



Јавно предузеће "ПУТЕВИ РЕПУБЛИКЕ СРПСКЕ"

78000 Бања Лука

Васе Пелагића бр. 10

тел. 051/309-128

факс 051/308-316

Број : 03-345-7877-1/07

Дана, 19.12.2007.године

**ГЛАВНА СЛУЖБА ЗА РЕВИЗИЈУ ЈАВНОГ СЕКТОРА
РЕПУБЛИКЕ СРПСКЕ
БАЊА ЛУКА**

н/р Главног ревизора Бошка Чеке

ПРЕДМЕТ : Примједбе на Нацрт извјештаја о ревизији

Поштовани !

Захваљујемо се на достављању Нацрта извјештаја Главне службе за ревизију јавног сектора Републике Српске на дан и за годину која се завршава на дан 31. децембра 2007. године (у даљем тексту: "Нацрт Извјештаја") за Јавно предузеће "Путеви Републике Српске" Бања Лука (у даљем тексту: "Предузеће"). Такође, желимо да изразимо захвалност за професионалан однос ревизора који су радили ревизију у нашем Предузећу, као и за корисне сугестије и предлоге које су нам давали у току свог рада.

У прилогу Вам достављамо одређене коментаре/примједбе на Ваше налазе (квалификације независног ревизора) за које сматрамо да би било добро да заједно покушамо наћи одговорајућа рјешења.

- ФИНАНСИЈСКИ АСПЕКТ

1. Форма Нацрта извјештаја :

Обзиром да сте у 3. пасусу навели да сте ревизију обавили у складу са Законом о ревизији јавног сектора, INTOSAI стандардима ревизије јавног сектора и Међународним стандардима ревизије, сматрамо да форма извјештаја не задовољава критеријуме из Међународног стандарда ревизије (МСР) 700 - "Извјештај независног ревизора на сет финансијских извјештаја" и МСР 701 - "Модификације извјештаја независног ревизора". Наиме, наведени МСР 700 и 701, који су ефективни за финансијске извјештаје који се састављају на дан и за

период након 31. децембра 2006. године, захтијевају јасну и прецизну форму извјештавања независног ревизора, са јасном назнаком шта није урађено у складу са којим стандардом, као и какве ефекте има то неслагање на финансијске извјештаје Предузећа.

а) Обзиром да сте у тачки 6. Нацрта Извјештаја изразили сумњу у фер презентацију наших финансијских извјештаја, а на основу квалификација које се уопште не тичу финансијских извјештаја (нпр. "непоштовање" Закона о јавним набавкама), мишљења смо да се овде ради о замјени теза, односно о преплитању надлежности обављања ревизије финансијских извјештаја и ревизије пословања Предузећа. Уколико сте радили ревизију пословања Предузећа (а то нисте нигдје навели у Нацрту извјештаја), онда у пасусу мишљења не би требало да стоји само изражавање мишљења на финансијске извјештаје Предузећа, већ на целокупно пословање Предузећа у пословној 2006. години (тзв. Performance Audit, у складу са INTOSAI Стандардима ревизије);

б) Сматрамо да тренутне квалификације које су изнијете у Нацрту Извјештаја (без обзира да ли се са њима слажемо или не) не представљају довољну основу за изражавање негативног мишљења независног ревизора (тзв. Adverse opinion). Све квалификације које се односе на примјену Закона о јавним набавкама немају никакве везе за нашим финансијским извјештајима за 2006. годину, јер смо ми све пословне промјене у вези са јавним набавкама евидентирали у нашим пословним евиденцијама, а то што "евентуално нисмо поштовали" Закон о јавним набавкама је апсолутно ирелевантно са аспекта финансијских извјештаја Предузећа. То је нешто што може да се стави у скретање пажње (тзв. Emphasis of matter), и да се детаљно образложи у напоменама уз финансијске извјештаје, јер нема директан утицај на наше финансијске извјештаје за пословну 2006. годину. Ово би требало урадити у складу са тачком 5. Међународног стандарда ревизије 701 која јасно дефинише ову област, као и тачком 4.0.11 INTOSAI Стандарда ревизије.

2. Квалификације независног ревизора у Нацрту извјештаја :

а) У вези са првом квалификацијом која се тиче процјене вриједности нематеријалних средстава (путева и путне инфраструктуре), у прилогу овог дописа Вам достављамо комплетну базу података наших нематеријалних улагања у којој је јасно раздвојено шта је доњи, а шта горњи строј пута, и то баш из разлога обрачуна трошкова амортизације. Наведена база података нема раздвојену вриједност замљишта и доњег строја пута јер се то сматра једном неодвојивом цјелином, и на коју се не обрачунава амортизација. Обзиром да се нисте могли увјерити у обрачун амортизације за 2006. годину, јер нисте имали наведену базу података, молимо Вас да сада покушате провјерити поново да ли смо правилно урадили обрачун амортизације горњег строја пута у складу са важећим рачуноводственим прописима.

б) У вези са другом квалификацијом у којој је стављена резерва на третман нематеријалних улагања (путева и путне инфраструктуре), обавештавамо Вас да смо наведено књиговодствено евидентирање урадили у складу са Мишљењем Владе РС као власника тих путева који су нама дати на управљање, одржавање и располагање у складу са Законом о јавним путевима. По овом систему, третман права коришћења је урађен у складу са Међународним рачуноводственим стандардом (МРС) 38 - Нематеријална улагања, само из разлога што Предузеће нема стварно власништво над том имовином. Обрачун амортизације није могао бити урађен у складу са МРС 38, јер право коришћења, у складу са Законом о јавним путевима, није ограничено на временски период, што би било основ за обрачун амортизације. Такође, обрачун амортизације је урађен на начин по којем је "суштина испред форме" (тачка 35. Оквира за припрему и презентацију финансијских извјештаја), односно наведена нематеријална средства су третирана као имовина Предузећа јер Предузеће и улаже у ту имовину и води је у својим књигама по њеној фер процијењеној вриједности. Ово је врло специфична ситуација, настала Законом о јавним путевима, односно Мишљењем Владе РС, по којем је ово третирано као нематеријално улагање, само из разлога што Предузеће нама стварно власништво над наведеним путевима, већ је то власништво остало на Влади РС, односно ентитету Република Српска.

У случају да нисте вољни да прихватите наше наведено образложење по овом питању, молимо Вас да нам помогнете и да нас савјетујете како да превазиђемо овај проблем, односно да јасно квалификујете у Извјештају шта је требало да се уради и да квантификујете ефекте тога на финансијске извјештаје Предузећа за 2006. годину.

в) Трећа квалификација ревизора се односи на књижење ефеката процјене већ поменутих нематеријалних улагања (путева). Навели сте да је процјена вриједности тих нематеријалних улагања погрешно евидентирана, јер сте сматрали да је то прва процјена тих средстава. Морамо да Вас обавјестимо да је прва процјена вриједности тих средстава урађена у тренутку оснивања Предузећа када су сва та средства пренијета из Дирекције за путеве РС (претходник Предузећа) по вриједности по којој су се путеви и водили у књигама Дирекције у том тренутку. Наведена вриједност средстава је верификована од старне надлежног суда као оснивачки капитал Предузећа у том тренутку, чиме се може сматрати да је прва процјена вриједности тада и извршена. Након тога, Предузеће је извршило накнадно вредновање након почетног признавања, и извршило евидентирање ефеката те процјене у складу са МРС 16, параграф 39. Не можемо да се сложимо да је Предузеће требало ефекте наведене процјене евидентирати као повећање основног капитала, јер то није у складу са МРС 16, а нисмо сигурни како би то третирао надлежни орган (суд) који би требало да изврши повећање капитала на основу ефеката процјене (нпр. капитал се може повећати само уносом новца или осталих материјалних ствари).

г) Четврта квалификација ревизора се односи на објелодањивање напомена у вези са корекцијом почетног стања у складу са MPC 8. У прилогу Вам достављамо наведене напомене које ће Вам детаљније објаснити шта смо кориговали у својим финансијским извјештајима за 2006. годину. Не можемо се сложити да наведене корекције нису урађене у складу са MPC 8, јер су управо урађене у складу са параграфом 42 MPC 8, у којем се наводи када Предузеће треба да уради корекције својих финансијских извјештаја у складу са идентификованим грешкама из претходног обрачунског периода.

- ПРАВНИ АСПЕКТ

1. Временски оквир :

Питање временског оквира је значајно с више аспеката, од чега је вјероватно најзначајније питање важећих закона и пратећих прописа чија примјена долази у обзир, у вези с периодом на који се ревизија односи.

У конкретном случају назначено је да се ревизија односи на период од 01. 01. - 31. 12. 2006. године, мада се из садржаја Нацрта извјештаја види да се обухвата документација у периоду од најмање 2002. године, па даље, укључујући и текућу 2007. годину (11 мјесеци). Очигледно је да је ревизија у претежном дијелу била фокусирана на инвестицију која се односи на изградњу аутопута Градишка – Бања Лука, дионица Маховљани – Гламочани.

У вези с временским важењем закона о јавним набавкама нацрт не наглашава да се Закон о јавним набавкама БиХ, према његовој одредби чл. 56. ст. 2. примјењује и у Републици Српској почев од 10. јануара 2005. године. Тендер за избор извођача радова проведен је током 2002. године, када је закључен и основни уговор о грађењу дионице аутопута. Дакле, у вријеме закључења уговора био је на снази Закон о поступку набавке робе, услуга и уступању радова РС (2001).

2. Сукцесија инвеститора изградње аутопута :

Из уговорне документације је очигледно да је током трајања инвестиције дионице аутопута дошло до промјене уговорне стране - наручиоца радова (правна сукцесија инвеститора) са Министарства саобраћаја и веза Републике Српске на Предузеће. Ова чињеница се посебно не спомиње у нацрту.

Питање преузимања права и обавеза инвеститора од стране Предузећа повезано је и с питањем поштивања рока од три године из Закона о јавним набавкама, код додјелљивања уговора путем преговарачког поступка без објављивања обавјештења о набавци.

У вези с овим треба повезати и примједбу која се тиче кашњења у почетку радова због неиздавања грађевинске дозволе, кашњења у ревизији пројектне документације, кашњења у рјешавању имовинско-правних односа,

неусаглашености података у пројекту и сл, а што су све евентуални пропусти ранијег наручиоца радова, а не Предузећа.

3. Документациона основа за Нацрт извјештаја :

Примјетно је да није набројана документациона основа за извјештај. Отуда, вјероватно, нацрт не спомиње све релевантне документе у вези с изградњом аутопута.

Тако у вези с процедуром јавне набавке за уговарање додатних и непредвиђених радова, Нацрт не спомиње мишљења Министарства финансија БиХ од 07. децембра 2005., које је у том периоду било надлежно за обављање послова из надлежности Агенције за јавне набавке БиХ, која је тек требало бити формирана, а у том допису је наведено да се у конкретном случају може извршити закључење уговора у складу са чланом 11. став 4. тачка д), подтачка 1. Закона о јавним набавкама БиХ. Ово мишљење Министарства финансија БиХ од 07. децембра 2005. је у очигледној опозицији с мишљењем Агенције за јавне набавке - Филијала Бања Лука од 10. августа 2006. године. Осим тога, мишљењем Агенције за јавне набавке - Филијала Б. Лука од 10. августа 2006. године ни на који начин није уобзирало постојање основног уговора из 2002. године, промјене инвеститора, а посебно чињеницу важења различитих закона током трајања инвестиције дионице аутопута. Међутим, Закон о јавним набавкама не познаје институцију "Филијале агенције за јавне набавке", у свјетлу давања сугестија и тумачења примјене Закона, него је члан 48. став 4. тачка д) јасно прецизирао да ове послове обавља Агенција за јавне набавке, а члан 54. Закона је децидно прецизирао да Министарство финансија и трезора БиХ привремено врши послове из надлежности Агенције, до њеног формирања.

Непредвиђени и додатни радови су уредно евидентирани од стране Надзора на извођењу радова и Надзорног инжењера Предузећа, а затим и прецизирани у извјештају Комисије која је проводила процедуру јавне набавке, тако да су испоштовани сви услови које Закон о јавним набавкама БиХ тражи да би се могао закључити уговор за додатне радове (укупан уговорени износ није прешао 50% вриједности основног уговора, радови не могу технички да се одвоје од главног уговора и уговор може бити потписан само са истим извођачем са којим је потписан и основни уговор).

Што се тиче уговора о грађењу за завршетак изградње аутопута, исти је закључен у складу са чланом 11. став 4. тачка д), подтачка 2. Закона о јавним набавкама БиХ. И том приликом су испоштовани сви услови потребни за закључење оваквог уговора :

- непредвиђени радови, односно радови који представљају понављање сличних радова, су поменути на више мјеста у основном уговору о грађењу (Општи услови уговора о грађењу, чланови 1.11.8., 1.11.11., 1.11.12., 1.12.2., 1.12.3.) и за њих је дефинисано да ће бити регулисани посебним анексом (у вријеме закључења основног уговора није био на снази Закон о јавним набавкама БиХ, да би се могао прецизирати тачан назив тих радова : радови који представљају понављање сличних радова, као и да се неће закључити анекс, него нови уговор);

- уговор је додијељен извођачу са којим је закључен и ранији уговор;
- радови су у складу са основним пројектом;
- поступак се може примјењивати само у року од три године након закључивања основног уговора.

Агенција за јавне набавке је својим актом 02-02-2056/06 од 16.11.2006.године потврдила да је за закључење предметног уговора потребно да буду испуњени напријед наведени услови.

Рок од три године је испоштован, пошто је раније закључен анекс број 2. уговора о грађењу, којим је у члану 2. измијењен члан 17. став 1. основног уговора о грађењу, те дефинисано да : "Овај уговор се сматра закљученим и ступа на снагу одмах након увођења Извођача у посао (три дана након прибављања грађевинске дозволе), тј. 19.07.2004.године." Дакле мора се поштовати одредба о ефективном ступању на снагу уговора, тј. фактичко стање увођења у посјед, а то је 19.07.2004.године. Овај анекс уговора Нацрт извјештаја уопште не спомиње.

Све напријед набројане чињенице имала је у виду и Влада Републике Српске, када је у функцији скупштине Предузећа разматрала проблем завршетка грађења аутопута и донијела одлуке о финансирању овог пројекта, те указала на поступак који је потребно провести приликом закључења уговора. Ради се о одлуци Владе РС број 04/1-012-1620/06 од 20.07.2006.године, којом је одобрено инвестиционо улагање у висини од 21.721.377,75 КМ, те обавезано Предузеће на закључење анекса уговора на овај износ, те о одлуци Владе РС број 04/1-012-633/07 од 26.04.2007.године, којом је одобрено инвестиционо улагање у висини од 45.000.000,00 КМ за коначни завршетак изградње прве дионице аутопута, а у ставу III одлуке је из разлога хитности ових радова децидно указано на врсту поступка који је потребно провести у складу са Законом о јавним набавкама, да би се закључио уговор, наравно све на бази напријед побројаних услова који су већ били испуњени за такву врсту поступка.

Стога је потпуно нејасно зашто се у Нацрту извјештаја наводи да Влада Републике Српске и Предузеће нису поступили у "духу тумачења Агенције за јавне набавке" и нису закључили уговор у складу са процедурама предвиђеним Законом о јавним набавкама БиХ.

Такође је нејасно зашто је у Нацрту извјештаја окарактерисано да уговор о додатним услугама надзора (број 01-345-168/07), за који се наводи да је закључен на износ од 337.838,00 КМ, што представља 50% од вријдности основног уговора, није закључен по процедурама предвиђеним Законом о јавним набавкама.

Овај уговор је у потпуности закључен у складу са процедурама прописаним Законом о јавним набавкама (члан 11. став 4. тачка д) подтачка 1.), као и Упутством о начину уговарања додатних радова или услуга Предузећа (број 01-345-Уп-61/06 од 19.12.2006.године).

Још један закључак из Нацрта извјештаја са којим се не можемо сложити јесте и тај да су недефинисана питања везана за "Маховљанску петљу". Нема ништа недефинисано у питању "Маховљанске петље", јер иста није била обухваћена ранијим уговорима, није било у плану уопште да се гради петља као

спој два аутопута (аутопут Градишка – Бања Лука и аутопут Бања Лука – Добој), јер је у почетку то требало да представља само искључење на магистрални пут Бања Лука – Градишка, а касније је донесена одлука да се гради аутопут Бања Лука – Добој, као један од стратешких пројеката Републике Српске, тако да се сада мора размишљати о начину укрштања, односно спајања ова два аутопута, а што у суштини и представља ту "Маховљанску петљу". Међутим, још једном подвлачимо да она није укључена ни у пројекат I ни II фазе аутопута Градишка Бања – Лука, а ни пројекат аутопута Бања Лука – Добој, тако да је неприхватљива констатација да нису до краја дефинисана питања везана за ову петљу у, свјетлу ове ревизије.

4. Екстерни фактори на које Предузеће није могло утицати :

Нацрт извјештаја потенцира чињеницу непостојања поузданих показатеља о коначној вриједности надокнада ранијим власницима за експроприсану непокретност у вези изградње аутопута. Занемарује се да су у питању судске процедуре на које инвеститор није могао посебно утицати. Један број захтјева власника за надокнаду није био разуман, а одступао је и од критерија за надокнаду регулисаних експропријационим прописима, као и прибављених процјена вјештака, па се није могло очекивати да се само признају такви захтјеви. Међутим, још једна битна ствар која се губи из вида је та да поступак експропријације проводи Републичка управа за геодетске и имовинско-правне односе по захтјеву, односно суд у случају спора око висине накнаде, а да Републику Српску, као корисника експропријације, заступа Правобранилаштво Републике Српске, које предузима све активности око вођења ових послова, тако да се апсолутно не може прихватити закључак да менаџмент предузећа нема јасну слику о будућим трошковима експропријације, јер није завршен одређен број предмета. У овом случају Предузеће представља само један инструмент за плаћање договорених накнада, па тако нема било какав утицај ни на висину споразума ни на будућа тражења или споразуме странака. Међутим, и поред тога Предузеће је правило преглед потраживања странака, а имајући у виду и процјене судских вјештака у овим поступцима и резервисало потребна средства према максималним захтјевима странака, што не значи да ће средства бити исплаћена према тим максималистичким захтјевима.

Такође сматрамо да је врло непримјерено и да није у духу и циљу ове ревизије изношење податка о цијени коштања аутопута по километру, поготово имајући у виду да сте у ту цијену урачунали и висину накнаде исплаћене по основу рјешавања имовинско-правних послова. Овакав податак никада није био изнесен ни у земљама окружења, па и самој БиХ, пошто се увијек представљају цифре грађевинске вриједности пројекта.

Али и поред тога сматрамо да такве ствари не треба да износи Главна служба ревизије јавног сектора, пошто једини ефекат експлоатисања тог износа може бити медијска или нека друга врста манипулације.

5. Обезбјеђење извршења уговора :

У вези с овим питањем, Нацрт извјештаја поново занемарује чињеницу да је основни уговор о грађењу закључен 2002. године. Ријеч је о тексту уговора који је био саставни дио тендерске документације. У таквој ситуацији Предузеће, као сукцесор ранијег инвеститора у двостраном правном послу, нису могли једнострано анексом из 2006.године укључити инструменте за обезбјеђење уговора, мимо воље извођача радова, који је своје ставове бранио већ уговореним клаузулама основног уговора. У сваком случају, у вези с овим питањем се не може рећи да су директно кршени прописи, јер се на уговоре о грађењу примјењују диспозитивне одредбе Закона о облигационим односима, које, бар у начелу, једнако штите обје уговорне стране (наручиоца и извођача), дакле императивно не захтијевају обезбјеђење уговора достављањем гарација или других средстава обезбјеђења.

Што се тиче уговора из 2007.године, нису тачни наводи да он не садржи никакво обезбјеђење, јер је обезбијеђен гаранцијом за добро извршење посла на висину од 4.483.220,92 КМ (10% од вријдности уговора), са роком важења до 06.05.2008.године, а ту гаранцију Вам такође достављамо у прилогу.

На крају желимо истаћи наше надање да ћете прихватити наше коментаре/примједбе и извршит корекције Нацрта извјешатаја у коначној верзији.

С поштовањем!

ДИРЕКТОР

Младен лазендић, дипл.инж.грађ.

ПРИЛОГ :

- ЦД са извјештајем независног ревизора, МРС и прегледом нематеријалних средстава Предузећа;
- Напомене уз финансијске извјештаје 31.12.2006.године;
- Мишљење Министарства финансија и трезора БиХ бр. СТ-2-02-II-2230/05 од 07.12.2005.године;
- Мишљење агенције за јавне набавке број 02-02-2056/06 од 16.11.2006.г.;
- Анекс број 2. уговора о грађењу аутопута Е-661;
- Одлука Владе РС број 04/1-012-1620/06 од 20.07.2006.године;
- Одлука Владе РС број 04/1-012-808/07 од 24.05.2007.године;
- Гаранција за добро извршење посла број 33024549/07/ББ од 16.09.2007.године.