentirani troškovi se alociraju prema ostvarenim normama minutima u procesima rada u pružanju poštanskih usluga. Svi troškovi koji se alociraju su sistematizovani na direktne, indirektno, zajedničke.

Dok se direktni troškovi direktno pripisuju određenoj usluzi, indirektni i zajednički se alociraju preko normu minuta, metodom prethodno alociranih troškova.

Model alokacije troškova prema norma minutu predstavlja dobru osnovu. Ovaj model može imati i nedostatke, koji se pre svega ogledaju u utvrđivanju ključeva raspodele zajedničkih troškova, posebno po pitanju raspodele troškova zarade, objekta, opreme, vozila, amortizacije...

Polazeći od činjenice da su u poslovanju JPO zajednički troškovi dominantni, raspodela ovih troškova je kompleksna. Nameće se obaveza da se norma minute precizno utvrde za sve usluge, kao i da se utvrde pravilni i objektivni, odnosno adekvatni ključevi za raspodelu zajedničkih troškova.



Slika 2: Alokacija zajedničkih troškova

Obavljanje novih usluga, ili već postojećih usluga na drugačiji način, podrazumeva da je došlo i do promene pojedinih ili svih procesa, odnosno aktivnosti, pa je neophodno utvrditi norme za nove usluge. Na ovaj način bi se izbeglo da se novoj usluzi dodeli norma slične već postojeće usluge.

Provera, odnosno ponovno merenje svih normi trebalo bi organizovati uz precizna uputstva koja će definisati od kog momenta počinje merenje i kada se završava za svaku pojedinačnu uslugu, odnosno svaku aktivnost. Jedno od mogućih rešenja je uvođenje podnormi (deo aktivnosti).

#### 4.1. Norma minut i zajednički troškovi

Raspodela zajedničkih troškova, troškova zaposlenih koji nisu normirani, troškova amortizacije, troškova objekata i troškovi vozila, vrši se na bazi ostvarenih norma minuta, saglasno ostvarenim vrstama usluga, odnosno aktivnostima koje pripadaju

nekoj od faza univerzalne poštanske usluge. Raspodela troškova na ovaj način, najviše opterećuje univerzalnu poštansku uslugu, pa bi ovaj model raspodele trebalo detaljnije analizirati. Nerealnost raspodele se uvećava ukoliko su ključevi za raspodelu zasnovani na kumulativnim norma minutima (sabranim iz svih faza). Učešće norma minuta novčane usluge kao dominantne neuniverzalne usluge u ukupnim norma minutama značajno je manje u odnosu na UPU, koja učestvuje sa više od 63% [9].

Jedna od glavnih karakteristika poštanske delatnosti je veliko učešće normirane radne snage, gde je za obavljanje jedne usluge neophodno angažovanje više radnika u procesu prenosa poštanskih pošiljka. S obzirom da su radne aktivnosti normirane, one se od početka – prijema, do kraja - uručenja sabiraju, pa je učešće norma minuta UPU u ukupnim norma minutama svih ostalih usluga višestruko veće.

#### **Primer:**

U prijemnoj pošti, radne operacije koje su vezane za obavljanje univerzalne poštanske usluge, sastoje se od više normiranih aktivnosti:

- prijem pošiljaka na šalteru
- usmeravanje (deljenje) pošiljaka prema pravcima kretanja
- priprema zaključaka
- otprema pošiljaka ka odredištu.

Dakle, za razliku od usluga koje se obavljaju u jednoj fazi, za univerzalnu uslugu, samo u prijemnoj pošti se četiri puta evidentiraju norma minuti. Na sličan način se evidentiraju norma minuti UPU i u ostalim fazama prenosa pošiljaka (prerada, transport, prispeće i uručenje).

Na osnovu izloženog, nesporno je da kumulativni norma minuti nisu dobar i adekvatan osnov za raspodelu zajedničkih troškova, a može se dovesti u pitanje i da li su norma minuti po fazama dobar osnov. Ova pitanja su razmotrena sa aspekta troškova:

- zaposlenih koji nisu normirani,
- amortizacije,
- objekata i opreme i
- vozila.

#### **4.1.1. Troškovi zaposlenih koji nisu normirani**

U ukupnim troškovima JPO, troškovi zaposlenih čine preko 65% troškova[8], pa je njihova pravilna alokacija na univerzalnu i ostale usluge od velikog značaja. Ako se ima u vidu da više od 30% zaposlenih nije normirano, iako pojedini zaposleni neposredno učestvuju u tehnološkom procesu obavljanja usluga (kontrolori, upravnici...), postavlja se pitanje da li je objektivno i adekvatno da troškovi zarada za npr "računskog" kontrolora, ili zaposlenog na obračunu zarada, ili u kadrovima, ili u pravnoj direkciji i slično, dominantno treba da optereće univerzalnu uslugu.

#### **4.1.2. Troškovi amortizacije**

Karakteristika poštanskih usluga je veliko učešće neautomatizovanog rada, za razliku od finansijskih usluga koje su automatizovane i obavljaju se u jednoj fazi.

Kao što je navedeno u primeru, samo u prijemnoj pošti više puta se evidentiraju norma minuti za univerzalnu uslugu, dok je to kod najmasovnije komercijalne usluge - novčanih transakcija (uplata/isplata) jednokratna aktivnost koja se samo jednom evidentira. Dakle, čak i ako je ključ za raspodelu troškova amortizacije na usluge utvrđen na osnovu norma minuta po fazama, a ne na osnovu ukupnih norma minuta, zbog različitih tehnologija obavljanja usluga, adekvatnost ovako utvrđenog ključa je diskutabilna. Ovde treba imati u vidu i specifičnost normiranja prijema pošiljaka po popisu (pošiljke u velikom broju).

Dovodi se u pitanje opravdanost da, na primer, u troškovima amortizacije šalterske računarske opreme, univerzalna usluge treba da učestvuje sa svim norma minutama iz prijemne faze, ili samo sa norma minutama nastalim na osnovu neposrednog prijema pošiljaka na šalteru.

#### **4.1.3. Troškovi objekata i opreme**

Raspodela troškova objekta na osnovu srazmernog dela učešća norma minuta, dovodi do neopravdanog opterećenja UPU znatno većim troškovima nego što oni to objektivno jesu. Ako su ključevi raspodele zasnovani na ukupnim norma minutima organizacione celine, npr. radne jedinice ili JPO, ovo neopravdano opterećenje troškovima se znatno uvećava.

Objektivnost ovakve raspodele troškova se može dovesti u pitanje ako se ima u vidu činjenica da su u prosečnoj gradskoj pošti od četiri šaltera, tri namenjena isključivo za novčano poslovanje, dok se na jednom pretežno obavlja univerzalna usluga.

Važno je istaći i da troškove objekta znatno uvećava i kvadratura poslovnog prostora, koja bi, samo za obavljanje univerzalne usluge bila višestruko manja (dominantan deo šalter sale namenjen je za obavljanje novčanih usluga).

Troškovi objekta se mogu posmatrati i iz ugla neophodnog broja pošta za obavljanje univerzalne poštanske usluge, što je predmet utvrđivanja realnog troška pri obavljanju UPU (kalkulacija neto troška).[ 11]

#### **4.1.4. Troškovi vozila**

Troškovi vozila na bazi godišnjeg snimanja koje obuhvata utvrđivanje broja i strukture vozila prema njihovoj nameni, može biti dobar model samo ukoliko se vozila koriste isključivo za transport jedne vrsta usluga, univerzalne ili neuniverzalne.

Međutim, u praksi, najčešće se ova vozila koriste kao vozila za transport svih usluga na linijama prevoza. Osim pisama i paketa do deset kilograma, ovim vozilima se transportuju i paketi van domena univerzalne usluge, kao i ekspresne pošiljke. Istim vozilima se prevoze i dotacije i suvišci, neophodni za obavljanje novčanog poslovanja.

Alokacija troškova vozila je veoma kompleksna, dnevne fluktuacije prevezenih pošiljaka veoma različite, a godišnja snimanja ne daju realnu sliku.

### **5. Pravilni i adekvatni ključevi raspodele**

U praksi se najčešće može pronaći model raspodele troškova prema prethodno alociranom trošku, poštujući princip punih alociranih troškova, prema modalitetu „Trošak prema trošku“, bazirajući se na ukupnim norma minutima.

Cilj ovog rada je da ukaže na neke specifičnosti poštanske delatnosti, koje zahtevaju modifikaciju utvrđivanja ključeva za pravilnu i adekvatnu raspodelu troškova.

Neadekvatna raspodela troškova može se analizirati sa aspekta tehničko-tehnološkog ograničenja u obavljanju usluga, kao i sa aspekta načina na koji je organizovano obavljanje poštanskih usluga.

### **5.1. Evidentiranje neregistrovanih pošiljaka**

Neautomatizovani procesi, pre svega u ručnoj preradi, kao i u dostavi neregistrovanih pošiljaka, nemaju element egzaktnosti, a odsustvo kontrole omogućava nerealno iskazivanje broja prerađenih i uručenih pošiljaka, što dovodi do nerealnog uvećanja norma minuta u univerzalnom servisu. U prilog ovom stavu je i činjenica da je česta pojava da se u mesečnim statističkim podacima iskazuje da je broj uručenih neregistrovanih pošiljaka i za desetak procenata veći od broja primljenih neregistrovanih pošiljaka. Na ovaj način nepostojeći, odnosno norma minuti koji nisu nastali kao posledica pruženih usluga, uvećavaju stvarne norma minute univerzalne poštanske usluge. Ovo nerealno uvećanje će kasnije, kao „egzaktni podatak“, učestvovati u raspodeli zajedničkih troškova i doprineti iskazivanju većih troškova univerzalnog servisa, nego što oni to objektivno jesu.

### **5.2. Evidentiranje pošiljaka u velikom broju**

Automatizovani procesi omogućavaju precizno evidentiranje svih pojedinačnih usluga od prijema do uručjenja, što olakšava njihovo normirano iskazivanje i praćenje u domenu univerzalne ili neuniverzalne usluge. Preciznost u evidentiranju i pravilno usmerenje odnosi se i na usluge prijema registrovanih pošiljaka „po popisu“, ali se može dovesti u pitanje pravilnost i objektivnost normiranja neregistrovanih pošiljaka u velikom broju.

U fazi prijema, ove pošiljke se u poštanske tokove uvode kroz sistem kao jedna transakcija (broj komada X dinara po komadu), što bi u smislu normiranja predstavljalo uloženi rad sličan radu koji se utroši za prijem jedne pošiljke, odnosno obradu jednog novčanog dokumenta. Međutim, iako je norma minut za pismo po popisu manji od norma minuta za prijem pojedinačne pošiljke prilikom prijema većeg broja pošiljaka ukupni norma minuti se višestruko uvećavaju u odnosu na realno uloženi rad. Najdrastične razlike se javljaju prilikom prijema pošiljaka u velikom broju kao što su komunalni računi, izveštaji banaka i slično.

Neretko se, posebno kod prijema komunalnih računa, ove pošiljke razvrstavaju u pakete po dostavnim reonima i tako se kroz poštanske tokove transportuju do dostavne pošte. Sa aspekta iskazivanja norma minuta ove pošiljke (računi) se kroz sve faze (prijem, prerada, otprema, transport, prispeće) ne prikazuju kao paketi već kao pismo po popisu, iako se manipuliraju paketima sve do dostavne pošte. Tek u fazi uručjenja, u dostavnoj pošti se prvi put pojavljuju neregistrovane pismonosne pošiljke u manipulaciji. Na ovaj način se norma minuti, izuzev faze dostave, mnogostruko uvećavaju u svim ostalim fazama.

Ako se ima u vidu da se 80 - 90% neregistrovanih pisama primaju kao pisma po popisu, izložena problematika još više dobija na značaju, pa je neophodno preispitati ovakvo normiranje.



### 5.3 Neautomatizovane aktivnosti u dostavi

U fazi dostave u obavljanju poštanskih usluge uključeni su i procesi koji se ne mogu jasno diferencirati na univerzalnu uslugu i ostale usluge. Tipičan primer ovakve aktivnosti je pređeni put poštunoše, koji je utvrđen prilikom formiranja dostavnog reona. Kako je dostava osim univerzalne usluge, sastavni deo i nekih drugih usluga (kao što je isplata novčanih doznaka, uručenje telegrama, pa i dostava ekspresnih pošiljaka), neophodno je razmotriti model ravnopravne raspodele troškova na sve usluge koje su predmet dostave (univerzalna, novčane, post ekspres...).

Na značaj pravilne raspodele troškova predjenog puta, ukazuje činjenica da na širim i najširim dostavnim područjima (35% poštunoša), pređeni put, kod nekih, učestvuje sa više od 50% ukupnih norma minuta.

Deo norma minuta u fazi dostave univerzalne usluge nije posledica obavljenog rada, već nerealnog prikazivanja broja pošiljaka, čime su norma minuti uvećani za nepostojeći rad.

### 5.4 Interni transferi

Usluge koje se evidentiraju kao univerzalna poštanska usluga, obavljaju se i interno između organizacionih celina JPO, gde se najčešće troškovi pripisuju organizacionoj celini koja realizuje uslugu, a prihodi se pripisuju organizacionoj celini u čijoj je nadležnosti ta usluga. U cilju adekvatne raspodele troškova i prihoda treba primeniti interno fakturisanje, između organizacionih celina, po cenama koje nisu tržišne, što bi omogućilo adekvatnu raspodelu troškova UPU. Primer internog usluživanja su „službena pisma” koja se svakodnevno otpremaju između: organizacionih celina, ili ka korisnicima (npr. potražnice) ili na osnovu ugovora (finansijski izveštaji i računi i slično) finansijskim institucijama i komunalnim preduzećima.

Pojedine usluge koje su neophodne za funkcionisanje pošte, iako su iz domena komercijalnog servisa, evidentirane su kao „službena pisma“ univerzalnog servisa (novčane dotacije i suvišci se u poštanskim tokovima prenose kao vrednosna pisma).

## 6. Zaključak

Ukoliko se pođe od pretpostavke da su norma minuti precizno utvrđeni, s obzirom na njihov izuzetan značaj na raspodelu troškova, u cilju pravilnog i adekvatnog određivanja ključeva raspodele, kroz tehničko-tehnološki i organizacioni aspekt neophodno je redefinisati i pravilno ustrojiti sledeće aktivnosti i procese:

- prijem pošiljaka po popisu, kako bi podržali „pravilno i adekvatno normiranje“ pojedinih aktivnosti;
- evidentiranje i kontrola norma minuta u neautomatizovanim procesima (broj neregistrovanih pošiljaka u dostavi);
- raspodela norma minuta na univerzalne i neuniverzalne usluge u neautomatizovanim aktivnostima (npr. pređeni put poštunoše);
- utvrditi adekvatne elemente za raspodelu zajedničkih troškova (troškovi nenormiranih zaposlenih, amortizacija, troškovi objekata, troškovi vozila);
- uključiti troškove internih transfera u raspodelu troškova.

U cilju prevazilaženja ovih i drugih problema u procesu alociranja troškova UPU JPO, neophodno je učešće svih nadležnih institucija.

JPO bi trebalo da istraži način kako bi se ukazane nedoslednosti prevazišle. Regulator bi trebalo da organizuje periodičnu reviziju primene Pravilnika koji reguliše ovu oblast i da uskladi Pravilnik sa zaključcima revizije. Neophodna je intenzivna saradnja Regulatora i JPO, sve dok izveštaj nezavisnog revizora ne potvrdi usaglašenost primene Pravilnika sa propisanim zakonskim obavezama.

Država, posredstvom nadležnog ministarstva, trebalo bi da aktivno prati ove aktivnosti, u cilju obezbeđenja održivosti UPU.

## Literatura

- [1] CERP, *Recommendation on best Practices for Cost Accounting Rules*, CERP, 2009.
- [2] Crew M.A, Kleindorfer P.R: *Progress in the competitive agenda in the postal and delivery sector*, Edward Elgar Publishing, 2009.
- [3] M.A. Crew and P.R. Kleindorfer *Reforming the Postal Sector in the Face of Electronic Competition*, Edward Elgar, 2013
- [4] European Commission: " Main Developments in the Postal Sector (2010-2013), WIK- Consult, Final Report, Directorate General for Internal Market and Services, 2013.
- [5] European Commission, *Directives 97/67/EC, 2002/39/EC, 2008/6/EC*,
- [6] Ratel: *Pravilnik o metodologiji formiranja cena za univerzalnu poštansku uslugu* ("Službeni glasnik Republike Srbije", broj 100 decembar 2011. god.)
- [7] JP PTT saobraćaja "Srbija": *Pravilnik o statistici i normama* ("Službeni PTT glasnik br 432", 2006. god.)
- [8] JP PTT saobraćaja "Srbija": *Izveštaj o prihodima i troškovima za UPU obračunatim po troškovnom principu*, Ratel interna dokumentacija
- [9] RATEL: *Pregled tržišta telekomunikacija i poštanskih usluge u RS u 2014. godini*, Ratel
- [10] *Zakon o poštanskim uslugama* ((Sl. glasnik Republike Srbije br. 18/05, 30/10 62/14)
- [11] FTN Univerziteta u N. Sadu: *Pristup poštanskoj mreži javnog poštanskog operatora* - Prof. dr Momčilo Kujačić

**Abstract:** *One of the most challenging tasks the UPU provider and regulator are faced with, is managing or verifying of separate USO accounting from other services. The complexity of this task is increased by the fact that employees often perform multiple services. For this purpose, the ABC method (ABC – Activity Based Costing) is the most frequently applied in practice. It means using the norm minute basis for cost distribution. The aim is to point out the weaknesses that arise, or may arise, when the cost allocation is performed according to norm minute. Also, this paper should emphasize the importance of cost principles in determining the cost drivers, as well as the necessity of the cost drivers to be transparent and open to the control and audit.*

**Key words:** *the universal postal service, separate accounting, the norm minute, cost drivers, distribution costs*

## THE APPLICATION OF THE NORM MINUTE IN THE COSTS ALLOCATION OF THE POSTAL SERVICES

Perica Milic, Sonja Gezovic