



EUROOPA KOMISJON

Euroopa struktuuri- ja investeerimisfondid

Juhend liikmesriikidele
raamatupidamise aastaaruannete auditeerimise kohta

2018. aasta muudetud versioon

VASTUTUSE VÄLISTAMINE. Käesoleva dokumendi on koostanud komisjoni talitused. Selles sätestatakse kohaldatava ELi õiguse alusel Euroopa struktuuri- ja investeerimisfondide (välja arvatud Euroopa Maaelu Arengu Põllumajandusfond) seire, kontrolli või rakendamise seotud isikutele ja asutustele tehnilised juhised ELi eeskirjade tõlgendamiseks ja kohaldamiseks kõnealuses valdkonnas. Dokumendi eesmärk on pakkuda osutatud eeskirjade kohta komisjoni talituste selgitusi ja tõlgendusi, et hõlbustada programmide elluviimist ja edendada häid tavasid. See juhend ei piira Euroopa Kohtu, Üldkohtu ega komisjoni otsuste tõlgendamist.

Sisukord

1. TAUST	5
1.1. Viited õigusaktidele.....	5
1.2. Juhendi eesmärk	5
2. AUDITEERIVA ASUTUSE TEOSTATAV RAAMATUPIDAMISE AASTAARUANDE AUDIT	6
3. SÜSTEEMIAUDITITE TULEMUSTE KASUTAMINE RAAMATUPIDAMISE AASTAARUANNETE AUDITEERIMISEL.....	7
4. TEGEVUSAUDITI TULEMUSTE KASUTAMINE RAAMATUPIDAMISE AASTAARUANNETE AUDITEERIMISEL.....	9
5. RAAMATUPIDAMISE AASTAARUANDE PROJEKTI LÕPLIK TÄIENDAV KONTROLLIMINE.....	11
6. AUDITIARVAMUS RAAMATUPIDAMISE AASTAARUANDE KOHTA.....	13
LISA. KONTROLLKATSED SERTIFITSEERIMISASUTUSE TASANDIL	15

LÜHENDITE JA LÜHINIMETUSTE LOETELU

AA	auditeeriv asutus
IKA	iga-aastane kontrolliaruanne
1. liide	sertifitseerimisasutuse raamatupidamissüsteemis kirjendatud summad
2. liide	aruandeaasta jooksul tühistatud ja sissenõutud summad
3. liide	aruandeaasta lõpu seisuga sissenõudmisele kuuluvad summad
4. liide	ühissätete määruse artikli 71 alusel aruandeaasta jooksul tagastatud summad
5. liide	summad, mida aruandeaasta lõpu seisuga ei ole võimalik tagasi saada
6. liide	vastavalt ühissätete määruse artiklile 41 programmist rahastamisvahenditesse makstud summad (kumulatiivselt alates programmi algusest)
7. liide	vastavalt ühissätete määruse artikli 131 lõikele 5 riigiabi raames tehtud ettemaksed (kumulatiivselt alates programmi algusest)
8. liide	kulude vastavusse viimine
SA	sertifitseerimisasutus
Komisjoni delegeeritud määrus	komisjoni 3. märtsi 2014. aasta delegeeritud määrus (EL) nr 480/2014, millega täiendatakse Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrust (EL) nr 1303/2013 ¹
Ühissätete määrus	Euroopa Parlamendi ja nõukogu 17. detsembri 2013. aasta määrus (EL) nr 1301/2013, ² mida on muudetud määrusega (EL, Euratom) 2018/1046
Komisjoni rakendusmäärus	komisjoni 22. septembri 2014. aasta rakendusmäärus (EL) nr 1011/2014 ³
EMKF	Euroopa Merendus- ja Kalandusfond
Euroopa struktuuri- ja investeerimisfondid	Kõik Euroopa struktuuri- ja investeerimisfondid. Käesolevat juhendit kohaldatakse kõigile Euroopa struktuuri- ja investeerimisfondidele, v.a Euroopa Maaelu Arengu Põllumajandusfond (EAFRD)

¹ http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=uriserv:OJ.L_.2014.138.01.0005.01.EST.

² <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/ET/TXT/?uri=CELEX:32013R1303>.

³ <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/ET/TXT/?uri=CELEX%3A32014R1011>.

ETK	Euroopa territoriaalse koostöö määrus (Euroopa Parlamendi ja nõukogu 17. detsembri 2013. aasta määrus (EL) nr 1299/2013) ⁴
Finantsmäärus	Euroopa Parlamendi ja nõukogu 18. juuli 2018. aasta määrus (EL, Euratom) 2018/1046, mis käsitleb liidu üldeelarve suhtes kohaldatavaid finantsreegleid ⁵
VA	vahendusasutus
SAA	sõltumatu auditeeriv asutus
KA	korraldusasutus
JKS	juhtimis- ja kontrollisüsteem
NTA	noorte tööhõive algatus

⁴ <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/ET/TXT/?uri=celex%3A32013R1299>.

⁵ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ET/TXT/PDF/?uri=CELEX:32018R1046&from=ET>.

1. TAUST

1.1. Viited õigusaktidele

Määrus	Artiklid
Määrus (EL) nr 1303/2013 Ühissätete määrus (edaspidi „ühissätete määrus“)	Artikli 127 lõike 5 punkt a – auditiarvamus Artikkel 137 – raamatupidamisarvestuse ettevalmistamine, kontroll ja heakskiitmine
Komisjoni delegeeritud määrus (EL) nr 480/2014 (edaspidi „komisjoni delegeeritud määrus“)	Artikkel 29 – aastaaruannete auditid
Komisjoni rakendusmäärus (EL) nr 1011/2014 (edaspidi „komisjoni rakendusmäärus“)	Artikkel 7 ja VII lisa – raamatupidamise aastaaruande vorm
Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrus (EL, EURATOM) 2018/1046 Finantsmäärus (edaspidi „finantsmäärus“)	Artikkel 63 – jagatud eelarve täitmine

Vastavalt ühissätete määruse artikli 127 lõike 5 punktile a ja finantsmääruse artikli 63 lõikele 7 peab auditeeriv asutus esitama arvamus, sealhulgas seisukohad selle kohta, kas raamatupidamise aastaaruanne annab tõese ja õiglase ülevaate ning kas auditeerimistoimingud seavad kahtluse alla liidu vahendite haldaja kinnituse korrektselt esitatud raamatupidamise aastaaruande ning selle täielikkuse ja õigsuse kohta.

1.2. Juhendi eesmärk

Käesoleva dokumendi eesmärk on anda liikmesriikidele, eriti auditeerivatele asutustele, praktilisi juhiseid raamatupidamise aastaaruannete audititega seotud kohustuste kohta vastavalt ühissätete määruse artikli 137 lõikele 1 ja komisjoni delegeeritud määruse artiklile 29. Juhistes selgitatakse, kuidas auditeerivad asutused saavad kasutada olemasolevaid auditeerimistoiminguid, et minimeerida täiendavaid jõupingutusi seoses raamatupidamise aastaaruannete auditeerimisega.

Juhistes kirjeldatakse auditeerivate asutuste teostatavaid auditeerimistoiminguid, mis toetavad nende auditiarvamust raamatupidamise aastaaruande täielikkuse, täpsuse ja õigsuse kohta.

Lihtsuse mõttes osutab sõna „liide“ edaspidi alati komisjoni rakendusmääruse VII lisas esitatud raamatupidamise aastaaruande vormi liidetele, kui ei ole teisiti märgitud.

2. AUDITEERIVA ASUTUSE TEOSTATAV RAAMATUPIDAMISE AASTAARUANDE AUDIT

Auditeeriv asutus peab tegema raamatupidamise aastaaruande auditi (millele on osutatud ühissätete määruse artikli 137 lõikes 1) iga aruandeaasta kohta ning vastavalt auditistrateegiale.

Aastaaruande audit koos muude auditiprotseduuridega peab tagama piisava kindluse aastaaruandes esitatud summade täielikkuse, täpsuse ja õigsuse kohta, mille tagamiseks peab auditeeriv asutus rakendama asjakohast auditeerimisviisi ja meetodeid.

Selle auditeerimisviisi puhul tuleb arvesse võtta olemasolevate auditeerimistoimingute tulemusi:

- sertifitseerimisasutuse (ja asjakohasel juhul selle vahendusasutuste) ja korraldusasutuse (kui see on asjakohane) süsteemiauditid, seda eriti raamatupidamise aastaaruandega seotud kontrollide osas, nagu on selgitatud allpool 3. jaos;
- tegevusauditid, eelkõige mis puudutab kontrolljälge ja raamatupidamise aastaaruandesse kantud vastavate kulude ja finantskorrektsioonide täpsust, et kontrollida raamatupidamissüsteemi usaldusväärsust, nagu on selgitatud allpool 4. jaos.

Kui auditeeriv asutus on saanud sertifitseerimisasutuselt raamatupidamise aastaaruande (projekti), peab ta süsteemiaudititest ja tegevusaudititest saadud kindlusastmest olenevalt⁶ tegema veel raamatupidamise aastaaruande (projekti) lõplikud lisakontrolltoimingud, nagu on selgitatud allpool 5. jaos.

Auditeeriv asutus peaks ka kontrollima, kas raamatupidamise aastaaruande projekt on koostatud vastavalt komisjoni rakendusmääruse VII lisas sätestatud vormidele. Sellega seoses peab auditeeriv asutus kontrollima, kas ühissätete määruse artikli 127 lõike 1 kohaste tegevusauditite tulemusena tehtud finantskorrektsioonid, mida auditeeriv asutus kasutab summaarse jääkveamäära⁷ arvutamiseks, on õigesti ja täpselt avalikustatud (asjaomastes liidetes).

Lisaks sellele tuleb raamatupidamise aastaaruandes esitatud finantskorrektsioonide asjakohaseks kajastamiseks arvesse võtta järgmisi auditeid ja kontrole, kui nende järeldused on auditiarvamuse allkirjastamise kuupäeval kättesaadavad:

- süsteemiauditid;

⁶ Kui süsteemiauditite ja tegevusauditite käigus on tehtud piisavalt katseid, võib auditeerimisasutus kasutada nende auditite tulemusi ilma raamatupidamise aastaaruande projekti suhtes lisakontrolltoiminguid tegemata või tehes neid vaid piiratud ulatuses.

- tegevusauditid;
- komisjoni teostatud auditid;
- Euroopa Kontrollikoja teostatud auditid ning komisjoni teostatud auditi järeltoimingud;
- teiste programmis osalevate asutuste teostatud kontrollid (halduskontrollid, kohapealsed kontrollid, sertifitseerimisasutuste teostatud kontrollid);
- muud auditite ja kontrollide tulemused, mis on auditeerivale asutustele kättesaadavad⁸.

Auditeeriv asutus peab kehtestama tõhusad menetlused raamatupidamise aastaaruannete auditeerimistest tulenevate soovitude ja parandusmeetmete rakendamise jälgimiseks.

Vastavalt ühissätete määruse artikli 139 lõikele 2 tugineb komisjon raamatupidamise aastaaruannete kontrollimisel auditeeriva asutuse esitatud arvamusele, kes esitab seetõttu iga-aastase kontrolliaruande⁹ asjaomases peatükis üksikasjaliku teabe teostatud auditeerimistoimingute kohta ning raamatupidamise aastaaruannete auditite tulemused.

3. SÜSTEEMIAUDITITE TULEMUSTE KASUTAMINE RAAMATUPIDAMISE AASTAARUANNETE AUDITEERIMISEL

Komisjoni delegeeritud määruse artikli 29 lõikes 4 on sätestatud, et süsteemiaudit hõlmab sertifitseerimisasutuse arvestussüsteemi usaldusvärsuse kontrolli ning sertifitseerimisasutuse arvestussüsteemi kantud tühistatud ja sissenõutud summade kulude täpsuse kontrolli valimi alusel.

Sertifitseerimisasutuse süsteemiauditi kaudu saab auditeeriv asutus piisava kindluse selle kohta, et järgmisi menetlusi rakendatakse asjakohaselt¹⁰: õigusnormide rikkumistest teavitamine ja nende jälgimine; aruandeaasta jooksul tühistatavate või sissenõutavate summade ning maksenõuetest mahaarvestatavate summade arvessevõtmine; järelmeetmete võtmine poolleilolevate sissenõudmiste ja summade puhul, mida ei ole võimalik tagasi saada. Süsteemiaudit peab hõlmama ka raamatupidamissüsteemi käitamiseks kasutatava ja sertifitseerimisasutuse rakendatud IT-süsteemi usaldusvärsuse kontrolli, võttes arvesse rahvusvaheliselt heakskiidetud IT-standardeid¹¹.

⁷ Vt komisjoni ajakohastatud *juhend iga-aastase kontrolliaruande ja auditiarvamuse kohta* (EGESIF_15_0002), punkt IV.4.

⁸ Näiteks liikmesriikide kõrgemate auditiesutuste, rahandusasutuste / maksuhaldurite jne teostatud kontrollid.

⁹ Vt komisjoni ajakohastatud *juhend iga-aastase kontrolliaruande ja auditiarvamuse kohta* (EGESIF_15_0002), punkt II.6.

¹⁰ Eeldatakse, et asjaomaste menetluste kavandamise ja korralduse auditeerimine on toimunud juba määramisjärgus.

¹¹ Lisaks informatsiooni ja sellega seonduva tehnoloogia kontrolli eesmärkide (COBIT) raamistikule hõlmavad infoturbe rahvusvaheliselt tunnustatud standardid 2013. aastal uuesti välja antud standardeid ISO/IEC 27001 (Infotehnoloogia. Turbemeetodid. Infoturbe halduse süsteemid. Nõuded) ja ISO/IEC 27002

Süsteemiauditite teostamisega võib alustada juba aruandeaasta alguses. Sertifitseerimisasutuse (ja asjakohasel juhul selle vahendusasutuste) kõikehõlmav süsteemiaudit tuleb läbi viia alates programmi rakendamise esimesest aastast, pärast korraldusasutuse ja sertifitseerimisasutuse määramist või niipea, kui kulud on süsteemi läbinud ja maksetaotlus on esitatud / on esitamisel komisjonile, et koostada iga-aastane arvamus raamatupidamise aastaaruande kohta. Järeldusi, mis on saadud seoses sõltumatu auditeeriva asutuse teostatud auditeerimistoimingutega kooskõlas ühissätete määruse artikliga 124, saab arvesse võtta sertifitseerimisasutuse esimese süsteemiauditi ulatuse kindlaksmääramisel. Kuid et auditeerimistoimingud hõlmavad ainult määramise hindamiskriteeriumide täitmist, peab auditeeriv asutus auditeerima ka sertifitseerimisasutuse süsteemide tõhusat toimimist.

Järgmistel aastatel peab auditeeriv asutus viima vajaduse korral läbi auditeerimise järeloimingud (st kui süsteemiauditite või sertifitseerimisasutuse tegevuse konkreetsete elementide kontrolli tulemusena esitati soovitusel). Järeloimingutes tuleks eelkõige keskenduda nende soovitude rakendamisele, mis esitati seoses sertifitseerimisasutuse tähtsaimate nõuetega, mida hinnati 3. või 4. kategooriana. Uue täieliku süsteemiauditi läbiviimist tuleb aga kaaluda, kui sertifitseerimisasutus on olulisel määral muutnud oma menetlusi või töötajad on vahetunud. Edasisi süsteemiauditeid võib kavandada programmiperioodi ajaks, et kinnitada varasemate auditijärelduste kehtivust.

Sertifitseerimisasutuse süsteemiauditi läbiviimisel pöörab auditeeriv asutus erilist tähelepanu põhinõude 13 hindamisele, milles käsitletakse sobivaid menetlusi raamatupidamise aastaaruande koostamiseks ning selle täielikkuse, täpsuse ja õigsuse sertifitseerimiseks¹². Praktikas tähendab see, et sertifitseerimisasutuse raamatupidamissüsteemi käsitlev süsteemiaudit peab sisaldama vähemalt selle kontrolli, kas sertifitseerimisasutuse menetlused (sh IT-süsteemi sisseehitatud kontrollid) tagavad tõhusalt, et raamatupidamissüsteemi sisestatud rahastamiskõlblike kulude kogusumma vastab asjaomase aruandeaasta kohta komisjonile esitatud vahemakse taotlustes toodud kuludele (sh avaliku sektori kuludele), millest on maha arvatud sertifitseerimisasutuse teostatud asjakohased finantskorrektsioonid ja muud parandused seoses asjaomaste kuludega.

Käesoleva juhendi lisas on esitatud sertifitseerimisasutuse menetlusi puudutavate kontrollkatsete loetelu, mida auditeeriv asutus teostab seoses raamatupidamisarvestusega¹³.

Mõningaid nendest katsetest saab teha ka raamatupidamise aastaaruande projekti lõpliku kontrollimise etapis ja need saab ühendada tegevusauditite vältel teostatud varasemate auditeerimistoimingutega, et tagada piisav kindlus, vältides kattumist.

(Infotehnoloogia. Turbemeetodid. Infoturbemeetodite tavakoodeks), kuid ei piirdu nendega. Auditeerimisasutus võib ühtlasi võtta arvesse mis tahes sellega seotud riiklikke standardeid.

¹² Vt komisjoni *juhised juhtimis- ja kontrollisüsteemide hindamise ühise meetodika kohta liikmesriikides* (EGESIF_14-0010, 18. detsember 2014).

¹³ Süsteemiauditi käigus tehtava kontrollkatse viib läbi auditeerimisasutus sertifitseerimisasutuse raamatupidamissüsteemidesse süsteemiauditi teostamise ajaks sisestatud teabe alusel.

Lisaks kontrollkatsete tegemisele ja seotud menetluste olemasolu kontrollimisele peab auditeeriv asutus seoses süsteemiaudititega kontrollima ka menetluste olemasolu ja korrektset rakendamist, tagades järgmise:

- sertifitseerimisasutus esitab auditeerivale asutusele õigeaegselt raamatupidamise aastaaruande projektid auditiarvamuse väljastamise eesmärgil; kulud on raamatupidamise aastaaruandest välja jäetud kooskõlas ühissätete määruse artikli 137 lõikega 2, kui see on kohaldatav, ning
- kõik nõutavad korrektsioonid kajastuvad õigesti asjaomase aruandeaasta raamatupidamisaruandes vastavalt komisjoni delegeeritud määruse artikli 29 lõike 5 punktile c.

Auditeerival asutusel soovitatakse süsteemiauditi kontrollnimekirja lisada eraldi jao või koostada sertifitseerimisasutusele kohaldatav eraldi kontrollnimekiri, mis hõlmab kõiki raamatupidamise aastaaruande elemente, nagu on kirjeldatud komisjoni delegeeritud määruse artikli 29 lõikes 5.

Auditeeriv asutus võib sertifitseerimisasutuse üheainsa süsteemiauditiga hõlmata sertifitseerimisasutuse vastutuse alla kuuluvate mitmesuguste rahaliste vahendite ning rakenduskavade raamatupidamise aastaaruannet.

Kui süsteemiauditi teostamise ajal on mõningaid käesoleva juhendi lisas loetletud elemente võimalik käsitleda vaid osaliselt, sest andmed ei ole sertifitseerimisasutuse raamatupidamissüsteemis kättesaadavad, peab auditeeriv asutus neid kontrollima 5. jaos selgitatud lõplike lisakontrolltoimingute kaudu¹⁴.

Kui sertifitseerimisasutuse tasandil läbiviidud süsteemiauditi käigus tuvastatakse juhtimis- ja kontrollisüsteemis tõsiseid puudujääke (eriti sertifitseerimisasutusele kehtiva olulise nõude, st põhinõude 13 osas), peaks auditeeriv asutus kavandama asjaomase aruandeaasta kohta märkustega auditiarvamuse. Märkustega arvamus ei hõlma mitte ainult juhtimis- ja kontrollisüsteemi toimimist, vaid märkused võidakse lisada ka auditiarvamusele selle osa kohta, milles käsitletakse raamatupidamise aastaaruannet (nagu on sätestatud komisjoni delegeeritud määruse artikli 29 lõikes 5).

4. TEGEVUSAUDITI TULEMUSTE KASUTAMINE RAAMATUPIDAMISE AASTAARUANNETE AUDITEERIMISEL

Tegevusaudititega võib alustada juba jooksvalt aruandeaasta käigus. See tähendab ühtlasi seda, et auditeerimiseks valitud tegevused saab eelarveaasta jooksul jagada kaheks (või enamaks) osaks, vastavalt vahemaksetena tehtavate kulude sertifitseerimisele, nagu on

¹⁴ Auditeerimisasutus otsustab oma ametialasele arvamusel tuginedes sertifitseerimisasutuse esitatud raamatupidamise aastaaruande projekti põhjal, kas süsteemiauditite vältel läbi viidud katsete ulatus ja tase annavad raamatupidamise aastaaruande kohta kindlate järelduste tegemiseks piisava tõendusmaterjali.

selgitatud valimi moodustamise juhistes¹⁵. Auditeerimistegevused saab seega jaotada kogu aasta lõikes ühtlasemalt. See võimaldab auditeerival asutusel lõpetada oma toimingud õigeaegselt, et esitada iga-aastane auditiarvamus kooskõlas finantsmääruse artikli 63 lõike 7 teise lõigu ja ühissätete määruse artikli 127 lõike 5 punktiga a.

Kindluse tagamiseks seoses tegevusvalimit ja raamatupidamise aastaaruannet käsitleva auditiarvamusega¹⁶ peab auditeeriv asutus audititoimingute käigus kontrollima järgmist:

- auditeeritud kulude kontrolljälg (kui toetusesaaja poolt korraldusasutusele/vahendusasutusele deklareeritud kulud, millest on lahutatud kulud, mis võidi maha arvata pärast juhtimiskontrolle või mis tahes muid kontrollitoiminguid, vastavad komisjonile esitatavasse maksenõudesse lisatud kulude summale);
- kas maksed toetusesaajatele vastavad projekti kuludele ja kas need maksti välja täies mahus ja õigusaktis sätestatud 90 päeva pikkuse tähtaja jooksul (ühissätete määruse artikkel 132);
- kas auditeeritud kuludes varem avastatud õigusnormide rikkumised on nõuetekohaselt parandatud ja vastavad korrektsioonid on raamatupidamissüsteemi sisestatud.

Lisaks sellele peaks auditeeriv asutus raamatupidamise aastaaruande projekti kontrollimise etapis kontrollima auditeeritud tegevuste puhul järgmist:

- kas auditeeritava valimiühiku kohta vastavalt ühissätete määruse artikli 137 lõike 1 punktile a) deklareeritud rahastamiskõlblike kulude kogusumma vastab komisjonile esitatud maksetaotlustel selle auditeeritava valimiühiku kohta toodud kuludele (ning vastavatele avaliku sektori kuludele)
ja/või
- kas kõik valitud tegevuste puhul tuvastatud eeskirjadevastaselt makstud summad on aastaaruandest välja jäetud¹⁷.

Kui see on kohaldatav auditeeritud tegevuste valimi puhul, kontrollib auditeeriv asutus, kas rahastamisvahenditele programmist tehtud väljamakseid (ettemakseid) ja toetusesaajatele makstud riigiabi toetab korraldusasutuse ja sertifitseerimisasutuse tasandil kättesaadav teave. Asjaomaste kontrollide eesmärk on samuti kinnitada deklareeritud ettemaksete rahastamiskõlblikkust ja raamatupidamissüsteemi kontrollijälje usaldusväärsust.

Auditeerival asutusel soovitatakse tegevusauditi kontrollnimekirjadesse lisada eraldi jagu või koostada eraldi kontrollnimekiri, et kinnitada süsteemi tõhusat toimimist seoses

¹⁵ Komisjoni ajakohastatud juhend auditeerimisasutustele valimikontrolli meetodite kohta (EGESIF_16-0014-00), aasta jooksul tehtavat valimikontrolli käsitlev punkt.

¹⁶ See ei piira vajalikku kindlust kulude seaduslikkuse ja korrektsuse osas.

¹⁷ St lõplikes auditiaruannetes avalikustatud õigusnormide rikkumiste suhtes rakendatud finantskorrektsioonid või kui erandjuhtudel ei ole tegevusauditid lõpetatud, siis ühissätete määruse artikli 137 lõike 2 kohaselt maha arvatud hindamisel olevad asjaomased summad.

raamatupidamise aastaaruande elementidega, nagu on kirjeldatud komisjoni delegeeritud määruse artikli 29 lõikes 5.

5. RAAMATUPIDAMISE AASTAARUANDE PROJEKTI LÕPLIK TÄIENDAV KONTROLLIMINE

Kui auditeeriv asutus on saanud sertifitseerimisasutuselt raamatupidamise aastaaruande (projekti), peab ta süsteemiaudititest ja tegevusaudititest saadud kindlusastmest olenevalt¹⁸ tegema veel raamatupidamise aastaaruande (projekti) lõplikud lisakontrolltoimingud.

Nimetatud kontrollide eesmärk on tagada, et kõik ühissätete määruse artikli 137 alusel nõutavad elemendid on korrektselt lisatud raamatupidamisarvestusse ning neid toetavad aluseks olevad raamatupidamisandmikud, mida säilitavad asjaomased asutused (või organid) ning toetusesaajad.

Seetõttu eeldatakse, et auditeeriv asutus teostab aluseks olevate registreeritud andmete (andmed sertifitseeritud kulude kohta, tühistatud summad, sissenõutud summad, sissenõudmisele kuuluvad summad ja summad, mida ei ole võimalik tagasi saada) lõpliku valideerimise, et kontrollida/kinnitada, kas

1) vastavalt ühissätete määruse artikli 137 lõike 1 punktile a deklareeritud rahastamiskõlblike kulude kogusumma vastab asjaomase aruandeaasta kohta komisjonile esitatud lõplikus maksetaotluses toodud kuludele (ning vastavatele avaliku sektori kuludele). Erinevuste korral hindab auditeeriv asutus raamatupidamise aastaaruandes esitatud selgituste asjakohasust (vt 8. liide kulude vastavusse viimise kohta).

Seoses sellega on auditeeriv asutus kulude (sertifitseeritud andmed) puhul kinnitanud asjaomasel aruandeaastal esitatud vahemaksetaotlustel toodud summade õigsust tegevusauditi esindusliku valimi põhjal. Sellest tulenevalt võivad täiendavad kontrollid selles etapis piirduda sertifitseerimisasutuse tehtud paranduste ja kohandamiste kontrollimisega pärast vahemakse lõpptaotluse esitamist ning neid võib kajastada 8. liites;

2) toetusesaajatele ühissätete määruse artikli 132 lõike 1 kohaselt tehtud vastavate maksete summa, mis on esitatud 1. liite C-veerus, vastab aluseks olevatele raamatupidamisandmikele sertifitseerimisasutuse/korraldusasutuse tasandil¹⁹ (seda kontrolli võib teha valimi alusel ja kasutada võib tegevusauditite vältel teostatud kontrollitoimingute tulemusi);

¹⁸ Kui süsteemiauditite ja tegevusauditite käigus on tehtud piisavalt katseid, võib auditeerimisasutus kasutada nende auditite tulemusi ilma raamatupidamise aastaaruande projekti suhtes lisakontrolltoiminguid tegemata või tehes neid vaid piiratud ulatuses.

¹⁹ St vastavad kirjed raamatupidamissüsteemis ja asjaomased tõendavad dokumendid. Vt ka komisjoni ajakohastatud *suunised raamatupidamisarvestuse ettevalmistamise, kontrolli ja heakskiitmise kohta* (EGESIF 15_0018), punkt 3.1.3.

- 3) rahastamisvahendite programmi raames tehtud makseid (ettemakseid) ja toetusesaajatele tehtud riigiabi ettemakseid kinnitab kättesaadav teave, eeskätt korraldusasutuse tasandil²⁰;
- 4) kulud on vastavalt ühissätete määruse artikli 137 lõikele 2 raamatupidamise aastaaruandest välja jäetud (kui on kohaldatav), sest nende seaduslikkust ja korrektsust alles hinnatakse;
- 5) juhtimiskontrollide, auditite või muude kontrollide tulemusena nõutud korrektsioonid on asjaomase aasta raamatupidamisaruandes õigesti kajastatud (seda võib kontrollida valimi alusel);
- 6) aruandeaasta jooksul tühistatud ja sissenõutud summad, aruandeaasta lõpu seisuga sissenõudmisele kuuluvad summad, ühissätete määruse artikli 71 kohaselt tagastatud summad ning raamatupidamise aastaaruandes esitatud summad, mida ei ole võimalik tagasi saada, vastavad sertifitseerimisasutuse raamatupidamissüsteemis kirjendatud summadele ning põhinevad vastutava korraldusasutuse või sertifitseerimisasutuse põhjendatud otsustel.

Sellega seoses soovitatakse auditeerival asutustel kontrollida valimi alusel

- a) raamatupidamise aastaaruandes registreeritud kirjete täpsust, hõlmates kõiki kirjete liike (tühistatud summad, sissenõutud summad, sissenõudmisele kuuluvad summad ja summad, mida ei ole võimalik tagasi saada);
 - b) nende kirjete vastavust iga-aastases kontrolliaruandes ja kokkuvõtvas aastaaruandes avalikustatud teabele;
- 7) sertifitseerimisasutus on 8. liites esitanud raamatupidamise aastaaruande projekti sisestatud rahastamiskõlblike kulude kogusumma kooskõlastava võrdlemise sertifitseerimisasutuse raamatupidamissüsteemis märgitud kogusummaga ning kuludega (ning vastavate avaliku sektori kuludega), mis sisalduvad asjaomase aruandeaasta kohta komisjonile esitatud maksetaotlustes.

Seoses sellega peaks auditeeriv asutus hindama sertifitseerimisasutuse poolt 8. liites avalikustatud kohanduste kohta esitatud selgituste asjakohasust. Auditeeriv asutus peaks kontrollima ka asjaomaste kohanduste kooskõla iga-aastases kontrolliaruandes ja kokkuvõtvas aastaaruandes esitatud teabega finantskorrektsioonide kohta ning juhtimiskontrollide, auditite ja muude kontrollide tulemusena ühissätete määruse artikli 137 lõike 2 kohaselt välja jäetud summade kohta²¹.

²⁰ Rahastamisvahendite puhul peaks kontroll hõlmama ka vastavust ühissätete määruse artiklis 41 ja rahastamislepingutes nimetatud asjaomastele maksimumsummadele/ülempiiridele.

²¹ Seoses sellega peaks auditeerimisasutus hindama ka seda, kas rakendatud finantskorrektsioonide ja käimasoleva hindamise tõttu välja jäetud summade erinevus on õige ning kas see on raamatupidamise aastaaruandes ja sertifitseerimisasutuse dokumentides õigesti avalikustatud (sellel teemal antakse täpsemaid juhiseid komisjoni ajakohastatud *juhendis iga-aastase kontrolliaruande ja auditiarvamuse kohta* (EGESIF 15_0002), punkt IV.3).

Ühissätete määruses ei ole sertifitseerimisasutuse jaoks sätestatud ametlikku tähtaega raamatupidamise aastaaruande (projekti) esitamiseks auditeerivale asutusele. Kuid on soovitatav, et riiklikud asutused sätestavad programmiperioodi alguses asutusesisesed tähtajad raamatupidamise aastaaruande esitamiseks auditeerivale asutusele. Auditeeriv asutus peab olema piisavalt aega läbivaatamise teostamiseks, et esitada igati põhjendatud auditiarvamus N + 1 aasta 15. veebruariks.

6. AUDITIARVAMUS RAAMATUPIDAMISE AASTAARUANDE KOHTA

Kui lõplikus vahemaksetaotluses deklareeritud kulude ja raamatupidamise aastaaruande projektis esitatud summa on erinev sertifitseerimisasutuse tehtud mahaarvamiste tõttu (vt komisjoni *suunised tühistatud, sissenõutud ja sissenõutavate summade kohta ning summade kohta, mida ei ole võimalik tagasi saada*,²² punkt 3.4), teostab auditeeriv asutus sertifitseerimisasutuse esitatud selgituste asjakohasuse hindamiseks täiendavaid auditiprotseduure: need protseduurid peavad olema välja töötatud saamaks piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali selle kohta, et mahaarvamiste tuvastamine ja uurimine toimus enne ühissätete määruse artikli 127 lõike 5 esimese lõigu punktides a ja b viidatud auditiarvamus ja iga-aastase kontrolliaruande esitamist.

Auditeeriv asutus kontrollib, et raamatupidamise aastaaruandes kajastuksid asjakohaselt iga eespool 2. jaos määratletud auditeerimis- või kontrollitoimingu tulemused, näiteks:

- ✓ õigusnormide rikkumistega seotud finantskorrektsioonid (st õigusnormide rikkumiste lõplikud korrektsoonid, mis avalikustatakse lõplikes auditi- ja kontrolliaruannetes pärast ärakuulamismenetlust);
- ✓ võimalikud ekstrapoleeritud korrektsoonid, mille eesmärk on vähendada summaarset jääkveamäära 2 %ni või alla selle, kui korraldusasutus on nii otsustanud (lõplikud korrektsoonid)²³;
- ✓ ühissätete määruse artikli 137 lõikes 2 osutatud hindamisel olevad summad (st selliste võimalike eeskirjadevastaste kulude mahaarvamine, mille kontrollimine ei ole veel lõppenud, nt enne ärakuulamismenetlust auditi-/kontrolliaruande kavandis avalikustatud summad).

Auditeerimistoimingute käigus tuvastatud õigusnormide rikkumiste tõhusa parandamise (aruandeaasta jooksul vahemaksetaotlusest tühistamise või sissenõudmise kaudu või mahaarvamiste kaudu raamatupidamise aastaaruandes) kontroll on auditeeriva asutuse jaoks

²² EGESIF_15_0017, ajakohastatud.

²³ Juhtumid, kus summaarne jääkveamäär on üle 2 %, kui korraldusasutus ei ole andnud nõusolekut kohaldada seotud ekstrapoleeritud korrektsoone, ei tohiks mõjutada auditeerimisasutuse auditiarvamus raamatupidamise aastaaruande kohta, kuid mõjutavad auditeerimisasutuse auditiarvamus kulude seaduslikkuse ja korrektuse kohta.

eriti oluline summaarse jääkveamäära arvutamisel, mis esitatakse iga-aastases kontrolliaruandes.

Raamatupidamise aastaaruande projekti käsitlevate Auditeeriv asutuse teostatud auditeerimistoimingute tulemused võimaldavad pärast nende esitamist sertifitseerimisasutusele auditeerival asutusel oma aastaaruannet vajaduse korral kohandada enne selle esitamist komisjonile. On soovitatav, et see sisaldaks kõiki kohandusi, mis auditeeriv asutus on auditite käigus tuvastanud, sh ka väheolulisi kohandusi, et tagada aastaaruande kiire komisjonipoolne heakskiitmisprotsess.

Auditeeriv asutus analüüsib raamatupidamise aastaaruande kohta auditiarvamuse koostamisel aastaaruandesse tehtavate kohanduste mõju, arvestades olulisuse piirmääraks 2 % auditeerivale asutusele esitatud raamatupidamise aastaaruande projekti asjaomasesse liitesse kantud summadest.

- Kui auditeeriv asutus kiidab heaks parandused, mis raamatupidamise aastaaruande projekti on teinud sertifitseerimisasutus, või kui allesjäänud probleemid (rakendamata kohandused) ei ole olulised, esitatakse aastaaruande kohta märkusteta auditiarvamus, mis tähendab seda, et auditeerival asutusel on piisav kindlus, et raamatupidamise aastaaruanne on täielik, täpne ja õige. Kui raamatupidamise aastaaruandes tuvastati ebaõigeid või mittetäielikke elemente, kuid auditeeriva asutuse arvates on need väheolulised ning jäävad aastaaruandes parandamata, peab teabe asjaomaste elementide kohta välja tooma kontrolliaruandes ning auditiarvamus (raamatupidamise aastaaruande osas võib auditiarvamus olla siiski märkusteta).
- Muudel juhtudel, st juhtudel, kui tuvastati olulised ebaõiged või mittetäielikud elemendid, mis jäävad raamatupidamise aastaaruande liites parandamata, on asjakohane esitada raamatupidamise aastaaruande kohta märkustega arvamus.

Auditeerival asutusel on soovitatav korrektselt dokumenteerida kõik raamatupidamise aastaaruande auditeerimise etapid, et tagada piisava kontrolljälje olemasolu, võttes arvesse ühissätete määruse artiklis 140 esitatud dokumentide kättesaadavuse sätteid.

LISA. KONTROLLKATSED CERTIFITSEERIMISASUTUSE TASANDIL

Näide auditeeriva asutuse teostatavate kontrollmenetluste kohta, mis toimuvad süsteemiauditi ajaks sertifitseerimisasutuse raamatupidamissüsteemidesse sisestatud teabe alusel ja/või raamatupidamise aastaaruande projekti lõplike lisakontrolltoimingute jooksul.

Sertifitseerimisasutuse menetluste kontrollimine võib sisaldada vähemalt järgmisi etappe, hõlmates näiteks programmi peamist prioriteetset suunda²⁴:

- i. raamatupidamise aastaaruande **1. liite** puhul:
 - kontrollida, kas see sisaldab (A- ja B-veerg) samasugust kulude summat, nagu on deklareeritud lõplikus vahemaksetaotluses (komisjoni rakendusmääruse VI lisa kohaselt vastavalt B- ja C-veerg);
 - kontrollida, kas asjaomase aruandeaasta lõplikus vahemaksetaotluses deklareeritud kulud vastavad selle aasta vahemaksetaotlustes deklareeritud kuludele, millele lisanduvad võimalikud uued kulud ja millest on maha arvestatud selle aruandeaasta jooksul tühistatud ja sissenõutud summad (nagu näidatakse 2. liites) ja muud sertifitseerimisasutuse teostatud kohandused²⁵;
 - korraldusasutuse tasandil kättesaadava teabe põhjal:
 - kontrollida, kas kõige suuremaid deklareeritud kulusid sisaldavas (kahes või kolmes) vahemaksetaotluses deklareeritud kulud vastavad toetusesaajate ja tegevuste rakendamisel tehtud kulutustele;
 - kontrollida tehinguvalimi (nt 30 maksenõuet, mille toetusesaajad on esitanud korraldusautusele) kontrolljälge, st kas toetusesaajate ja tegevuste rakendamisele tehtud kulutused on lisatud asjaomase raamatupidamise aastaaruandega seotud vahemaksetaotlustesse; kõnealuse kontrolli saab ühendada tegevusauditite käigus läbiviidavate auditeerimistoimingutega;
 - kontrollida sertifitseerimisasutuse/korraldusasutuse tasandil aluseks olevate raamatupidamisandmike põhjal, kas C-veerg sisaldab ainult toetusesaajatele ühissätete määruse artikli 132 lõikes 1 sätestatud tähtaja jooksul tehtud maksete summasid;

²⁴ Tegemist on prioriteetse suunaga, mille deklareeritud kulud ületavad teatavat lävendit, mille määrab auditeerimisasutus vastavalt oma ametialasele arvamusele. Mitmest fondist rahastatava programmi korral peab valitud prioriteetne suund hõlmama kõiki asjaomaseid фонде.

²⁵ St lõplikud kohandused, mis ei ole seotud õigusnormide rikkumistest tulenevate finantskorrektsioonidega (vt komisjoni suunised tühistatud, sissenõutud ja sissenõutavate summade kohta ning summade kohta, mida ei ole võimalik tagasi saada, punkt 8.1.4).

ii. **2. ja 4. liite** puhul:

- kontrollida, kas need liited sisaldavad (vähemalt) aruandeaasta jooksul tühistatud summasid (ainult 2. liites) ja sissenõutud summasid ning need on aruandeaasta alusel asjakohaselt jaotatud ning kõnealused tühistamised ja sissenõudmised põhinevad liikmesriigi asjakohasel tasandil (st korraldusasutuse või sertifitseerimisasutuse tasandil) võetud otsusel summade korrigeerimiseks;
- kontrollida, kas auditeeriva asutuse tegevusauditite tulemusena korrigeeritud summad (esitatud 2. liite lõpus) vastavad auditeeriva asutuse tuvastatud õigusnormide rikkumistele (summad, mis ei ole esitatud 8. liites);

iii. **3. liite** puhul:

- kontrollida, kas see sisaldab eelmis(t)el aruandeaasta(te)l deklareeritud kuludega seoses sissenõudmisele kuuluvaid summasid aruandeaasta lõpu seisuga (vt ka *suunised tühistatud, sissenõutud ja sissenõutavate summade kohta ning summade kohta, mida ei ole võimalik tagasi saada*, punkt 6) ning kas sellised sissenõudmisele kuuluvad summad põhinevad liikmesriigi asjakohasel tasandil (st korraldusasutuse või sertifitseerimisasutuse tasandil) võetud otsusel summade korrigeerimiseks;

iv. kontrollida, kas **5. liide** sisaldab ainult eelmis(t)el aruandeaasta(te)l deklareeritud kuludega seotud summasid, mida ei ole võimalik tagasi saada, aruandeaasta lõpu seisuga (vt ka *suunised tühistatud, sissenõutud ja sissenõutavate summade kohta ning summade kohta, mida ei ole võimalik tagasi saada*, punkt 7); kõnealuste summade toetuseks on nõutav liikmesriigi asjakohasel tasandil (üldiselt korraldusasutuse tasandil) tehtud põhjendatud otsus, mis selgitab asjaomaste õigusnormide rikkumistega seotud summade sissenõudmise võimatust; seetõttu võib teostada täiendava vastavuskontrolli, et kontrollida 5. liite vastavust IT-süsteemis salvestatud kuupäevadega nende summade puhul, mida ei ole võimalik tagasi saada;

v. kontrollijälje kontrollimisel võrrelda **6. liidet** programmist rahastamisvahenditesse kumulatiivselt alates programmi algusest tehtud maksetega, sealhulgas asjakohasel juhul mis tahes mahaarvamistega; kõnealune vastavuskontroll tuleb teostada asjaomase korraldusasutuse ja vahendusasutuse esitatud (või nende IT-süsteemis kättesaadavate) andmete alusel;

vi. kontrollijälje kontrollimisel võrrelda **7. liidet** riigiabi raames tehtud ettemaksetega (kumulatiivselt alates programmi algusest) vastavalt korraldusasutuse ja vahendusasutuse IT-süsteemis salvestatule (ning kui see on võimalik, vastavalt muudes riigiabi andmeid registreerivates IT-süsteemides salvestatule), sealhulgas asjakohasel juhul mis tahes mahaarvamistega;

vii. raamatupidamise aastaaruande **8. liite** puhul:

- kontrollida, kas C- ja D-veerus esitatud kulud vastavad lõplikus vahemaksetaotluses deklareeritud kuludele, millest on maha arvatud sertifitseerimisasutuse poolt hiljem rakendatud korrektsioonid ja muud kohandused;

- hinnata G-veerus iga prioriteedi kohta esitatud selgitusi, võrreldes neid iga-aastases kontrolliaruandes, kokkuvõtvas aastaaruandes ja sertifitseerimisasutuse dokumentides avalikustatud teabega alljärgneva kohta:
 - a) finantskorrektsioonid, mida rakendati pärast eelnenud eelarveaasta 31. juulit ning mida kajastati raamatupidamise aastaaruandes süsteemiauditite, tegevusauditite, täiendavate juhtimiskontrollide ja muude enne raamatupidamise aastaaruande esitamist lõpetatud kontrollide tulemuste järelmeetmena;
 - b) kulud, mis on ühissätete määruse artikli 137 lõike 2 kohaselt välja jäetud, sest nende kulude seaduslikkust ja korrektsust alles hinnatakse;
 - c) sertifitseerimisasutuse rakendatud muud kohandused (näiteks kirjavigade jms parandamine);
- kontrollida, kas auditeeriva asutuse tegevusauditite tulemusena korrigeeritud summad (avalikustatud 8. liite lõpus) vastavad auditeeriva asutuse tuvastatud õigusnormide rikkumistele, välja arvatud 2. liites esitatud summad.