

## 1. UVODNA RAZMATRANJA

### 1.1. Uvod

Potpuna i precizna definicija javno-privatnog partnerstva još uvijek nije usvojena i široko prihvaćena, pošto se ovaj oblik partnerstva javlja u različitim područjima, u različitim oblicima i sa različitim rokovima trajanja. Sa druge strane, modeli partnerstva između javnog sektora (države) i privatnog sektora poznati su još od doba Rimskog carstva u vidu javnih radova. Od tada pa do danas kontinuirano je prisutno partnerstvo javnog i privatnog, u različitim vidovima i intenzitetima, a značajan zamah dobija i tokom industrijske revolucije (npr. gradnja željeznica, mostova, luka i sl.) kada, prvenstveno saobraćajna, infrastruktura postaje primarni interes kako privatnih kapitalista, tako i javnog sektora kolonijalnih država.

Savremeni pojam javno-privatnog partnerstva značajnije se usvaja iz anglo-saksonskog finansijskog okvira tek polovinom 20. vijeka i to prvo iz SAD-a. S obzirom da su u SAD-ama, bez nacionalizacije koja je drugdje bila prisutna, i tradicionalno javne usluge (kao što su putevi, komunalije i slično), bile čvrsto oslonjene na privatno finansiranje, državno finansiranje počinje kroz emisiju obveznica (izuzete iz oporezivanja, sigurne i sa povoljnom kamatom) i na taj način dolazi do sinergije javnog i privatnog finansiranja velikih infrastrukturnih projekata.

Pri tome je, sve do kraja 1980-tih u Velikoj Britaniji, javna politika obeshrabivala upotrebu privatnog finansiranja za javnu infrastrukturu (tzv. "Ryrie Rules" iz 1981. godine) sve dok se nije uvidjelo da takva ograničenja znače i prestanak vitalnih investicija, prvenstveno u javnu infrastrukturu. Od početka 1990-tih javno-privatna partnerstva, poznatija kao model privatne finansijske inicijative (PFI) ulaze u široku upotrebu.

U Francuskoj je duga istorija partnerstva javnog i privatnog finansiranja, prvenstveno kroz model poznat kao koncesija (za velike kanale, željeznice, elektroprivredu i drugo), te kroz oblik franšize, koji se koristi po završetku koncesije. Struktura PFI-modela u Francuskoj se počela usvajati nakon 2000. godine. U Njemačkoj je 2005. godine usvojen Zakon o ubrzanju i popravljanju pravnog okvira javnih privatnih partnerstava (tzv. "Öffentliche Private Partnerschaft").

Dakle, tokom nekoliko posljednjih decenija, pružanje javnih usluga kroz projekte javno-privatnog partnerstva postalo je veoma atraktivno u čitavom svijetu kao način da se izgrade

ili održavaju značajne infrastrukture u sektorima kao što su: transport (drumski, željeznički, avionski i brodski saobraćaj), društvena infrastruktura (škole, bolnice, zatvori, starački domovi), javne komunalne usluge (vodosnabdijevanje, prečišćavanje otpadnih voda, odlaganje i zbrinjavanje čvrstog otpada), pa sve do pružanja sofisticiranih usluga u oblasti telekomunikacija i odbrane.

Što se tiče privreda u tranziciji, njih većinom karakteriše nedostatak kapitala za finansiranje krupnih infrastrukturnih projekata, kao i vrlo izražena potreba za unaprijeđenjem javnih usluga. Jedan od opšteprihvaćenih načina da se takvo stanje privrede dovede na željeni nivo je primjena koncepta partnerstva javnog i privatnog. Javno-privatno partnerstvo (ili skraćeno JPP) zahtijeva dublji oblik saradnje (u odnosu na klasični kupoprodajni) dva sektora, a uz podjelu: vlasništva, obaveza i rezultata. Partnerstvo se primjenjuje uvijek kada je potrebno unaprijediti kvalitet i povećati efikasnost javnih usluga, a javni sektor nije u mogućnosti da to samostalno sprovede. Najpodesnija oblast za primjenu partnerstava su projekti infrastrukture, mada se korišćenje ovih projekata sve više širi i u druge oblasti.

U Republici Srpskoj javno-privatno partnerstvo je regulisano Zakonom o javno-privatnom partnerstvu i Zakonom o koncesijama, te podzakonskim aktima. Zakon o koncesijama Republike Srpske donesen je 2002. godine, a njime su, između ostalog, utvrđeni uslovi pod kojim se mogu dodjeljivati koncesije za obezbjeđivanje infrastrukture i usluga. Međutim, u Bosni i Hercegovini su koncesije regulisane zakonima i pratećim aktima, kako na nivou države, na entitetskim nivoima, tako i na nivou kantona u Federaciji BiH. To je jedan od razloga koji usporava razvoj koncesionih projekata vezanih za izgradnju infrastrukture koja prelazi entitetske i kantonalne granice (kao što su autoputevi, željeznice ili energetska postrojenja). Zakon o javno-privatnom partnerstvu u Republici Srpskoj stupio je na snagu 10. jula 2009. godine, nakon čega je uslijedilo donošenje neophodnih podzakonskih akata, čime su stvoreni uslovi za zaključivanje prvih JPP-ugovora. Okončanih JPP-aranžmana u Republici Srpskoj još uvijek nema.

Kao što uspješnost projekta javno-privatnog partnerstva zavisi od izabranog konkretnog projekta, pravnog, regulativnog i kontrolnog okvira, kao i od strukture aranžmana u kojoj bi svaki od partnera, i javni i privatni, trebalo da prepozna svoju ulogu i svoje interese, tako i

uspješnost revizije ovakvog partnerstva zavisi od pripremljenosti revizije (revizora) da odgovori na postavljeni izazov: kvalitetno, pravovremeno, savjesno i u opštem interesu.

Pojam “revizija javnog sektora” ili “javna revizija” u ovom radu korišćen je kao sinonim za nezavisnu i stručnu instituciju koja obavlja reviziju javnih računa vlade, ministarstava, jedinica lokalne samouprave i širokog spektra drugih javnih institucija i organizacija, te koja javno izvještava o tome da li vladina tijela, javne institucije i državne organizacije troše javni novac efikasno, ekonomično i zakonito.

S obzirom na to da javno-privatno partnerstvo, u bilo kom svom obliku, obavezno uključuje i partnera iz javnog sektora (predstavnik vlade, ministarstva, jedinice lokalne samouprave ili drugo javno tijelo) nameću se pitanja: ko i na koji način, te pod kojim uslovima može i treba vršiti reviziju tog specifičnog dijela poslovanja vezanog za javno-privatni partnerski aranžman. U Republici Srpskoj je zakonski definisano da je to revizija javnog sektora, koja kroz svoje izvještaje treba da pruži dovoljno uvjeravanje da javno-privatno partnerstvo postiže najbolju “vrijednost za novac” kada je u pitanju pružanje javnih usluga i trošenje javnog novca.

U Republici Srpskoj revizija projekata javno-privatnog partnerstva je nova aktivnost za reviziju javnog sektora koja tek treba da zaživi i da se provodi u skladu sa realizacijom projekata javno privatnog partnerstva. Samim tim, ova oblast je nedovoljno istražena i interesantna, te je zbog toga bila izazov i motiv za istraživanje i izbor teme ovog magistarskog rada.

## **1.2. Predmet i područje istraživanja**

Proces revizije ugovornih aranžmana između javnog i privatnog partnera značajno se razlikuje od, takozvane klasične revizije finansijskih izvještaja vlade i vladinih institucija (ministarstava, uprava i upravnih organizacija, agencija, komisija) i drugih entiteta javnog sektora, pa i javnih preduzeća, koju redovno vrši revizija javnog sektora.

U radu je naglašena potreba prilagođavanja revizije javnog sektora izazovima koji proizilaze iz različitih modaliteta javno-privatnog partnerstva. U reviziji nekog od modela javno-privatnog partnerstva mogu se pojaviti različita pitanja, koja mogu biti od presudnog

značaja za uspješno i kvalitetno planiranje i vođenje revizije. Neka od najznačajnijih pitanja jesu:

- kriterijumi izbora javno-privatnog partnerstva za reviziju;
- faza projekta koja će se obuhvatiti revizijom (što se može smatrati strateškim revizorskim odlukama);
- planiranje revizije (djelokrug – obim revizije, ciljevi revizije, identifikovanje specifičnih rizika);
- sprovođenje revizije javno-privatnog partnerstva (vremensko usklađivanje i obuhvat revizije; dokumentacija koja se primjenjuje u reviziji, dostupnost dokumentacije i informacija preko javnog partnera i pristup dokumentima privatnog partnera);
- način izvještavanja o reviziji javno-privatnog partnerstva (forma i sadržaj izvještaja i revizorske preporuke).

### **1.3. Ciljevi istraživanja**

Ciljevi ovog magistarskog rada jesu:

- ukazati na potrebu revizije javno-privatnih partnerstava od strane revizije javnog sektora;
- naglasiti značaj koji ima sistematičan pristup revizije javnog sektora potpuno novom segmentu – reviziji javno-privatnih partnerstava;
- doprinijeti razvoju sposobnosti budućih i sadašnjih revizora u ovoj oblasti, kroz razvijanje metodologije revizorskog rada u javnom sektoru;
- pridonijeti daljoj afirmaciji međunarodnih INTOSAI smjernica u Republici Srpskoj i Bosni i Hercegovini, te njihovoj konkretnoj primjeni u oblasti javno-privatnih partnerstava;
- naglasiti značaj razvoja profesionalnog skepticizma, u mjeri u kojoj to doprinosi opštem javnom interesu u ostvarenju „vrijednosti za novac“.

Ovaj rad može da bude od pomoći studentima i kolegama u daljem napredovanju i razvijanju metodologije revizorskog rada, posebno u javnom sektoru.

#### **1.4. Zadaci rada**

Zadatak ovog magistarskog rada je da, u skladu sa postavljenim ciljevima, na jednom mjestu sučeli pojmove javno-privatnog partnerstva i revizije javnog sektora, te, na taj način, dovede do boljeg razumijevanja uloge i odgovornosti javnog revizora za postizanje tzv. „vrijednosti za novac“.

Naime, pojam „vrijednost za novac“ (engl. *value for money*) se koristi najčešće da uputi na revizorovo diskreciono pravo da ispita (procijeni) da li su institucije i organizacije iz javnog sektora, u obavljanju svojih aktivnosti, koristile novac efikasno, efektivno i ekonomično.

U radu su predstavljeni osnovni modeli javno-privatnih partnerstava i njihova primjena, a pojedinačne studije slučaja navode na preispitivanje nekritičkog prihvatanja javno-privatnih aranžmana kao najpodesnijih za određenu situaciju. Iz toga proizilazi da je revizija, kao nezavisna potvrda ispravnosti obavljenih transakcija, jedan od mogućih načina zaštite javnog interesa, odnosno interesa partnera iz javnog sektora i javnosti uopšte. Interes partnera iz javnog sektora koji učestvuje u partnerstvu, između ostalog, trebao bi biti i da, pomoću revizije koja daje kredibilitet finansijskim izvještajima, stekne povjerenje javnosti u opravdanost konkretnog javno-privatnog partnerskog aranžmana.

Stoga je zadatak ovog rada da teorijski pruži osnove za buduće revizije javno-privatnih partnerskih aranžmana od strane revizorskih institucija javnog sektora u našoj zemlji, a sve zasnovano na zakonskim ovlašćenjima i standardima struke.

#### **1.5. Hipoteza**

Uzimajući u obzir kompleksnost predmeta istraživanja, moguće je prihvatiti da se revizija javno-privatnog partnerstva treba posmatrati i iz ugla revizije javnog sektora, kao i da za revizore javnog sektora javno-privatno partnerstvo predstavlja poseban segment različit od uobičajene konvencionalne revizije.

Rad polazi od pretpostavke da je dovoljno jasna razlika između eksterne revizije tzv. komercijalnog sektora i revizije koju vrše državne revizorske institucije tzv. javne revizije. Pri reviziji javno-privatnog partnerstva važno je imati u vidu ove razlike, s obzirom na to da, u tim situacijama, revizija javnog sektora ima veoma važnu i odgovornu ulogu, da potvrdi postignutu „vrijednost za novac“.

U radu se pokazuje da je revizorski pristup javno-privatnom partnerstvu različit u odnosu na druge revizije javnih institucija, te da se takvim revizijama treba pristupiti sekvencijalno – vodeći računa o pravom vremenu sprovođenja revizije, gotovo isto toliko kao o dobrom definisanju predmeta, cilja i rizika revizije.

Postoje indikacije da je značajan doprinos revizije javno-privatnih partnerstava od strane revizorske institucije javnog sektora u izvlačenju pouka i stvaranju dobre prakse, prije nego u korekcijama već postignutih sporazuma i potpisanih ugovora.

Prema tome, polazna hipoteza ( $H_0$ ) je: Strateško opredjeljenje za sprovođenje revizije projekata javno-privatnih partnerstava od strane revizije javnog sektora dovodi do kvantitativnog i kvalitativnog poboljšanja performansi i veće efikasnosti u cijelom javnom sektoru.

Iz polazne hipoteze izvode se četiri posebne hipoteze:

$H_1$  – Javno-privatno partnerstvo, koje se posmatra kao sinergija javnih potreba za uslugama, s jedne, i kapaciteta privatnog sektora da te usluge kvalitetno obezbijedi, sa druge strane, utiče na povećanje ukupne efikasnosti javnog sektora.

$H_2$  – Važeći zakonski i regulatorni okvir u Republici Srpskoj obezbjeđuje temelje i pruža zdrave predušlove za nezavisno obavljanje revizije projekata javno-privatnih partnerstava od strane revizije javnog sektora.

$H_3$  – Uključivanje revizije javnog sektora u nove oblasti (kao što su kod nas projekti javno-privatnog partnerstva) doprinosi razvijanju revizorske metodologije, usvajanju novih revizorskih znanja i vještina, odnosno unapređanju rada konvencionalne revizije finansijskih izvještaja i revizije učinka.

$H_4$  – Pristup reviziji projekata javno-privatnog partnerstva sekvencijalno (vremenski i predmetno) predstavlja osnove, kako revizorima javnog sektora, tako i predstavnicima javnog sektora u partnerstvu, za uspješnije sprovođenje svake sljedeće faze i svakog narednog projekta, čime unapređuju praksu svoga rada.

## 1.6. Metodologija izrade rada

Metodologija se bavi proučavanjem metoda istraživanja, prirodom i kvalitetom podataka dobijenih različitim metodama, kao i razlozima korištenja tih podataka u teorijskim istraživanjima. Metodologija počinje uočavanjem i formulisanjem problema, postavljanjem hipoteza, ispitivanjem, istraživanjem i izvođenjem posljedica iz formulisanih hipoteza da bi se postiglo teorijsko rešenje problema, sve do praktične primjene dobijenog rješenja. Magistarski rad se oslanja na različite naučne metode: indukcija i dedukcija, analiza i sinteza, deskripcija, komparacija, kompilacija, modeliranje, statistički i istorijski metod. Značajan dio rada odnosi se na prikupljanje i sistematizovanje dostupne regulative i smjernica iz oblasti revizije javno-privatnog partnerstva koja još uvijek nije dostupna na našem jeziku, kao i dijela iskustava drugih vrhovnih revizorskih institucija (VRI) u zemljama gdje je javno-privatno partnerstvo kao vid izgradnje infrastrukturnih i drugih projekata ranije zaživjelo, i na osnovu čijih iskustava se mogu izvući određene pouke.

U ovom istraživanju i prezentaciji rezultata istraživanja korištene su, prije svega, metode analize i sinteze koje su neophodne za utvrđivanje složenih odnosa između pojedinih elemenata i oblasti vezanih za ciljanu problematiku (javno-privatno partnerstvo i revizija javnog sektora).

Uz navedene metode, korišćene su i metode indukcije i dedukcije, te djelimično i metoda modeliranja kako bi se stvorili početni-inicijalni upitnici i tzv. "ček-liste" koje su neophodne u svakoj specifičnoj, pa i u reviziji javno-privatnog partnerstva. Metodologija revizorskog rada u tri VRI u Bosni i Hercegovini poslužila je kao baza za formiranje polazišta za dalju razradu sekvencijalnog pristupa reviziji javno-privatnih partnerstava.

S obzirom da tema ovog magistarskog rada do sada nije sistematično i u potpunosti naučno istražena, obrađena i javno prezentovana, to u najvećoj mjeri zahtijeva primjenu metode deskripcije ili istorijsku metodu.

Kako bi se upotrijebili segmenti koje nije moguće obraditi navedenim metodama, a da bi magistarski rad imao valjanost naučnog rada poslužila je komparativna metoda, upoređivanje sličnih ili identičnih pojava, subjekata i procesa kroz pojedinačne studije slučaja na bazi sinhronih elemenata. Te studije mogu dati dovoljno „materijala“ za

preispitivanje postignute „vrijednosti za novac“, a sve zasnovano na revizorskom skepticizmu.

### **1.7. Struktura rada**

Strukturu ovog rada, pod naslovom „Revizija projekata javno-privatnog partnerstva sa aspekta revizije javnog sektora“ čini nekoliko međusobno povezanih dijelova. Tema se obrađuje u tri glavna poglavlja:

- Pojam, oblici i okvir javno-privatnog partnerstva,
- Rizici, obim i ciljevi revizije javno-privatnog partnerstva i
- Proces revizije i kriterijumi za reviziju projekata javno-privatnog partnerstva.

U poglavlju 2. Pojam, oblici i okvir javno-privatnog partnerstva ukratko se rezimiraju osnovni elementi javno-privatnih partnerstava, pojam, karakteristike i osnovni modeli. Pored toga, u istom poglavlju su, pod naslovom „Zakonodavni i pravni okvir javno-privatnog partnerstva“, opisani stanje i principi zakonodavstva Evropske Unije, Bosne i Hercegovine i Republike Srpske u oblasti javno-privatnog partnerstva u širem smislu, te objašnjen mandat revizije javnog sektora u ovoj oblasti. Posebno su izdvojeni međunarodni revizorski standardi i smjernice koje su bitne za vrhovne revizorske institucije (VRI) i revizije javno-privatnih partnerstava. Sve to predstavlja osnov za dio rada koji slijedi, a koji se odnosi na konkretnije pristupanje predmetu istraživanja.

Da bi se i praktično približila javno-privatna partnerstva kao značajni i složenih aranžmani, predstavljene su tri karakteristične studije slučaja koje se odnose na poznate projekte javno-privatnog partnerstva iz našeg okruženja. Navedeni primjeri ukazuju na neophodnost revizije projekata javno-privatnih partnerstava koja treba da doprinese ekonomičnijoj i efikasnijoj upotrebi budžetskih sredstava.

U trećem poglavlju, pod naslovom „Rizici, obim i ciljevi revizije javno-privatnog partnerstva“ bliže se određuje oblast revizije javno-privatnog partnerstva i daje se naglasak na pojmove obima i cilja revizije. Određivanje obima i cilja revizije je preduslov za donošenje odluka: kada će se vršiti revizija javno-privatnog partnerstva i koji tipovi dokumenata će se ispitati. Metodološki pokriva strateške odluke VRI u pogledu revizije javno-privatnih partnerstava kao i konkretnije postupke u odabiru projekata za reviziju, a



sve imajući u vidu specifične rizike koji sa sobom nose javno-privatni aranžmani. Time se dolazi do suštine rada, odnosno do donošenja ključnih, strateških odluka koje mora donijeti javni revizor kada se opredjeljuje za reviziju projekata javno-privatnog partnerstva. Ono što je najvažnije je neprekidna svijest o rizicima koje nosi javno-privatno partnerstvo, te kvalitetno planiranje obima i ciljeva revizije.

Četvrto poglavlje pod nazivom „Proces revizije i kriterijumi za reviziju projekata javno-privatnog partnerstva“ ujedno predstavlja i najvažniji dio ovog rada, gdje se daje prijedlog načina sprovođenja revizije projekata javno-privatnog partnerstva. Procesu revizije javno-privatnog partnerstva od strane revizije javnog sektora pristupa se segmentirano, uz naglašavanje pojedinačnih, karakterističnih i nezaobilaznih revizorskih pitanja i provjera, po fazama samog javno-privatnog partnerskog projekta. Kroz ovaj rad razvijena je početna, prilagođena revizorska metodologija za fazu sprovođenja revizije, koja prati tok javno-privatnog partnerskog aranžmana, nakon čega se dolazi do izvještaja o reviziji i revizorskih preporuka za otklanjanje nedostataka. U ovom dijelu se detaljnije i potpuno precizno sagledava javno-privatno partnerstvo sa aspekta revizije javnog sektora, odnosno, shodno revizorskoj metodologiji i međunarodnim smjernicama iz ove oblasti, obrađena je svaka faza javno-privatnog partnerstva. Postupci i rješenja obrađeni u ovom dijelu, zajedno sa strateškim odlukama javne revizije koje su razmotrene u prethodnom poglavlju, trebalo bi da budu dovoljna osnova za donošenje zaključaka i potvrđivanje postavljenih hipoteza.

Posljednje, peto poglavlje je Zaključak, u kome se rezimira prethodni rad, potvrđuju hipoteze i daju određeni zaključci istraživanja.