



EUROPSKA KOMISIJA

Europski strukturni i investicijski fondovi

Smjernice za države članice o
revizijama računa

Revizija iz 2018.

IZJAVA O OGRANIČENJU ODGOVORNOSTI: Ovaj dokument pripremile su službe Komisije. U njemu se na temelju primjenjivog zakonodavstva EU-a kolegama i drugim tijelima uključenima u praćenje, kontrolu ili provedbu europskih strukturnih i investicijskih fondova (osim Europskog poljoprivrednog fonda za ruralni razvoj (EPFRR)) daju tehničke smjernice o tumačenju i primjeni pravila EU-a u tom području. Cilj je ovog dokumenta dati objašnjenja i tumačenja službi Komisije u pogledu navedenih pravila kako bi se olakšala provedba programa i potaknule dobre prakse. Ovim se smjernicama ne dovode u pitanje tumačenja Suda Europske unije i Općeg suda ni odluke Komisije.

Sadržaj

1.	KONTEKST.....	5
1.1.	Upućivanja na zakonodavstvo.....	5
1.2.	Svrha smjernica.....	5
2.	REVIZIJA RAČUNA KOJU PROVODI TIJELO ZA REVIZIJU	6
3.	UPORABA REZULTATA REVIZIJA SUSTAVA U REVIZIJI RAČUNA	7
4.	UPORABA REZULTATA REVIZIJA OPERACIJA U REVIZIJI RAČUNA	9
5.	KONAČNE DODATNE PROVJERE NACRTA OVJERENIH RAČUNA.....	11
6.	REVIZORSKO MIŠLJENJE O RAČUNIMA	13
	PRILOG – KONTROLNO ISPITIVANJE NA RAZINI TIJELA ZA OVJERAVANJE	15

POPIS POKRATA I SKRAĆENIH NAZIVA

Dodatak 1.	Iznosi uneseni u računovodstvene sustave tijela za ovjeravanje
Dodatak 2.	Iznosi povučeni i vraćeni tijekom obračunske godine
Dodatak 3.	Iznosi za povrat na kraju obračunske godine
Dodatak 4.	Povrat sredstava u skladu s člankom 71. Uredbe o zajedničkim odredbama tijekom obračunske godine
Dodatak 5.	Nepovrativi iznosi na kraju obračunske godine
Dodatak 6.	Iznosi doprinosa programa plaćeni financijskim instrumentima u skladu s člankom 41. Uredbe o zajedničkim odredbama (kumulativno od početka programa)
Dodatak 7.	Predujmovi plaćeni u kontekstu državne potpore u skladu s člankom 131. stavkom 5. Uredbe o zajedničkim odredbama (kumulativno od početka programa)
Dodatak 8.	Usklađivanje izdataka
Delegirana uredba Komisije	Delegirana uredba Komisije (EU) br. 480/2014 od 3. ožujka 2014. o dopuni Uredbe (EU) br. 1303/2013 Europskog parlamenta i Vijeća ¹
Uredba o zajedničkim odredbama	Uredba o zajedničkim odredbama (EU) br. 1303/2013 Europskog parlamenta i Vijeća od 17. prosinca 2013. ² , kako je izmijenjena Uredbom (EU, Euratom) 2018/1046
Provedbena uredba Komisije	Provedbena uredba Komisije (EU) br. 1011/2014 od 22. rujna 2014. ³
EFPR	Europski fond za pomorstvo i ribarstvo
ESI fondovi	ESI fondovi označavaju sve europske strukturne i investicijske fondove. Ove se smjernice primjenjuju na sve fondove osim na Europski poljoprivredni fond za ruralni razvoj (EPFRR)
ETS	Uredba o Europskoj teritorijalnoj suradnji

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

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

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

	(Uredba (EU) br. 1299/2013 Europskog parlamenta i Vijeća od 17. prosinca 2013.) ⁴
Financijska uredba	Uredba (EU, Euratom) 2018/1046 Europskog parlamenta i Vijeća od 18. srpnja 2018. o financijskim pravilima koja se primjenjuju na opći proračun Unije ⁵

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

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

1. KONTEKST

1.1. Upućivanja na zakonodavstvo

Uredba	Članci
Uredba (EU) br. 2013/1303 Uredba o zajedničkim odredbama <i>(u daljnjem tekstu: Uredba o zajedničkim odredbama)</i>	Članak 127. stavak 5. točka (a) – Revizorsko mišljenje Članak 137. – Priprema, pregled i prihvaćanje računa
Delegirana uredba Komisije (EU) br. 480/2014 <i>(u daljnjem tekstu: Delegirana uredba Komisije)</i>	Članak 29. – Revizija računa
Provedbena uredba Komisije (EU) br. 1011/2014 <i>(u daljnjem tekstu: Provedbena uredba Komisije)</i>	Članak 7. i Prilog VII. – Model za račune
Uredba (EU, Euratom) 2018/1046 Europskog parlamenta i Vijeća Financijska uredba <i>(u daljnjem tekstu: Financijska uredba)</i>	Članak 63. – Podijeljeno upravljanje s državama članicama

U skladu s člankom 127. stavkom 5. točkom (a) Uredbe o zajedničkim odredbama i člankom 63. stavkom 7. Financijske uredbe, tijelo za reviziju mora dostaviti mišljenje koje, među ostalim, obuhvaća izjave o istinitosti i točnosti računa te o tome dovodi li revizija u pitanje navode iz izjave o upravljanju u pogledu pravilnog predstavljanja računa, njihove potpunosti i točnosti.

1.2. Svrha smjernica

Svrha je ovih Smjernica pružiti praktične smjernice državama članicama, osobito tijelima za reviziju, o njihovim odgovornostima u pogledu revizije računa u skladu s člankom 137. stavkom 1. Uredbe o zajedničkim odredbama i člankom 29. Delegirane uredbe Komisije. U ovim se smjernicama objašnjava kako tijela za reviziju mogu upotrijebiti već postojeće revizije te tako svoj dodatni trud u pogledu revizije računa svesti na najmanju moguću razinu.

U ovim su smjernicama opisane revizorske radnje koje će tijela za reviziju provesti kako bi potkrijepila svoja revizorska mišljenja u pogledu potpunosti, točnosti i istinitosti računa.

Osim ako nije drugačije utvrđeno, radi pojednostavnjenja riječ „Dodatak” dalje u tekstu uvijek se odnosi na dodatke u modelima za račune iz Priloga VII. Provedbenoj uredbi Komisije.

2. REVIZIJA RAČUNA KOJU PROVODI TIJELO ZA REVIZIJU

Tijelo za reviziju provodi revizije računa iz članka 137. stavka 1. Uredbe o zajedničkim odredbama za svaku obračunsku godinu i u skladu s revizijskom strategijom.

Revizija računa u kombinaciji s ostalim revizorskim postupcima osigurat će razumno jamstvo u pogledu potpunosti, točnosti i istinitosti iznosa navedenih u računima, za koje bi tijelo za reviziju trebalo primijeniti primjeren revizijski pristup i metodologiju.

U tom bi se revizijskom pristupu trebali uzeti u obzir rezultati postojećih revizija:

- revizija sustava provedenih nad tijelom za ovjeravanje (i, prema potrebi, njegovim posredničkim tijelima) i upravljačkim tijelom (prema potrebi), osobito u pogledu kontrola koje se odnose na račune, kako je objašnjeno u odjeljku 3. u nastavku
- revizija operacija, osobito u pogledu revizorskog traga i točnosti povezanih izdataka i financijskih korekcija navedenih u računima kako bi se provjerila pouzdanost računovodstvenih sustava kako je objašnjeno u odjeljku 4. u nastavku.

Nadalje, nakon što je primilo račune (nacrt račun) od tijela za ovjeravanje i ovisno o razini jamstva koje je dobilo revizijama sustava i revizijama operacija⁶, od tijela za reviziju očekuje se da provede konačne dodatne provjere na (nacrtu) ovjerenih računa, kako je objašnjeno u odjeljku 5. u nastavku.

Tijelo za reviziju treba provjeriti i jesu li nacrti računa sastavljeni u skladu s predlošcima navedenima u Prilogu VII. Provedbenoj uredbi Komisije. U tom kontekstu tijelo za reviziju treba provjeriti jesu li (u relevantnim dodacima) navedene ispravne i točne financijske korekcije kao rezultat revizija operacija koje je tijelo za reviziju provelo u skladu s člankom 127. stavkom 1. Uredbe o zajedničkim odredbama, koje tijelo za reviziju koristi za izračun RTER-a.⁷

Nadalje, u svrhu odgovarajuće primjene financijskih korekcija u računima, sljedeće bi revizije i kontrole trebalo uzeti u obzir ako su njihovi zaključci dostupni na dan potpisivanja revizorskog mišljenja:

- revizije sustava

⁶ Ako se dostatno ispituju tijekom revizija sustava i revizija operacija, tijelo za reviziju može koristiti rezultate tih revizija bez provedbe dodatnih provjera ili uz provedbu tek ograničenih dodatnih provjera na nacrtu ovjerenih računa.

⁷ Vidjeti Komisijine *Smjernice o godišnjem izvješću o kontroli i revizorskom mišljenju* (EGESIF 15_0002), kako su ažurirane, odjeljak IV.4.

- revizije operacija
- revizije koje je provela Komisija
- revizije koje je proveo Europski revizorski sud i popratne revizije koje je provela Komisija
- provjere koje su provela druga tijela nadležna za programe (administrativne provjere, provjere na licu mjesta, provjere koje su provela tijela za ovjeravanje)
- ostale rezultate revizija i kontrola kojima tijela za reviziju imaju pristup⁸.

Tijelo za reviziju trebalo bi uspostaviti djelotvorne postupke za nadzor provedbe preporuka i korektivnih mjera koje su rezultat revizija računa.

U skladu s člankom 139. stavkom 2. Uredbe o zajedničkim odredbama, Komisija svoj pregled računa temelji na mišljenju koje je dostavilo tijelo za reviziju koje će stoga u odgovarajućem poglavlju godišnjeg izvješća o kontroli⁹ navesti detaljne informacije o provedenim revizijama i rezultatima dobivenima iz njihovih revizija računa.

3. UPORABA REZULTATA REVIZIJA SUSTAVA U REVIZIJI RAČUNA

Člankom 29. stavkom 4. Delegirane uredbe Komisije utvrđeno je da revizija sustava obuhvaća provjeru pouzdanosti računovodstvenog sustava tijela za ovjeravanje i, na temelju uzorka, točnosti izdataka, povučenih iznosa i vraćenih iznosa evidentiranih u računovodstvenom sustavu tijela za ovjeravanje.

Revizijama sustava tijela za ovjeravanje tijelo za reviziju dobiva razumno jamstvo da se na odgovarajući način provode sljedeći postupci¹⁰: izvješćivanje o nepravilnostima te njihov nadzor; uzimanje u obzir iznosa koje treba povući ili iznosa za povrat te iznosa koji će se odbiti od zahtjeva za plaćanje tijekom obračunske godine; praćenje zatraženih povrata i nepovrativih iznosa. Revizija sustava trebala bi obuhvatiti i pouzdanost informacijskog sustava koji tijelo za ovjeravanje upotrebljava za vođenje svojeg računovodstvenog sustava, uzimajući u obzir međunarodno prihvaćene standarde informacijskih sustava¹¹.

⁸ Kao što su kontrole koje provode nacionalna vrhovna revizijska tijela, financijska/porezna nadležna tijela itd.

⁹ Vidjeti Komisijine *Smjernice o godišnjem izvješću o kontroli i revizorskom mišljenju* (EGESIF 15_0002), kako su ažurirane, odjeljak II.6.

¹⁰ Pretpostavlja se da je nad oblikovanjem i ustrojstvom tih postupaka već provedena revizija tijekom faze određivanja.

¹¹ Uz okvir COBIT (Ciljevi kontrole za informacijsku tehnologiju i povezane tehnologije), međunarodno prihvaćene norme za informacijsku sigurnost uključuju, među ostalim, normu ISO/IEC 27001 („Informacijska tehnologija – Sigurnosne tehnike – Sustavi upravljanja informacijskom sigurnosti – Zahtjevi”) i normu ISO/IEC 27002 („Informacijska tehnologija – Sigurnosne tehnike – Kodeks postupaka za upravljanje informacijskom sigurnošću”), s posljednjim izdanjem iz 2013. Tijelo za reviziju može uzeti u obzir i povezane nacionalne standarde.

Revizije sustava mogu započeti rano u obračunskoj godini. Očekuje se provedba sveobuhvatne revizije sustava tijela za ovjeravanje (i, prema potrebi, njegovih posredničkih tijela) od prve godine provedbe programa, nakon određivanja upravljačkog tijela i tijela za ovjeravanje ili neposredno nakon što je izdatak prošao kroz sustav i nakon što je zahtjev za plaćanje podnesen Komisiji, radi pripreme godišnjeg mišljenja o računima. Zaključci revizija koje je provelo neovisno tijelo za reviziju u skladu s člankom 124. Uredbe o zajedničkim odredbama mogu se uzeti u obzir kako bi se donijela odluka o opsegu prve revizije sustava tijela za ovjeravanje. U svakom slučaju, s obzirom na to da revizija nezavisnog tijela za reviziju obuhvaća samo ispunjenost kriterija za procjenu u svrhu određivanja, tijelo za reviziju trebalo bi provesti reviziju djelotvornog funkcioniranja sustava tijela za ovjeravanje.

U sljedećim bi godinama tijelo za reviziju trebalo provesti popratne revizije (tj. ako su izdane preporuke nakon revizija sustava ili pregleda posebnih elemenata funkcioniranja tijela za ovjeravanje), koje bi trebale biti posebno usmjerene na provedbu preporuka izdanih u vezi s ključnim zahtjevima tijela za ovjeravanje koji su svrstani u kategoriju 3 ili 4. Međutim, trebala bi se razmotriti ponovna potpuna revizija sustava ako je tijelo za ovjeravanje znatno izmijenilo svoje postupke ili osoblje. Tijekom programskog razdoblja mogu se provesti dodatne revizije sustava kako bi se potvrdilo da su zaključci prethodnih revizija još uvijek valjani.

Pri provedbi revizije sustava tijela za ovjeravanje, tijelo za reviziju posebnu će pažnju posvetiti procjeni ključnog zahtjeva 13 o „odgovarajućim postupcima za pripremu i potvrđivanje potpunosti, točnosti i istinitosti računa”¹². U praksi to znači da bi revizije sustava koje se odnose na računovodstveni sustav tijela za ovjeravanje trebale u najmanju ruku uključivati potvrdu u pogledu toga osigurava li se postupcima tijela za ovjeravanje (uključujući kontrole koje su sastavni dio informacijskog sustava) na djelotvoran način da je ukupni iznos prihvatljivih izdataka evidentiran u računovodstvenom sustavu usklađen s izdacima (uključujući odgovarajuće javne izdatke) uključenima u zahtjeve za međuplaćanja podnesene Komisiji za relevantnu obračunsku godinu, umanjenima za relevantne financijske korekcije i druge prilagodbe koje je tijelo za ovjeravanje napravilo za predmetne izdatke.

Prilog ovim smjernicama sadržava primjer popisa kontrolnih ispitivanja postupaka tijela za ovjeravanje koje tijelo za reviziju provodi u pogledu računa¹³.

Neka od tih ispitivanja mogu se provoditi u fazi konačne provjere nacрта ovjerenih računa i mogu se kombinirati s revizijama koje se provode putem revizija operacija kako bi se dobio dostatan stupanj jamstva da neće doći do udvostručavanja.

¹² Vidjeti Komisijine *Smjernice o zajedničkoj metodologiji za ocjenjivanje sustava upravljanja i kontrole u državama članicama EU-a* (EGESIF_14-0010 od 18.12.2014.)

¹³ Tijelo za reviziju provodi kontrolno ispitivanje tijekom revizije sustava na temelju informacija koje su u računovodstvenim sustavima tijela za ovjeravanje evidentirane za vrijeme trajanja revizije sustava

Nadalje, osim kontrolnog ispitivanja i provjere postojanja povezanih postupaka, tijelo za reviziju u kontekstu revizija sustava trebalo bi potvrditi i postojanje i ispravnu provedbu postupaka kojima se osigurava sljedeće:

- da je tijelo za ovjeravanje pravodobno dostavilo nacрте računa tijelu za reviziju u svrhu izdavanja revizorskog mišljenja;
- da je izdatak izuzet iz računa u skladu s člankom 137. stavkom 2. Uredbe o zajedničkim odredbama, ako je to primjenjivo i
- da su sve zahtijevane korekcije vidljive u računima za predmetnu računovodstvenu godinu kako je utvrđeno člankom 29. stavkom 5. točkom (c) Delegirane uredbe Komisije.

Tijelu za reviziju preporučuje se da osmisli poseban dio kontrolnog popisa za reviziju sustava ili zaseban kontrolni popis koji će se nanositi na tijelo za ovjeravanje te koji obuhvaća sve elemente računa kako je opisano u članku 29. stavku 5. Delegirane uredbe Komisije.

Tijelo za reviziju jednom revizijom sustava tijela za ovjeravanje može obuhvatiti račune različitih fondova i operativnih programa za koje je odgovorno.

Ako neki od elemenata navedenih u prilogu ovim smjernicama mogu samo djelomično biti obuhvaćeni tijekom revizije sustava zbog činjenice da podaci nisu dostupni u računovodstvenom sustavu tijela za ovjeru, tijelo za reviziju mora ih obuhvatiti konačnim dodatnim provjerama objašnjenima u odjeljku 5.¹⁴

Ako se revizijama sustava provedenima na razini tijela za ovjeravanje otkriju ozbiljni nedostaci u sustavima upravljanja i kontrole (osobito u pogledu ključnih zahtjeva koji se odnose na tijelo za ovjeravanje, odnosno ključnog zahtjeva 13), tijelo za reviziju donosi revizorsko mišljenje s rezervom za predmetnu obračunsku godinu. Takvo bi mišljenje s rezervom obuhvatilo ne samo funkcioniranje sustava upravljanja i kontrole, već bi moglo dovesti i do revizorskog mišljenja s rezervom u pogledu dijela koji obuhvaća račune (kako je utvrđeno člankom 29. stavkom 5. Delegirane uredbe Komisije).

4. UPORABA REZULTATA REVIZIJA OPERACIJA U REVIZIJI RAČUNA

Revizije operacija mogu započeti već tijekom obračunske godine. To isto tako znači da se uzorak operacija nad kojima će se provesti revizija može podijeliti na dva dijela (ili na više dijelova) tijekom obračunske godine u skladu s napretkom u postupku potvrđivanja izdataka u međuplačanjima, kako je objašnjeno u smjernicama o uzorkovanju¹⁵. Revizijske se radnje

¹⁴ Na temelju nacрте računa koje je podnijelo tijelo za ovjeru, na revizorskom je tijelu da, na temelju svoje stručne procjene, ocijeni pružaju li opseg i razina ispitivanja provedenih tijekom revizija sustava dostatne dokaze kako bi se donijeli čvrsti zaključci o računima.

¹⁵ Komisijine *Smjernice o metodama uzorkovanja za tijela za reviziju* (EGESIF_16-0014-00) kako su ažurirane, odjeljak „Uzorkovanje tijekom godine”.

stoga mogu ravnomjernije raspodijeliti tijekom godine. To će tijelu za reviziju omogućiti pravodoban završetak rada kako bi se godišnje revizorsko mišljenje dostavilo u skladu s člankom 63. stavkom 7. Financijske uredbe i člankom 127. stavkom 5. točkom (a) Uredbe o zajedničkim odredbama.

Tijekom revizije operacija tijelo za reviziju trebalo bi u pogledu odabranog uzorka operacija te u svrhu sastavljanja jamstva za svoje revizorsko mišljenje o računima¹⁶ provjeriti:

- revizorski trag za revidirane izdatke (ako izdaci koje je korisnik prijavio upravljačkom tijelu/posredničkom tijelu umanjeni za izdatke koji su možda odbijeni nakon provjera upravljanja ili bilo kojih drugih kontrola odgovaraju iznosu izdataka unesenom u zahtjev za plaćanje podnesen Komisiji)
- odgovara li plaćanje korisniku izdacima projekta i je li plaćeno u potpunosti i u regulatornom roku od 90 dana (članak 132. Uredbe o zajedničkim odredbama)
- jesu li nepravilnosti koje su prethodno uočene u revidiranim izdacima pravilno otklonjene i jesu li odgovarajuće korekcije unesene u računovodstveni sustav.

Nadalje, u fazi provjere nacрта ovjerenih računa tijelo za reviziju u pogledu revidiranih operacija trebalo bi provjeriti:

- jesu li ukupni iznosi prihvatljivih izdataka prijavljeni za revidiranu jedinicu uzorkovanja u skladu s člankom 137. stavkom 1. točkom (a) Uredbe o zajedničkim odredbama usklađeni s izdacima (i odgovarajućim javnim izdacima) uključenima u zahtjeve za plaćanje podnesene Komisiji

i/ili

- jesu li svi nepravilni iznosi utvrđeni u operacijama iz uzorka isključeni iz računa¹⁷.

Ako je to primjenjivo na operacije iz uzorka nad kojim je provedena revizija, tijelo za reviziju provjerava jesu li iznosi doprinosa (predujmova) programa plaćenih financijskim instrumentima iz državne potpore isplaćeni korisnicima potkrijepljeni informacijama dostupnima na razini upravljačkog tijela i tijela za ovjeravanje. Cilj je tih provjera potvrđivanje prihvatljivosti prijavljenih predujmova i pouzdanosti revizorskog traga računovodstvenog sustava.

Tijelu za reviziju preporučuje se osmišljavanje posebnog dijela kontrolnog popisa za reviziju operacija ili zasebnog kontrolnog popisa kako bi se potvrdilo djelotvorno funkcioniranje sustava u pogledu elemenata računa kako su utvrđeni člankom 29. stavkom 5. Delegirane uredbe Komisije.

¹⁶ Time se ne dovodi u pitanje pružanje jamstva u pogledu zakonitosti i pravilnosti izdataka.

¹⁷ Odnosno financijske korekcije provedene za nepravilnosti navedene u završnim revizorskim izvješćima ili, ako u iznimnim slučajevima revizije operacija nisu završene, predmetni iznosi za koje je procjena u tijeku odbijeni u skladu s člankom 137. stavkom 2. Uredbe o zajedničkim odredbama.

5. KONAČNE DODATNE PROVJERE NACRTA OVJERENIH RAČUNA

Nakon što je primilo račune (nacrt račun) od tijela za ovjeravanje i ovisno o razini jamstva koje je dobilo putem revizija sustava i revizija operacija¹⁸, od tijela za reviziju očekuje se da provede konačne dodatne provjere na tim (nacrtima) ovjerenih računa.

Cilj je tih provjera potvrda da su svi elementi koji se zahtijevaju u članku 137. Uredbe o zajedničkim odredbama ispravno uključeni u račune te potkrijepljeni osnovnim računovodstvenim zapisima koje sastavljaju relevantna nadležna tijela i korisnici.

Zbog toga se od tijela za reviziju očekuje da provede konačnu provjeru osnovnih evidentiranih podataka (ovjereni izdaci: ovjerene stavke, povučeni iznosi, vraćeni iznosi, iznosi za povrat i nepovrativi iznosi) kako bi provjerilo/potvrdilo sljedeće:

(1) Ukupan iznos prihvatljivih izdataka prijavljen u skladu s člankom 137. stavkom 1. točkom (a) Uredbe o zajedničkim odredbama usklađen je s izdacima (i odgovarajućim javnim izdacima) uključenima u konačni zahtjev za plaćanje podnesen Komisiji za relevantnu obračunsku godinu. Ako postoje razlike, tijelo za reviziju procjenjuje primjerenost objašnjenja dostavljenih u računima (vidjeti Dodatak 8. o usklađivanju rashoda).

U tom smislu u pogledu ovjerenih izdataka, tijelo za reviziju potvrđuje ispravnost iznosa uključenih u zahtjeve za međuplaćanja podnesene tijekom obračunske godine putem reprezentativnog uzorka revizije operacija. Kao posljedica toga, u toj se fazi dodatne provjere mogu ograničiti na provjere korekcija i prilagodbi koje je tijelo za ovjeravanje napravilo nakon podnošenja konačnog zahtjeva za međuplaćanje i koje su navedene u Dodatku 8.

(2) Iznos odgovarajućih plaćanja korisnicima u skladu s člankom 132. stavkom 1. Uredbe o zajedničkim odredbama naveden u stupcu C Dodatka 1. odgovara osnovnoj računovodstvenoj evidenciji na razini tijela za ovjeravanje/upravljačkog tijela¹⁹ (Ova se provjera može provesti na osnovi uzorka i mogu se koristiti rezultati provjere provedene tijekom revizija operacija).

(3) Iznosi doprinosa programa plaćeni financijskim instrumentima (predujmovi) i predujmovi iz državne potpore isplaćeni korisnicima potkrijepljeni su dostupnim informacijama, osobito na razini upravljačkog tijela²⁰.

¹⁸ Ako se dostatno ispituju tijekom revizija sustava i revizija operacija, tijelo za reviziju može koristiti rezultate tih revizija bez provedbe dodatnih provjera ili uz provedbu tek ograničenih dodatnih provjera na nacrtu ovjerenih računa.

¹⁹ Odnosno odgovarajući unosi u računovodstvenom sustavu i relevantna prateća dokumentacija. Vidjeti i Komisijine *Smjernice o pripremi, pregledu i prihvaćanju računa* (EGESIF 15_0018), kako su ažurirane – dio 3.1.3.

²⁰ U slučaju financijskih instrumenata provjera treba obuhvaćati i sukladnost s najvećim iznosima/ograničenjima navedenima u članku 41. Uredbe o zajedničkim odredbama te u ugovorima o financiranju.

(4) Izdaci su isključeni iz računa u skladu s člankom 137. stavkom 2. Uredbe o zajedničkim odredbama, kada je primjenjivo, zbog procjene zakonitosti i pravilnosti koja je u tijeku.

(5) Korekcije zatražene nakon provjera upravljanja, revizija ili drugih kontrola ispravno su prikazane u računima za predmetnu obračunsku godinu (to se može provjeriti na osnovi uzorka).

(6) Povučeni i vraćeni iznosi tijekom obračunske godine, iznosi za povrat na kraju obračunske godine, provedeni povrati sredstava u skladu s člankom 71. Uredbe o zajedničkim odredbama i nepovrativi iznosi predstavljeni u računima odgovaraju iznosima navedenima u računovodstvenim sustavima tijela za ovjeravanje te se temelje na argumentiranim odlukama odgovornog upravljačkog tijela ili tijela za ovjeravanje.

U tom se pogledu tijelima za reviziju preporučuje da na temelju uzorka provjere:

(a) točnost zapisa evidentiranih u računima koji obuhvaćaju sve vrste zapisa (povućeni iznosi, vraćeni iznosi, iznosi za povrat i nepovrativi iznosi)

(b) dosljednost tih zapisa s informacijama navedenima u godišnjem izvješću o kontroli i u godišnjem sažetku.

(7) Tijelo za ovjeravanje u Dodatku 8. osiguralo je usklađenost ukupnog iznosa prihvatljivih izdataka navedenih u nacrtima računa s ukupnim iznosom u obračunskim sustavima tijela za ovjeravanje te izdacima (i odgovarajućim javnim izdacima) uključenima u zahtjev za plaćanje podnesen Komisiji za predmetnu obračunsku godinu.

U tom pogledu tijelo za reviziju treba ocijeniti primjerenost objašnjenja tijela za ovjeravanje za prilagodbe navedene u Dodatku 8. Tijelo za reviziju treba provjeriti i dosljednost relevantnih prilagodbi s informacijama navedenima u godišnjem izvješću o kontroli i u godišnjem sažetku u pogledu financijskih korekcija i iznosa isključenih u skladu s člankom 137. stavkom 2. Uredbe o zajedničkim odredbama koje su rezultat provjera upravljanja, revizija i drugih kontrola²¹.

U Uredbi o zajedničkim odredbama nije naveden službeni rok unutar kojeg tijelo za ovjeravanje mora podnijeti račune (nacrte računa) tijelu za reviziju. Međutim, u tom se kontekstu preporučuje da nacionalna nadležna tijela od početka programskog razdoblja odrede unutarnje rokove za podnošenje nacrtu računa tijelu za reviziju. Tijelo za reviziju trebalo bi imati dovoljno vremena za njegov pregled kako bi se mu omogućilo objavu utemeljenog revizorskog mišljenja do 15. veljače godine N + 1.

²¹ U tom pogledu tijelo za reviziju treba ocijeniti i je li razlika između provedenih financijskih korekcija i iznosa isključenih zbog procjene u tijeku točna i je li primjereno navedena u financijskim izvještajima i/ili evidenciji tijela za ovjeravanje (daljnje smjernice u tom pogledu navedene su u Komisijinim *Smjernicama o godišnjem izvješću o kontroli i revizorskom mišljenju* (EGESIF 15_0002), kako su ažurirane – odjeljak IV.3.).

6. REVIZORSKO MIŠLJENJE O RAČUNIMA

Ako postoje razlike između izdataka prijavljenih u konačnom zahtjevu za međuplaćanje i iznosa ovjerenog u nacrtu računa zbog odbitaka koje je provelo tijelo za ovjeravanje (vidjeti odjeljak 3.4. Komisijinih *Smjernica o povučenim iznosima, vraćenim iznosima, iznosima za povrat i nepovrativim iznosima*²²), tijelo za reviziju procjenjuje primjerenost dostavljenih objašnjenja provođenjem primjerenih revizorskih postupaka: oni bi trebali biti osmišljeni na način da se s pomoću njih dobije dovoljno odgovarajućih revizorskih dokaza da su događaji koji uzrokuju odbitke utvrđeni i ispitani prije podnošenja revizorskog mišljenja i godišnjeg izvješća o kontroli iz članka 127. stavka 5. prvog podstavka točaka (a) i (b) Uredbe o zajedničkim odredbama.

Tijelo za reviziju provjerava jesu li rezultati svih revizorskih ili kontrolnih radnji kako su prethodno definirane u odjeljku 2. na odgovarajući način navedeni u računima, kao što su:

- ✓ financijske korekcije povezane s nepravilnostima (odnosno konačne korekcije nepravilnosti navedenih u završnim revizorskim izvješćima i izvješćima o kontroli nakon kontradiktornog postupka)
- ✓ moguće ekstrapolirane korekcije provedene kako bi se ukupna preostala stopa pogreške svela na 2 % ili manje, kada odluku donosi upravljačko tijelo (konačne korekcije)²³
- ✓ iznosi za koje je procjena u tijeku, kako je navedeno u članku 137. stavku 2. Uredbe o zajedničkim odredbama (odnosno, odbitak potencijalnih nepravilnih izdataka za koje provjera još nije završena, tj. iznosi navedeni u nacrtu revizorskih izvješća/izvješća o kontroli prije dovršetka kontradiktornog postupka).

Ta provjera djelotvornih korekcija nepravilnosti utvrđenih revizijom (povlačenjem ili vraćanjem iz zahtjeva za međuplaćanje tijekom obračunske godine ili odbitkom u računima) osobito će biti korisna za izračun preostale ukupne stope pogreške tijela za reviziju te će se dostaviti u godišnjem izvješću o kontroli.

Rezultati revizije koju je obavilo tijelo za reviziju u pogledu nacrtu računa, nakon što je o njima obaviješteno tijelo za ovjeravanje, tom tijelu omogućuju dodatnu prilagodbu svojih računa ako je to potrebno, prije njihova podnošenja Komisiji. Preporučuje se da se u njih uključe sve prilagodbe, uključujući one koje nisu značajne i koje je tijelo za reviziju utvrdilo tijekom svojih revizija, kako bi se nakon toga osigurao brzi postupak Komisijina prihvaćanja računa.

²² EGESIF_15_0017, kako su ažurirane.

²³ Slučajevi ukupne preostale stope pogreške iznad 2 % ako upravljačko tijelo nije pristalo na primjenu povezane ekstrapolirane korekcije ne bi trebali utjecati na revizorsko mišljenje tijela za reviziju o računima, ali utječu na revizorsko mišljenje tijela za reviziju u pogledu zakonitosti i pravilnosti izdataka.

Za pripremu svojeg revizorskog mišljenja o računima tijelo za reviziju analizira značajan učinak prilagodbi koje je potrebno obaviti u računima uzimajući u obzir razinu značajnosti od 2 % za iznose navedene u relevantnom dodatku nacrtu računa koji su dostavljeni tijelu za reviziju.

- Ako se tijelo za reviziju slaže s prilagodbama nacrtu računa koje je napravilo tijelo za ovjeravanje ili ako preostala pitanja (neprovedene prilagodbe) nisu znatna, revizorsko mišljenje o računima može biti pozitivno, što znači da tijelo za reviziju ima razumno jamstvo da su računi potpuni, točni i istiniti. Ako su u računima utvrđeni elementi netočnosti ili nepotpunosti, ali ih tijelo za reviziju smatra neznatnima te ih se ne ispravi u računima, informacije o tim elementima trebale bi biti navedene u godišnjem izvješću o kontroli i revizorskom mišljenju kako bi se ta činjenica naglasila (u pogledu računa revizorsko mišljenje i dalje može biti pozitivno).
- U ostalim slučajevima, odnosno u slučajevima u kojima su uočeni značajni netočni ili nepotpuni elementi koji i dalje nisu ispravljani u dodatku računima, mišljenje s rezervom o računima smatra se primjerenim.

Tijelu za reviziju preporučuje se odgovarajuće dokumentiranje svih faza revizije računa kako bi se osiguralo postojanje odgovarajućeg revizorskog traga, uzimajući u obzir odredbe o raspoloživosti dokumentacije navedene u članku 140. Uredbe o zajedničkim odredbama.

PRIOLOG – KONTROLNO ISPITIVANJE NA RAZINI TIJELA ZA OVJERAVANJE

Primjer kontrolnog ispitivanja koje tijelo za reviziju provodi na temelju informacija koje su u računovodstvenim sustavima tijela za ovjeravanje evidentirane za vrijeme trajanja revizije sustava i/ili tijekom konačnih dodatnih provjera nacрта ovjerenih računa

Kontrolno ispitivanje postupaka tijela za ovjeravanje može, obuhvaćajući, na primjer, glavnu prioritetnu os programa, uključivati barem sljedeće faze²⁴:

- i. u pogledu **Dodatka 1.** računima:
 - provjeru sadržava li (stupci A i B) jednak iznos izdataka prijavljenih u konačnom zahtjevu za međuplaćanje (stupac B, odnosno stupac C Priloga VI. Provedbenoj uredbi Komisije)
 - provjeru odgovaraju li izdaci prijavljeni u konačnom zahtjevu za međuplaćanje za predmetnu obračunsku godinu izdacima prijavljenima u zahtjevima za međuplaćanja za tu godinu, uz moguće nove izdatke i bez iznosa koji su povučeni i vraćeni tijekom te obračunske godine (kako je navedeno u Dodatku 2. računima) i druge prilagodbe koje je napravilo tijelo za ovjeravanje²⁵
 - na temelju informacija dostupnih na razini tijela za upravljanje:
 - provjeru da li izdaci prijavljeni u zahtjevima za međuplaćanje sa najvišim iznosom prijavljenih izdataka (u dvama ili trima takvim zahtjevima) odgovaraju izdacima koji su nastali na teret korisnika i plaćeni su u provedbenim operacijama
 - za uzorak transakcija (npr. 30 zahtjeva za plaćanje koje su korisnici podnijeli upravljačkom tijelu), provjeru revizorskog traga, odnosno provjeru jesu li izdaci koji su nastali na teret korisnika i plaćeni su u provedbenim operacijama uključeni u zahtjeve za međuplaćanja koji su uzeti u obzir u predmetnim računima; to se ispitivanje može kombinirati s revizorskim radnjama provedenima putem revizija operacija

²⁴ To bi bile prioritetne osi s prijavljenim izdacima iznad određenog praga koji je tijelo za reviziju utvrdilo na temelju svoje profesionalne procjene. U slučaju programa financiranog iz više fondova, odabrane prioritetne osi trebale bi obuhvaćati sve predmetne fondove.

²⁵ Odnosno konačne prilagodbe koje nisu povezane s financijskim korekcijama za nepravilnosti (vidjeti odjeljak 8.1.4. Komisijinih *Smjernica o povučenim iznosima, vraćenim iznosima, iznosima za povrat i nepovrativim iznosima*).

- provjeru, na temelju osnovne računovodstvene evidencije na razini tijela za ovjeravanje/upravljačkog tijela, da stupac C sadržava samo iznose plaćanja korisnicima u roku utvrđenom u članku 132. stavku 1. Uredbe o zajedničkim odredbama
- ii. u pogledu **odataka 2. i 4.** računima:
- provjeru sadržavaju li ti dodaci (barem) iznose koji su povučeni (samo u Dodatku 2.) i vraćeni tijekom obračunske godine i postoji li odgovarajuća podjela po obračunskoj godini te temelje li se takvi povučeni i vraćeni iznosi na odluci o njihovoj korekciji, koju je država članica donijela na odgovarajućoj razini (tj. na razini upravljačkog tijela ili tijela za ovjeravanje)
 - provjeru odgovaraju li iznosi ispravljani kao rezultat revizija operacija koje je provelo tijelo za reviziju (kako je prikazano na kraju Dodatka 2.) nepravilnostima koje je utvrdilo tijelo za reviziju (iznosi koji nisu navedeni u Dodatku 8.)
- iii. u pogledu **Dodatka 3.:**
- provjeru sadržavaju li samo iznose za povrat u odnosu na izdatke prijavljene u prethodnoj obračunskoj godini (prethodnim obračunskim godinama) na kraju obračunske godine (vidjeti i odjeljak 6. *Smjernica o povučenim iznosima, vraćenim iznosima, iznosima za povrat i nepovrativim iznosima*) te temelje li se takvi povrati na odluci o njihovoj korekciji, koju je država članica donijela na odgovarajućoj razini (tj. na razini upravljačkog tijela ili tijela za ovjeravanje)
- iv. provjeru sadržava li **Dodatak 5.** samo nepovratne iznose po godini koji se odnose na izdatke prijavljene u prethodnoj obračunskoj godini (prethodnim obračunskim godinama) na kraju obračunske godine (vidjeti i odjeljak 7. *Smjernica o povučenim iznosima, vraćenim iznosima, iznosima za povrat i nepovrativim iznosima*); ti bi se iznosi trebali potkrijepiti argumentiranom odlukom kojom se opravdava nepovratnost predmetnih nepravilnosti, koju je država članica donijela na odgovarajućoj razini (uglavnom na razini upravljačkog tijela); u tom se pogledu može obaviti i dodatna provjera dosljednosti, usporedbom Dodatka 5. s datumom na koji su nepovrativi iznosi zabilježeni u informacijskom sustavu
- v. provjeru revizorskog traga usporedbom **Dodatka 6.** s kumulativnim iznosima doprinosa programa plaćenih financijskim instrumentima od početka programa, uključujući odbitke, ako je to relevantno; to bi se ispitivanje dosljednosti trebalo obaviti na temelju podataka koje je dostavilo predmetno upravljačko tijelo/posredničko tijelo (ili podataka dostupnih u njihovim informacijskim sustavima)
- vi. provjeru revizorskog traga usporedbom **Dodatka 7.** s predujmovima plaćenima u kontekstu državne potpore (kumulativno od početka programa) kako su zabilježeni u informacijskim sustavima upravljačkog tijela i posredničkog tijela (te, kada je moguće, ostalim nacionalnim informacijskim sustavima u kojima su evidentirani podaci o državnoj potpori), uključujući odbitke, ako je to relevantno
- vii. u pogledu **Dodatka 8.** računima:

- provjeru jesu li izdaci navedeni u stupcima C i D potkrijepljeni izdacima prijavljenima u konačnom zahtjevu za međuplaćanje, umanjeni za korekcije i ostale prilagodbe koje je tijelo za ovjeravanje primijenilo naknadno
- procjenu objašnjenja navedenih u stupcu G za svaki prioritet u odnosu na informacije navedene u godišnjem izvješću o kontroli i godišnjem sažetku u pogledu
 - (a) financijskih korekcija provedenih nakon 31. srpnja prethodne financijske godine te navedenih u računima kao djelovanje koje slijedi nakon rezultata revizija sustava i/ili revizija operacija i dodatnih provjera upravljanja provedenih prije podnošenja računa
 - (b) izdataka isključenih u skladu s člankom 137. stavkom 2. Uredbe o zajedničkim odredbama zbog procjene njihove zakonitosti i pravilnosti koja je u tijeku
 - (c) ostalih prilagodbi koje je primijenilo tijelo za ovjeravanje (kao što su korekcije administrativnih pogrešaka itd.)
- provjeru odgovaraju li iznosi ispravljeni kao rezultat revizija operacija tijela za ovjeru (kako je prikazano na kraju Dodatka 8.) nepravilnostima koje je utvrdilo tijelo za reviziju, uz iznimku iznosa navedenih u Dodatku 2.