BOSNA I HERCEGOVINA
URED ZA RAZMATRANJE ŽALBI
Filijala/Podružnica Mostar

БОСНА И ХЕРЦЕГОВИНА
КАНЦЕЛАРИЈА ЗА РАЗМАТРАЊЕ ЖАЛБИ
Филијала Мостар

Broj: JN2-03-07-1-1026-7/22
Mostar, 12. 5. 2022. godine

Ured za razmatranje žalbi BiH, Podružnica Mostar, rješavajući po žalbi Džaferović društvo sa ograničenom odgovornošću za reviziju, računovodstvo i financijski konsalting d.o.o. Sarajevo, broj: 180/22 od 07. 4. 2022. godine uloženoj na tendersku dokumentaciju za nabavu usluga: *Revizija financijskih izvještaja za period 01. 01. – 31. 12. 2021. godine, LOT 3160 – Usluge eksterne revizije*, ugovornog tijela KJKP Gradski saobraćaj d.o.o. Sarajevo, na temelju članka 93. stavak (7), 104., 111. stavak (1) točka c) Zakona o javnim nabavama („Službeni glasnik BiH", broj: 39/14) na sjednici Vijeća I održanoj 12. 5. 2022. godine, donio je

R J E Š E N J E

1. Odbija se žalba zbog neosnovanosti.

2. Odbija se zahtjev za povrat naknade uplaćene na ime pokretanja žalbenog postupka.

O b r a z l o ž e n j e

KJKP Gradski saobraćaj d.o.o. Sarajevo (u daljem tekstu: **Ugovorno tijelo**) je pokrenulo konkurentski zahtjev za dostavu ponuda za predmet nabave usluga: *Revizija financijskih izvještaja za period 01. 01. – 31. 12. 2021. godine, LOT 3160 – Usluge eksterne revizije*, za koju je Obavještenje o nabavci 257-7-2-45-3-85/22 objavljeno na Portalu javnih nabava dana 06. 4. 2022. godine.

Džaferović društvo sa ograničenom odgovornošću za reviziju, računovodstvo i financijski konsalting d.o.o. Sarajevo (u daljem tekstu; **Žalitelj**) je dana 07. 4. 2022. godine uložio žalbu, broj: 180/22 ugovornom tijelu na Tendersku dokumentaciju od travnja 2022. godine (u daljnjem tekstu: TD).

Ugovorno tijelo je postupajući u skladu sa člankom 100. stavak (5) Zakona o javnim nabavama („Službeni glasnik BiH", br. 39/14) proslijedio žalbu Uredu za razmatranje žalbi BiH, Podružnica Mostar, kao drugostupanjskom tijelu, zajedno sa izjašnjenjem na navode žalbe i dokumentacijom prvostupanjskog postupka.

Žalitelj osporava TD jer smatra da ista nije pripremljena u skladu sa Zakonom o javnim nabavama, te kao I. žalbeni navod ističe da se na stranici 4, točka 2.12. navodi „Procjenjena vrijednost nabavke bez PDV-a je: 10.000,00 KM (slovima: desethiljada i 00/100 KM)." Pored

procjenjene vrijednosti nedostaju kriteriji utvrđeni članlom 2 stavak (2) Tarife revizorskih usluga („Službene novine FBiH", broj: 52/15), a u vezi s člankom 138. Zakona o računovodstvu i reviziji u FBiH („Službene novine FBiH", broj: 15/21) i da naknada za revizorske usluge ne smije biti manja od naknade utvrđene Tarifom revizorskih usluga - članak 1. stavak (2) i članak 2. stavak (2), (3), (4) i (5). Ugovorni organ je u obavezi primjenjivati Zakon o računovodstvu i reviziji FBiH, temeljem članka 3. stavka (1), članka 64. stavaka (1), (2) i (3), članka 72. stavak (2) i članka 90. stavak (1), točka f). Dakle, ugovorni organ u dijelu tenderske dokumentacije tačka 2.12 na strani 4 trebao je primjeniti prethodno navedene članove Zakona o računovodstvu i reviziji u FBiH i Tarife revizorskih usluga. Kao II. žalbeni navodi da je na stranici 9 točka 5. predviđen postupak provođenja „E" Aukcije i ista je nedopustiva, jer se radi o intelektualnim uslugama, odnosno revizorskim uslugama, čija se vrijednost ne može izražavati kvantitativno kroz matematičku formulu. Vrijednost revizorskih usluga je utvrđena od strane profesionalnog tijela Revizorske komore FBiH kojoj su data ovlaštenja članom 90. stav (1) tačka f) Zakona o računovodstvu i reviziji u FBiH. Dakle, naknada revizorskih usluga je utvrđena Zakonom o računovodstvu i reviziji u FBiH i Tarifom revizorskih usluga. Članom 2. stav 3. Pravilnika o uslovima i načinu korištenja e-Aukcije je propisano da se intelektualne usluge ne mogu provoditi E-Aukcijom. Slijedom navedenog, predlaže da se žalba usvoji i da se predmet vrati ugovornom tijelu na ponovno postupanje, a u svakom slučaju da žalitelju naknadi troškove žalbenog postupka koji se sastoje od troškova naknade za pokretanje žalbenog postupka, troškova za sastavljanje žalbe, te nadoknadi i druge eventualne troškove koji nastanu u daljem toku postupka. Uz žalbu dostavlja Izvod iz sudskog registra s ciljem dokazivanja aktivne legitimacije i Mišljenje Revizorske komore Federacije BiH.

Ugovorno tijelo u izjašnjenju, broj: 4078 od 15. 4. 2022. godine navodi da je žalba pravodobna, dopuštena i uložena od ovlaštene osobe, ali je neosnovana, te ističe da je prvi žalbeni navod neosnovan jer nije u obavezi da, kod određivanja vrijednosti nabave, obavljuje i kriterije utvrđene članom 2. stav (2) Tarife revizorskih usluga jer to više nije njegova zakonska obaveza koja je bila ranije definirana članom 52. stav 7. starog Zakona o računovodstvu i reviziji ("Službene novine FBiH", broj 83/09), koji je stupanjem novog prestao da važi, a na što se i poziva u preambuli pomenute Tarife. S tim u vezi revizorska društva su ranije obračunavala minimalnu cijenu usluga revizije u skladu sa članom 1 stav (1), (2) i (3) i članom 2. stav (1), (2), (3) i (4). i ista se u trenutnoj pravnoj praksi odnosi samo na njihovu obavezu kod određivanja cijene usluge. Ovo ima uporište u članu 6. citirane Tarife koja obavezuje revizorska društva da za potrebe nadzora primjene Tarife od strane Revizorske komore FBiH uz svaki potpisani ugovor osigura i prilog sa podacima za izračun minimalne naknade za konkretnu uslugu. Ističe da je i drugi žalbeni navod neosnovan. Pravilnik o E-aukciji („Službeni glasnik BiH", broj 66/16), član 10. stav (2) propisuje da od 01.01.2020. godine ugovorni organi su dužni za sve postupke javne nabavke kod kojih se koristi najniža cijena kao kriterij za dodjelu ugovora predvidjeti provođenje E-aukcije u sistemu E-Nabave. Na osnovu ovog člana ugovorni organ je obavezan predvidjeti E-aukciju u postupcima javnih nabavi kod kojih je kriterij za izbor „najniža cijena", uz izuzeće kada su predmet nabave ugovori o uslugama i ugovori o radovima čiji je predmet intelektualni rad, kao što je projektovanje radova, jer se takve ponude ne mogu rangirati primjenom metoda automatskog elektronskog ocjenjivanja, te svako suprotno postupanje bi bilo kršenje odredbi Pravilnika. Žalilac se poziva na odredbe član 2. stav (3) Pravilnika o uslovima i nadinu korištenja E-aukcije, ali mišljenja je da se on odnosi samo na rijetke slučajeve intelektualnih usluga poput izrade idejnog projekta, i sl., međutim, primjenom člana 2. stav (1) tačka c) Zakona o

računovodstvu i reviziji u F BiH kojim je definirano da je revizija financijskih izvještaja ispitivanje finansijskih izvještaja i konsolidovanih financijskih izvještaja radi davanja mišljenja o tome da li oni objektivno i istinito, po svim materijalno značajnim pitanjima prikazuju stanje imovine, kapitala i obaveza, rezultate poslovanja, tokove gotovine i promjene na kapitalu, u skladu sa Međunarodnim računovodstvenim standardima, Međunarodnim standardima finansijskog izvještavanja, Međunarodnim standardom za mala i srednja preduzeća i drugim odgovarajućim propisima, E - aukciju se može primjeniti na usluge revizije jer se usluge rada revizora, (iako je to intelektualni rad - np), mogu konkretno izmjeriti utrošenim satima rada koji se kumulativno ugrađuju u ukupnu cijenu revizorske usluge zajedno sa svim ostalim troškovima neophodnim za provođenje plana revizije. Na ovakvo kvantificiranje kroz cijenu revizorske usluge može se primjeniti rangiranje ponuda primjenom metoda automatskog elektronskog ocjenjivanja u sistemu E-aukcije. U prilogu dostavlja stav AJN po pitanju E-aukcije i Rješenje Ureda za razmatranje žalbi, Podružnica Mostar, JN-2-03-07-1-1871-8/21 od 12.08.2021. godine kojim se žalbeni navod vezano za E-aukciju u postupku revizije smatra neosnovanim (stranica 8 i 9 Rješenja), odnosno da usluga revizije finansijskih izvještaja se ne može podvesti pod intelektualni rad iz člana 2. stav (2) Pravilnika o uslovima i načinu korištenja e-aukcije. Cijeneći sve navedeno, predlaže da se žalba odbije kao neosnovana.

U skladu s člankom 94. stavak (3) Zakona o javnim nabavama Žalitelj je aktom broj JN2-03-07-1-1026-4/22 od 22. 4. 2022. godine obaviješten o izjašnjenju Ugovornog tijela, te mu je omogućeno da se očituje o istom. Uvidom u spis predmeta, konstatira se da žalitelj nije dostavio odgovor na naprijed navedeni akt ovog tijela.

Prije nego li se upustilo u meritorno odlučivanje, ovo tijelo je pristupilo provjeri formalnih pretpostavki za ulaganje žalbe koje moraju biti ispunjene na strani žalitelja, kako bi se uopće pristupilo njenom rješavanju, a odnose se na uvjetovane pretpostavke u skladu sa člankom 109., 105. i 108. stavak (3) Zakona o javnim nabavama („Službeni glasnik BiH", br. 39/14; u daljnjem tekstu: ZJN) i utvrdio da su ispunjeni uvjeti za postupanje po istoj na način kako definiraju odredbe navedenih članaka.

Nakon što su prednje pretpostavke preispitane, postupajući po žalbi u žalbenom postupku pred ovim tijelom, izvedeni su dokazi temeljem pregleda dostavljenog materijala, odnosno tenderske dokumentacije, te je izvršena analiza svakog dokaza pojedinačno i u njihovoj međusobnoj vezi, a u odnosu na žalbene navode i propisani zakonski postupak, ovo tijelo je utvrdilo da je potrebno riješiti kao u dispozitivu odluke iz sljedećih razloga:

Žalba je neosnovana.

Nakon izvršenog uvida u predmetnu TD nespornim je utvrđeno točkom 2.12. propisana je procijenjena vrijednost javne nabave bez PDV-a je 10.000,00 KM (stranica 4 od 25), točkom 5. propisana je E-aukcija (stranica 9 od 25), točkom 4.6 kao kriterij za dodjelu ugovora navedena je najniža cijena (stranica 9 od 25), ostalim odredbama nije propisana obaveza ponuditeljima da ponude formiraju na temelju Tarife revizorskih usluga.

U kontekstu prvog žalbenog navoda kojim se osporava da TD ne sadrži kriterij utvrđen člankom 2. stavak (2) Tarife revizorskih usluga („Službene novine Federacije BiH", br. 52/15), a

u svezi sa člankom 138. Zakona o računovodstvu i reviziji u FBiH („Službene novine Federacije BiH", br. 15/21), kao i da naknada za revizorske usluge ne može biti manja od naknade utvrđene naprijed navedenom Tarifom i utvrđenog činjeničnog stanja, ovo tijelo upućuje da je člankom 72. Zakona o računovodstvu i reviziji u Federaciji Bosne i Hercegovine („Službene novine Federacije BiH", br. 15/21), koji je stupio na snagu dana 04. 3. 2021. godine, propisana naknada za obavljenu reviziju na slijedeći način:

(1) Za obavljenu reviziju plaća se naknada koja ne može zavisiti od pružanja dodatnih usluga pravnoj osobi kod kojeg se vrši revizija niti može biti povezana sa istim.

(2) Iznos naknade utvrđuje se ugovorom o reviziji.

(3) Ako društvo za reviziju subjektu čiji su financijski izvještaji predmet revizije, njegovom matičnom društvu ili društvima pod njegovom kontrolom, tokom perioda od tri ili više uzastopnih financijskih godina, pruža nerevizorske usluge iz čl. 70. i 71. stavak (3) ovog zakona, ukupni iznos naknada za takve usluge ne smije prelaziti 70% prosječnog iznosa naknada plaćenih u posljednje tri uzastopne financijske godine za usluge revizije subjekta čiji su financijski izvještaji predmet revizije, i, ako je to primjenjivo, njegova matičnog društva, društava pod njegovom kontrolom te konsolidiranih financijskih izvještaja te grupe pravnih osoba.

Naime, navedenim člankom 72. stavak (2) Zakona o računovodstvu i reviziji u Federaciji Bosne i Hercegovine („Službene novine Federacije BiH", br. 15/21) propisano je „iznos naknade utvrđuje se ugovorom o reviziji", pa se iz navedene zakonske odredbe nesporno zaključuje da ugovorno tijelo nema obavezu da zaključuje ugovor o reviziji čiji je iznos naknade u skladu sa Tarifom revizorskih usluga Revizorske komore Federacije BiH, a što je bio u obavezi u skladu sa odredbom članka 52. stavak (7) ranije važećeg Zakona o računovodstvu i reviziji u Federaciji Bosne i Hercegovine („Službene novine Federacije BiH", br. 83/09) kojim je bilo propisano „iznos naknade utvrđuje se ugovorom i ne može biti niži od tarife revizorskih usluga koje utvrđuje i donosi Komora uz suglasnost Ministarstva."

Stoga je neosnovano pozivanje žalitelja na Tarifu revizorskih usluga Revizorske komore Federacije BiH („Službene novine Federacije BiH", br. 52/15") iz razloga jer je ista donesena na osnovu članka 52. stavak (7) Zakona o računovodstvu i reviziji u Federaciji Bosne i Hercegovine („Službene novine Federacije BiH", br. 83/09), a koji je prestao da važi stupanjem na snagu Zakona o računovodstvu i reviziji u Federaciji Bosne i Hercegovine („Službene novine Federacije BiH", br. 15/21) odnosno dana 04. 3. 2021. godine.

Vezano za naprijed navedeno činjenično stanje, ovo tijelo utvrđuje da je prvi žalbeni navod neosnovan jer ugovorno tijelo u TD nije zahtijevao da se formiranje cijena u ponudi vrši u skladu sa Tarifom revizorskih usluga Revizorske komore Federacije BiH, te da navedeno nije propisano ni Zakonom o računovodstvu i reviziji u Federaciji Bosne i Hercegovine („Službene novine Federacije BiH", br. 15/21), kao materijalnim propisom koji regulira konkretni predmet javne nabave. Osim toga, neosnovano je pozivanje žalitelja na dopis Revizorske komore Federacije BiH, broj: 10-220407-1 od 07. 4. 2022. godine (dostavljeno uz žalbu) jer se isto ne može smatrati mišljenjem kako je to i navedeno u napomeni navedenog dopisa jer Revizorska komora Federacije BiH nema nadležnost da daje tumačenje odredbi Zakona o računovodstvu i reviziji u Federaciji Bosne i Hercegovine („Službene novine Federacije BiH", br. 15/21). Neprihvatljiv je i navod Revizorske komore Federacije BiH da je Tarifa i dalje na snazi odnosno važeća, zatim da je naprijed navedenim Zakonom propisano da će se do donošenja podzakonskih

akata na temelju ovlaštenja iz novog zakona primjenjivati podzakonski akti doneseni na osnovu ranijeg zakona. S tim u vezi, Tarifa revizorskih usluga nije podzakonski akt jer je odredbom članka 137. sada važećeg Zakona o računovodstvu i reviziji u Federaciji Bosne i Hercegovine („Službene novine Federacije BiH", br. 15/21) propisano da će u roku od šest mjeseci od stupanja na snagu ovog zakona ministar donijeti: a) Pravilnike kojima se propisuje Kontni okvir i sadržaj računa u kontnom okviru za sva pravne osobe (članak 17. stavak (8) ovog zakona); b) Uputstvo kojim se daju smjernice za primjenu MSFI za MSP (članak 26. stavak (3) ovog zakona); c) Pravilnike o vođenju registara iz članka 35. stavak (1) ovog zakona; d) Pravilnik o sadržaju i formi financijskih izvještaja (članak 39. stavak (3) ovog zakona), e) Pravilnik o uvjetima i pravilima konsolidacije financijskih izvještaja (članak 41. stavak (9) ovog zakona), f) Pravilnik o uvjetima i načinu izdavanja i oduzimanja licenci ovlaštenim revizorima i društvima za reviziju (članak 59. stavak (6) i članak 62. stavak (7) ovog zakona), a člankom 138. istog Zakona propisano je da do donošenja podzakonskih akata na osnovu ovlaštenja iz ovog zakona, primjenjivat će se podzakonski akti doneseni na osnovu zakona koji prestaje da važi stupanjem na snagu ovog zakona. Prema tome, Zakonom o računovodstvu i reviziji u Federaciji Bosne i Hercegovine („Službene novine Federacije BiH", br. 15/21) je jasno propisano da će se do donošenja podzakonskih akata iz članka 137. primjenjivati podzakonski akti koji su doneseni na temelju ranije važećeg zakona, a što se ne odnosi na Tarifu revizorskih usluga jer ista nije podzakonski akt.

U kontekstu drugog žalbenog navoda kojim se osporava točka 5. TD odnosno E-aukcija jer žalitelj smatra da se u konkretnom postupku javne nabave radi o intelektualnim uslugama i utvrđenog činjeničnog stanja, ovaj žalbeni navod se utvrđuje neosnovanim. Naime, ugovorno tijelo u skladu sa člankom 10. stavak (2) Pravilnika o uvjetima i načinu korištenja e-aukcije („Službeni glasnik BiH", broj: 66/16; u daljnjem tekstu: Pravilnik) predvidio je provođenje e-aukcije, s obzirom na obavezu da se kod kriterija za dodjelu ugovor - najniža cijena obavezno provodi e-aukcija, te žalitelj neosnovano navodi da usluge revizije predstavljaju intelektualne usluge. Člankom 2. stavak (3) Pravilnika propisano je da e-aukcija nije moguća ukoliko su predmet nabavke ugovori o uslugama i ugovori o radovima čiji je predmet intelektualni rad, kao što je projektovanje radova, jer se takve ponude ne mogu rangirati primjenom metoda automatskog elektronskog ocjenjivanja. Dalje, člankom 2. stavak (1) točka c) Zakona o računovodstvu i reviziji u Federaciji Bosne i Hercegovine propisano je („Službene novine Federacije BiH", br. 15/21) propisano je: *Revizija financijskih izvještaja je ispitivanje financijskih izvještaja i konsolidiranih financijskih izvještaja radi davanja mišljenja o tome da li oni objektivno i istinito, po svim materijalno značajnim pitanjima prikazuju stanje imovine, kapitala i obaveza, rezultate poslovanja, tokove gotovine i promjene na kapitalu, u skladu sa Međunarodnim računovodstvenim standardima, Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja, Međunarodnim standardom za mala i srednja poduzeća i drugim odgovarajućim propisima.*

Na temelju navedenog nesporno je da se usluge iz konkretnog postupka javne nabave ne mogu podvesti pod intelektualni rad iz članka 2. stavka (3) Pravilnika jer predmetne usluge imaju standardizirane modele realizacije i unaprijed utvrđena pravila, te kao takve ne predstavljaju intelektualni rad kako je to pravilno zaključilo ugovorno tijelo. Na temelju navedenog, žalbeni navod je neosnovan.

Odlučujući o zahtjevu za povrat naknade za pokretanje žalbenog postupka, a imajući u vidu da je neosnovana žalba, na temelju članka 108. stavak (6) ZJN, odbija se zahtjev za povrat naknade za pokretanje žalbenog postupka, u iznosu od 500,00 KM.

Na temelju činjenica utvrđenih u postupku i provedenih dokaza, primjenom odredbi članka 104. i članka 111. stavak (1) točka c) ZJN, ovo tijelo je riješilo žalbu kao u dispozitivu ovog rješenja.

Uputa o pravnom lijeku:

Ovo rješenje je konačan upravni akt. Protiv ovog rješenja može se podnijeti tužba u upravnom sporu pred Sudom Bosne i Hercegovine u roku od 30 dana od dana prijema rješenja. Taksa na tužbu iznosi 100,00 KM.

PREDSJEDNIK VIJEĆA
Ilija Ignjatić, dipl. iur.

Dostaviti:
- Džaferović d.o.o. Sarajevo, Branilaca Sarajeva 5/III, 71000 Sarajevo,
- KJKP Gradski saobraćaj d.o.o. Sarajevo, Srđana Aleksića br. 1, 71000 Sarajevo,
- Evidencija,
- a/a.