



EUROPOS KOMISIJA

Europos struktūriniai ir investicijų fondai

Gairės valstybėms narėms
dėl sąskaitų audito

2018 m. redakcija

ATSAKOMYBĖS RIBOJIMO PAREIŠKIMAS. Tai Komisijos tarnybų parengtas dokumentas. Jame, remiantis taikomais ES teisės aktais, kolegoms ir kitoms institucijoms, dalyvaujančioms stebint, kontroliuojant arba įgyvendinant Europos struktūrinius ir investicijų fondus (išskyrus Europos žemės ūkio fondą kaimo plėtrai (EŽŪFKP)), pateikiamos techninės gairės, kaip aiškinti ir taikyti šios srities ES taisykles. Šiuo dokumentu Komisijos tarnybos siekia išaiškinti minėtas taisykles, kad būtų lengviau įgyvendinti programas, ir paremti gerosios patirties sklaidą. Šiomis gairėmis nedaroma poveikio Teisingumo Teismo ir Bendrojo Teismo aiškinimui ar Komisijos sprendimams.

Turinys

1.	ĮVADINĖ INFORMACIJA	5
1.1.	Nuorodos į teisės aktus.....	5
1.2.	Gairių paskirtis	5
2.	AI ATLIEKAMAS SĄSKAITŲ AUDITAS	5
3.	SISTEMŲ AUDITŲ REZULTATŲ PANAUDOJIMAS SĄSKAITŲ AUDITUI	7
4.	VEIKSMŲ AUDITŲ REZULTATŲ PANAUDOJIMAS SĄSKAITŲ AUDITUI ...	9
5.	GALUTINIS PAPILDOMAS PATVIRTINTŲ SĄSKAITŲ PROJEKTŲ PATIKRINIMAS	10
6.	AUDITO NUOMONĖ DĖL SĄSKAITŲ	11

AKRONIMŲ IR SANTRUMPŲ SĄRAŠAS

AI	Audito institucija
MKA	Metinė kontrolės ataskaita
1 priedėlis	Sumos, įrašytos į tvirtinančiosios institucijos apskaitos sistemas
2 priedėlis	Per ataskaitinius metus anuliuotos ir susigrąžintos sumos
3 priedėlis	Iki ataskaitinių metų pabaigos susigrąžintinos sumos
4 priedėlis	Per ataskaitinius metus pagal BNR 71 straipsnį susigrąžintos sumos
5 priedėlis	Iki ataskaitinių metų pabaigos nesusigrąžinamos sumos
6 priedėlis	Pagal BNR 41 straipsnį finansinėms priemonėms sumokėtos programos įnašų sumos (bendra suma nuo programos pradžios)
7 priedėlis	Pagal BNR 131 straipsnio 5 dalį teikiant valstybės pagalbą sumokėti avansai (bendra suma nuo programos pradžios)
8 priedėlis	Išlaidų sutikrinimas
TVI	Tvirtinančioji institucija
KDR	2014 m. kovo 3 d. Komisijos deleguotasis reglamentas (ES) Nr. 480/2014, kuriuo papildomas Europos Parlamento ir Tarybos reglamentas (ES) Nr. 1303/2013 ¹
BNR	2013 m. gruodžio 17 d. Europos Parlamento ir Tarybos bendrųjų nuostatų reglamentas (ES) Nr. 1303/2013 ² su pakeitimais, padarytais Reglamentu (ES, Euratomas) 2018/1046
KĮR	2014 m. rugsėjo 22 d. Komisijos įgyvendinimo reglamentas (ES) Nr. 1011/2014 ³
EJRŽF	Europos jūrų reikalų ir žuvininkystės fondas
ESIF	Visi Europos struktūriniai ir investicijų fondai. Šios gairės taikomos visiems fondams, išskyrus Europos žemės ūkio fondą kaimo plėtrai (EŽŪFKP)
ETB	Europos teritorinio bendradarbiavimo reglamentas (2013 m. gruodžio 17 d. Europos

¹ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/HTML/?uri=CELEX:32014R0480&from=EN>

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

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

	Parlamento ir Tarybos reglamentas (ES) Nr. 1299/2013) ⁴
FR	2018 m. liepos 18 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentas (ES, Euratomas) 2018/1046 dėl Sąjungos bendrajam biudžetui taikomų finansinių taisyklių ⁵
TI	Tarpinė institucija
NAI	Nepriklausoma audito institucija
VI	Vadovaujančioji institucija
VKS	Valdymo ir kontrolės sistema
JUI	Jaunimo užimtumo iniciatyva

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

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

1. ĮVADINĖ INFORMACIJA

1.1. Nuorodos į teisės aktus

Reglamentas	Straipsniai
Reglamentas (ES) Nr. 1303/2013 Bendrųjų nuostatų reglamentas (toliau – BNR)	127 straipsnio 5 dalies a punktas – audito nuomonė 137 straipsnis – sąskaitų rengimas, tikrinimas ir pripažinimas
Komisijos deleguotasis reglamentas (ES) Nr. 480/2014 (toliau – KDR)	29 straipsnis – sąskaitų auditas
Komisijos įgyvendinimo reglamentas (ES) Nr. 1011/2014 (toliau – KĮR)	7 straipsnis ir VII priedas – sąskaitų modelis
Europos Parlamento ir Tarybos reglamentas (ES, Euratomas) 2018/1046 Finansinis reglamentas (toliau – FR)	63 straipsnis – pasidalijamasis valdymas su valstybėmis narėmis

Vadovaujantis BNR 127 straipsnio 5 dalies a punktu ir FR 63 straipsnio 7 dalimi, AI turi pateikti nuomonę, įskaitant, be kita ko, tvirtinimus, ar sąskaitose pateikta informacija yra teisinga ir nešališka, ir ar per audito darbą išskilo abejonių dėl valdymo pareiškime pateiktų tvirtinimų dėl tinkamo sąskaitų pateikimo, jų išsamumo ir tikslumo.

1.2. Gairių paskirtis

Šių gairių paskirtis – valstybėms narėms, visų pirma AI, pateikti praktinių rekomendacijų dėl jų atsakomybės už sąskaitų auditą pagal BNR 137 straipsnio 1 dalį ir KDR 29 straipsnį. Šiose gairėse paaiškinta, kaip audito institucijos gali pasinaudoti jau atliktu audito darbu, kad atliekant sąskaitų auditą joms reikėtų įdėti kuo mažiau papildomų pastangų.

Gairėse aprašyta, kokį audito darbą turi atlikti AI, kad pagrįstų savo audito nuomonę dėl sąskaitų išsamumo, tikslumo ir teisingumo.

Siekiant supaprastinimo, žodis „priedėlis“, jei nenurodyta kitaip, toliau visais atvejais reiškia KĮR VII priedo sąskaitų modelio priedėlius.

2. AI ATLIEKAMAS SĄSKAITŲ AUDITAS

BNR 137 straipsnio 1 dalyje nurodytų sąskaitų auditą AI, laikydamasi audito strategijos, atlieka dėl kiekvienų atskaitinių metų.

Sąskaitų auditu kartu su kitomis audito procedūromis suteikiamas pakankamas patikinimas, kad sąskaitose deklaruotos sumos yra išsamios, tikslios ir teisingos; tam AI turėtų laikytis tinkamos audito metodikos ir metodologijos.

Pagal audito metodiką reikėtų atsižvelgti į jau atlikto audito darbo rezultatus:

- atliktų TVI (ir, jei reikia, jos TI) ir VI (jei reikia) sistemų auditų, ypač su sąskaitomis susijusių kontrolės priemonių auditų, kaip paaiškinta 3 skirsnyje;
- veiksmų auditų, ypač audito sekos ir atitinkamų išlaidų bei finansinių pataisų, atliktų sąskaitose, tikslumo, siekiant patikrinti apskaitos sistemų patikimumą, kaip paaiškinta 4 skirsnyje.

Be to, kai gauna sąskaitas (projektą) iš TVI, atsižvelgdama į patikinimo, gauto per sistemų auditus bei veiksmų auditus⁶, lygį, AI turi atlikti galutinius papildomus patvirtintų sąskaitų (projektų) patikrinimus, kaip paaiškinta 5 skirsnyje.

AI taip pat turėtų patikrinti, ar sąskaitų projektas parengtas laikantis BNR VII priede nustatytų formų. Tuo tikslu AI reikia patikrinti, ar (atitinkamuose priedėliuose) yra teisingai ir tiksliai atskleistos finansinės pataisos, kurios buvo padarytos remiantis AI veiksmų auditu, atliktu pagal BNR 127 straipsnio 1 dalį, ir kuriomis AI naudojasi apskaičiuodama LBKL⁷.

Be to, siekiant tinkamai atspindėti finansines pataisas sąskaitose, reikėtų atsižvelgti į toliau nurodytą auditą ir kontrolę, jeigu jų išvados pasirašant audito nuomonę yra žinomos:

- sistemų auditus;
- veiksmų auditus;
- Komisijos atliekamus auditus;
- Europos Audito Rūmų atliekamus auditus ir jais remiantis Komisijos įgyvendintas paskesnes priemones;
- kitų programos institucijų atliekamas patikras (administracinius patikrinimus, patikrinimus vietoje, TVI atliekamas patikras);
- kitus audito ir kontrolės rezultatus, prie kurių AI turi prieigą⁸.

AI turėtų įdiegti veiksmingas procedūras, kad galėtų stebėti, kaip, remiantis sąskaitų auditu, įgyvendinamos rekomendacijos ir taisomosios priemonės.

⁶ Jeigu sistemų auditų ir veiksmų auditų metu informacija patikrinta pakankamai, AI gali pasinaudoti šių auditų rezultatais neatlikdama papildomų patvirtintų sąskaitų projektų patikrinimų arba atlikdama tik ribotus patikrinimus.

⁷ Žr. atnaujintų Komisijos *gairių dėl metinės kontrolės ataskaitos ir audito nuomonės* (EGESIF_15_0002) IV.4 skirsnį.

⁸ Pavyzdžiui, kontrolę, kurią vykdo nacionalinės aukščiausios audito institucijos, finansų ir (arba) mokesčių institucijos ir pan.

Pagal BNR 139 straipsnio 2 dalį Komisija, tikrindama sąskaitas, remsis AI pateikta nuomone, todėl atitinkamame MKA skyriuje⁹ AI pateiks išsamią informaciją apie atliktą audito darbą ir atlikto sąskaitų audito rezultatus.

3. SISTEMŲ AUDITŲ REZULTATŲ PANAUDOJIMAS SĄSKAITŲ AUDITUI

KDR 29 straipsnio 4 dalyje nustatyta, kad sistemų auditas apima TVI apskaitos sistemos patikimumo ir, remiantis imtimi, TVI apskaitos sistemoje užregistruotų išlaidų, anuliuotų ir susigražintų sumų tikslumo patikrinimą.

Per TVI sistemų auditą AI gauna pakankamą patikinimą, ar tinkamai įgyvendinamos šios procedūros¹⁰: pranešama apie pažeidimus ir pažeidimai stebimi, apskaitomos sumos, kurias reikia anuliuoti arba susigražinti ir atimti iš mokėjimo prašymų per ataskaitinius metus, atliekamos paskesnės su sumomis, kurių susigražinimas vykdomas, ir su nesusigražinamomis sumomis susijusios procedūros. Per sistemų auditą taip pat reikėtų tikrinti, ar TVI įdiegta apskaitos IT sistema yra patikima pagal tarptautiniu lygiu pripažintus IT standartus¹¹.

Sistemų auditus galima pradėti jau ataskaitinių metų pradžioje. Tikimasi, kad išsamus TVI (ir, jei reikia, jos TI) sistemų auditas bus atliekamas nuo pirmų programos įgyvendinimo metų, kai paskiriamos VI ir TVI arba išlaidos įtraukiamos į sistemą ir Komisijai buvo ir (arba) yra pateikta mokėjimo paraiška, kad būtų galima parengti metinę nuomonę dėl sąskaitų. Priimant sprendimą dėl pirmojo TVI sistemų audito masto, galima atsižvelgti į remiantis atliktu audito darbu padarytas NAI išvadas, kaip nurodyta BNR 124 straipsnyje. Bet kuriuo atveju, kadangi per NAI auditą tikrinama tik tai, ar įvykdyti paskyrimo vertinimo kriterijai, AI per auditą taip pat turėtų tikrinti, ar TVI sistemos veikia efektyviai.

Vėlesniais metais AI, prireikus, turėtų atlikti paskesnę audito darbą (t. y. jeigu atlikus sistemų auditus buvo parengtos rekomendacijos arba peržiūrėti tam tikri TVI veikimo aspektai). Imantis paskesnių veiksmų reikėtų dėmesį sutelkti į tai, kaip įgyvendinamos rekomendacijos dėl pagrindinių prie 3 arba 4 kategorijos priskirtų TVI keliamų reikalavimų. Tačiau kai TVI padaro reikšmingų savo procedūrų arba personalo pakeitimų, reikėtų svarstyti galimybę atlikti naują išsamų sistemų auditą. Vėlesnius sistemų auditus galima suplanuoti per programavimo laikotarpį, siekiant patvirtinti, ar ankstesnio audito išvados vis dar galioja.

⁹ Žr. atnaujintų Komisijos gairių dėl metinės kontrolės ataskaitos ir audito nuomonės (EGESIF_15_0002), II.6 skirsnį.

¹⁰ Daroma prielaida, kad šių procedūrų eigos ir sandaros auditas jau atliktas paskyrimo etapu.

¹¹ Be Informacinių ir susijusių technologijų kontrolės tikslų (angl. *Control Objectives for Information and related Technology*, COBIT) sistemos, tarptautiniu lygiu pripažinti informacijos saugumo standartai yra šie (bet ne vien šie): ISO/IEC standartas Nr. 27001 („Informacijos technologija. Saugumo metodai. Informacijos saugumo valdymo sistemos. Reikalavimai“) ir ISO/IEC standartas Nr. 27002 („Informacijos technologija. Saugumo metodai. Informacijos saugumo valdymo praktikos kodeksas“), paskutinį kartą pakartotinai išleisti 2013 m. AI taip pat gali atsižvelgti į visus susijusius nacionalinius standartus.

Atlikdama TVI sistemų auditą, AI ypatingą dėmesį skirs 13 pagrindinio reikalavimo „Tinkamos sąskaitų rengimo ir jų išsamumo, tikslumo ir teisingumo tvirtinimo procedūros“¹² įvertinimui. Praktiškai tai reiškia, kad per TVI apskaitos sistemos auditą reikėtų bent patikrinti, ar TVI procedūromis (įskaitant į IT sistemą įdiegtas kontrolės priemones) veiksmingai užtikrinama, kad į apskaitos sistemą įrašyta visa tinkamų finansuoti išlaidų suma atitiktų į Komisijai pateiktas atitinkamų ataskaitinių metų tarpinio mokėjimo paraiškas įtrauktas išlaidas (įskaitant atitinkamas viešąsias išlaidas), atsižvelgus į reikiamas finansines pataisas ir kitas TVI padarytas nagrinėjamų išlaidų korekcijas.

Šių gairių priede pateiktas TVI procedūrų kontrolinių patikrinimų, kuriuos AI turi atlikti, tikrinama sąskaitas, sąrašo pavyzdys¹³.

Kai kurie šių patikrinimų taip pat gali būti atliekami galutinio patvirtintų sąskaitų projekto patikrinimo etape ir gali būti derinami su ankstesniu audito darbu, padarytu atliekant veiksmų auditą, siekiant gauti pakankamo laipsnio patikinimą ir išvengti dubliavimo.

Be kontrolinių patikrinimų ir įsitikinimo, ar yra parengta susijusių procedūrų, AI taip pat turėtų patikrinti, ar įdiegtos ir ar teisingai įgyvendinamos procedūros, kuriomis užtikrinama, kad:

- TVI pateiktų sąskaitų projektą AI laiku, kad AI galėtų paskelbti audito nuomonę; išlaidos nebūtų įtrauktos į sąskaitas pagal BNR 137 straipsnio 2 dalį (jei tai taikytina) ir
- visos reikalingos pataisos būtų teisingai atspindėtos atitinkamų ataskaitinių metų sąskaitose, kaip nurodyta KDR 29 straipsnio 5 dalies c punkte.

AI rekomenduojama į sistemų audito kontrolinį sąrašą įtraukti specialų skirsnį arba parengti atskirą kontrolinį sąrašą, kuris būtų taikomas TVI ir apimtų visus KDR 29 straipsnio 5 dalyje aprašytus sąskaitų elementus.

AI gali per vieną TVI sistemų auditą tikrinti įvairių fondų ir veiksmų programų, už kuriuos TVI atsakinga, sąskaitas.

Jeigu kuriuos nors šių gairių priede išvardytus elementus tuo metu, kai atliekamas sistemų auditas, patikrinti galima tik iš dalies, nes TVI apskaitos sistemoje nėra duomenų, AI turės juos patikrinti atlikdama galutinius papildomus patikrinimus, kaip paaiškinta 5 skirsnyje¹⁴.

Jeigu per atliekamą TVI sistemų auditą paaiškėja didelių VKS trūkumų (ypač susijusių su TVI keliamu esminiu reikalavimu, t. y. 13 pagrindiniu reikalavimu), AI turėtų numatyti skelbti sąlyginę audito nuomonę dėl nagrinėjamų ataskaitinių metų. Tokia sąlyginė nuomonė

¹² Žr. Komisijos gaires dėl bendrosios valdymo ir kontrolės sistemų vertinimo valstybėse narėse metodikos (2014 m. gruodžio 18 d. gairės, EGESIF 14-0010).

¹³ Kontrolinius patikrinimus atliekant sistemų auditą vykdys AI, remdamasi informacija, kurią TVI yra įvedusi į apskaitos sistemas sistemų audito metu.

¹⁴ Remdamasi TVI pateiktu sąskaitų projektu, AI turi įvertinti, remdamasi savo profesine nuovoka, ar sistemų auditų metu atliekamų patikrinimų mastas ir dydis leidžia gauti pakankamai įrodymų pagrįstoms išvadoms dėl sąskaitų padaryti.

būtų pateikta ne tik dėl VKS veikimo, nes nuomonės dalis dėl sąskaitų (kaip nustatyta KDR 29 straipsnio 5 dalyje) taip pat gali būti sąlyginė.

4. VEIKSMŲ AUDITŲ REZULTATŲ PANAUDOJIMAS SĄSKAITŲ AUDITUI

Veiksmų auditus galima pradėti jau per ataskaitinius metus. Tai taip pat reiškia, kad veiksmų, kurių auditas bus atliekamas, imtį per ataskaitinius metus galima padalyti į dvi (arba daugiau) dalis, atsižvelgiant į išlaidų tvirtinimo pagal tarpinio mokėjimo prašymus eigą, kaip paaiškinta gairėse dėl atrankos metodų¹⁵. Taip audito darbą galima tolygiau paskirstyti per visus metus. Tai leis AI savo darbą užbaigti laiku, kad pagal FR 63 straipsnio 7 dalies antrą pastraipą ir BNR 127 straipsnio 5 dalies a punktą ji galėtų parengti metinę audito nuomonę.

Tikrindama atrinktų veiksmų imtį ir norėdama gauti patikinimą savo audito nuomonei dėl sąskaitų¹⁶, AI per veiksmų auditą turėtų tikrinti:

- audituojamų išlaidų audito seką (jeigu išlaidos, kurias paramos gavėjas deklaravo VI ir (arba) TI, be išlaidų, kurios galėjo būti atimtos atlikus valdymo patikrinimus ar kitokią kontrolę, atitinka mokėjimo prašyme Komisijai įrašytą išlaidų sumą);
- ar mokėjimas paramos gavėjui atitinka projekto išlaidas ir ar per teisės aktuose nustatytą 90 dienų terminą (BNR 132 straipsnis) buvo išmokėta visa suma;
- ar dėl visų pažeidimų, kurie buvo anksčiau nustatyti audituojant išlaidas, imtasi teisingų veiksmų, o atitinkamos pataisos įvestos į apskaitos sistemą.

Be to, atlikdama patvirtintų sąskaitų projekto patikrinimą, AI turėtų patikrinti audituojamų veiksmų atžvilgiu, ar:

- visa pagal BNR 137 straipsnio 1 dalies a punktą deklaruotų tinkamų finansuoti išlaidų suma atitinka to atrankos vieneto išlaidas (ir atitinkamas viešąsias išlaidas), įtrauktas į Komisijai pateiktas mokėjimo paraiškas,
ir (arba)
- į sąskaitas neįtrauktos jokios nustatytos netinkamos finansuoti atrinktų veiksmų sumos¹⁷.

Jei tai taikytina į audito imtį įtrauktiems veiksams, AI tikrins, ar finansinėms priemonėms sumokėtos programos įnašų (avansų) sumos ir paramos gavėjams sumokėta valstybės pagalba yra pagrįstos VI ir TVI lygmenimis turima informacija. Šiomis patikromis taip pat siekiama patvirtinti deklaruotų avansų tinkamumą finansuoti ir audito sekos apskaitos sistemoje patikimumą.

¹⁵ Atnaujintų Komisijos *gairių audito institucijoms dėl audito atrankos metodų* (EGESIF_16-0014-00) skirsnis „Per metus atliekama atranka“.

¹⁶ Tuo nedaromas poveikis reikalingam patikinimui dėl sąskaitų teisėtumo ir tvarkingumo.

¹⁷ T. y. finansinės pataisos, taikytos dėl galutinėse audito ataskaitose atskleistų pažeidimų, arba, jeigu išimtiniais atvejais veiksmų auditas dar nėra baigtas, atitinkamos atimtos sumos, kurių vertinimas dar atliekamas pagal BNR 137 straipsnio 2 dalį.

AI rekomenduojama į veiksmų audito kontrolinį sąrašą įtraukti specialų skirsnį arba parengti atskirą kontrolinį sąrašą, pagal kurį būtų patvirtinama, ar KDR 29 straipsnio 5 dalyje aprašytų sąskaitų elementų atžvilgiu sistema veikia efektyviai.

5. GALUTINIS PAPILDOMAS PATVIRTINTŲ SĄSKAITŲ PROJEKTŲ PATIKRINIMAS

Kai gauna sąskaitas (projektą) iš TVI, atsižvelgdama į patikinimo, gauto per sistemų auditus bei veiksmų auditus¹⁸, lygi, AI turi atlikti galutinius papildomus šių patvirtintų sąskaitų (projektų) patikrinimus.

Šiais patikrinimais bus siekiama patvirtinti, kad į sąskaitas yra teisingai įtraukti visi pagal BNR 137 straipsnį privalomi elementai, kurie yra pagrįsti atitinkamų institucijų (ar įstaigų) ir paramos gavėjų tvarkomos apskaitos įrašais.

Todėl tikimasi, kad AI atliks galutinį pagrindinių užregistruotų duomenų (patvirtintų išlaidų straipsnių, anuliuotų, susigražintų, susigražintinų ir nesusigražinamų sumų) patvirtinimą, kad būtų patvirtinta, jog:

1) visa tinkamų finansuoti išlaidų, deklaruotų pagal BNR 137 straipsnio 1 dalies a punktą, suma atitinka išlaidas (ir atitinkamas viešąsias išlaidas), įtrauktas į Komisijai pateiktą atitinkamų ataskaitinių metų galutinę mokėjimo paraišką. Jeigu yra skirtumų, AI įvertina, ar sąskaitose pateikti paaiškinimai pakankami (dėl išlaidų sutikrinimo žr. 8 priedėlį).

Todėl patvirtintų išlaidų straipsnių atžvilgiu AI, per veiksmų auditą tikrindama reprezentatyvią imtį, turi būti patvirtinusi, kad į tarpinio mokėjimo paraiškas per ataskaitinius metus įtrauktos sumos yra teisingos. Todėl šiuo etapu papildomi patikrinimai gali būti apriboti TVI po galutinės tarpinio mokėjimo paraiškos pateikimo padarytų ir sąskaitų 8 priedėlyje parodytų pataisų ir korekcijų patikrinimais;

2) atitinkamų mokėjimų, sumokėtų paramos gavėjams pagal BNR 132 straipsnio 1 dalį, suma, nurodyta 1 priedėlio C skiltyje, atitinka pagrindinius TVI ir (arba) VI apskaitos įrašus¹⁹. (Šis patikrinimas gali būti atliekamas sudarius imtį, galima pasinaudoti patikrinimų, atliktų per veiksmų auditus, rezultatais);

3) finansinėms priemonėms sumokėti programos įnašai (avansiniai mokėjimai) ir paramos gavėjams sumokėti valstybės pagalbos avansai yra pagrįsti turima informacija, visų pirma VI lygmeniu²⁰;

¹⁸ Jeigu sistemų auditų ir veiksmų auditų metu informacija patikrinta pakankamai, AI gali pasinaudoti šių auditų rezultatais neatlikdama papildomų patvirtintų sąskaitų projektų patikrinimų arba atlikdama tik ribotus patikrinimus.

¹⁹ T. y. atitinkami apskaitos sistemos įrašai ir atitinkama pagrindžiamoji dokumentacija. Taip pat žr. atnaujintų Komisijos *gairių dėl sąskaitų rengimo, nagrinėjimo ir pripažinimo* (EGESIF 15_0018) 3.1.3 skirsnį.

²⁰ Finansinių priemonių atveju turėtų būti tikrinama ir tai, ar nėra viršytos atitinkamos didžiausios sumos / ribos, nustatytos BNR 41 straipsnyje ir finansavimo susitarimuose.

- 4) išlaidos nebuvo įtrauktos į sąskaitas pagal BNR 137 straipsnio 2 dalį (jei tai taikytina), nes dar vyksta tų išlaidų teisėtumo ir tvarkingumo vertinimas;
- 5) visos kitos pataisos, kurias reikėjo padaryti, remiantis valdymo patikrinimais arba auditais, buvo teisingai atspindėtos atitinkamų ataskaitinių metų sąskaitose;
- 6) visos sąskaitose nurodytos per ataskaitinius metus anuliuotos, susigrąžintos, iki ataskaitinių metų pabaigos susigrąžintinos, pagal BNR 71 straipsnį susigrąžintos ir nesusigrąžinamos sumos atitinka į TVI apskaitos sistemas įvestas sumas ir yra pagrįstos motyvuotais atsakingos VI arba TVI sprendimais.

Šiuo atžvilgiu AI rekomenduojama sudarius imtį patikrinti:

- a) visų pobūdžių sąskaitų įrašų (anuliuotos, susigrąžintos, susigrąžintinos ir nesusigrąžinamos sumos) tikslumą;
 - b) šių įrašų atitiktį MKA ir metinėje santraukoje atskleistai informacijai;
- 7) sąskaitų 8 priedėlyje TVI sutikrino visą į sąskaitų projektą įtrauktų tinkamų finansuoti išlaidų sumą su visa į TVI apskaitos sistemas įtraukta suma ir išlaidomis (ir atitinkamomis viešosiomis išlaidomis), įtrauktomis į Komisijai pateiktas atitinkamų ataskaitinių metų mokėjimo paraiškas.

Šiuo atžvilgiu AI turėtų įvertinti, ar TVI paaiškinimai dėl 8 priedėlyje nurodytų korekcijų yra pakankami. AI taip pat turėtų patikrinti, ar atitinkamos korekcijos atitinka MKA ir metinėje santraukoje pateiktą informaciją dėl finansinių pataisų ir sumų, kurios buvo pašalintos pagal BNR 137 straipsnio 2 dalį atlikus valdymo patikrinimus, auditą ir kitą kontrolę²¹.

BNR oficialiai nenustatyta, iki kada TVI turi pateikti sąskaitas (projektą) AI. Tačiau nacionalinėms institucijoms rekomenduojama nuo pat programavimo laikotarpio pradžios nustatyti sąskaitų projekto išsiuntimo AI vidaus terminus. AI turėtų likti pakankamai laiko joms peržiūrėti, kad iki N+1 metų vasario 15 d. AI galėtų parengti pagrįstą audito nuomonę.

6. AUDITO NUOMONĖ DĖL SĄSKAITŲ

Jeigu tarp išlaidų, deklaruotų galutinėje tarpinio mokėjimo paraiškoje, ir tarp sąskaitų projekte patvirtintų sumų yra kokių nors skirtumų, nes TVI atėmė kai kurias sumas (žr. Komisijos *gairių dėl anuliuotų, susigrąžintų, susigrąžintinų ir nesusigrąžinamų sumų*²² 3.4 skirsnį), AI atlieka tolesnes audito procedūras ir įvertina, ar pateikti TVI paaiškinimai yra pakankami: šios procedūros turėtų būti suplanuotos taip, kad būtų galima surinkti pakankamai tinkamų audito įrodymų, kad įvykiai, dėl kurių sumos atimtos, buvo nustatyti ir išnagrinėti prieš pateikiant

²¹ Šiuo atžvilgiu AI taip pat turėtų įvertinti, ar teisingai atskirtos taikytos finansinės pataisos ir į sąskaitas neįtrauktos sumos, kurių vertinimas dar atliekamas, ir tai tinkamai atskleista sąskaitose ir (arba) TVI apskaitoje (daugiau rekomendacijų šiuo atžvilgiu pateikta atnaujintų Komisijos *gairių dėl MKA ir AN* (EGESIF 15_0002) IV.3 skirsnyje).

²² Atnaujintos EGESIF_15_0017.

BNR 127 straipsnio 5 dalies pirmos pastraipos a ir b punktuose nurodytą audito nuomonę ir metinę kontrolės ataskaitą.

AI tikrina, ar 2 skirsnyje aprašyto audito arba kontrolės rezultatai yra pakankamai atspindėti sąskaitose, t. y. tikrina:

- ✓ finansines pataisas, susijusias su pažeidimais (t. y. galutines pažeidimų, nurodytų galutinėse audito ir kontrolės ataskaitose užbaigus prieštaravimų procedūrą, pataisas);
- ✓ galimas ekstrapoliuotas pataisas siekiant, kad VI sprendimu LBKL neviršytų 2 proc. (galutinės pataisos)²³;
- ✓ sumas, kurių tikrinimas dar atliekamas, kaip nurodyta BNR 137 straipsnio 2 dalyje (t. y. galimų netvarkingų išlaidų, kurių vertinimas dar nebaigtas, atėmimas, pvz., audito ir (arba) kontrolės ataskaitų projektuose iki prieštaravimų procedūros pabaigos atskleistų sumų).

Šis faktinių per auditą nustatytų pažeidimų pataisų (sumas anuliuojant arba išbraukiant iš tarpinio mokėjimo paraiškos per ataskaitinius metus arba atimant sumas iš sąskaitų) patikrinimas bus ypač naudingas AI apskaičiuojant likutinį klaidų lygį, kurį reikia nurodyti MKA.

Remdamasi AI atlikto sąskaitų projekto audito rezultatais, kai apie juos bus pranešta TVI, TVI galės papildomai patikslinti savo sąskaitas, jei to reikės, prieš jas pateikdama Komisijai. Rekomenduojama atsižvelgti į visas AI per auditą nustatytas korekcijas, taip pat ir į nedideles, kad vėliau būtų užtikrintas operatyvus sąskaitų pripažinimas Komisijoje.

Rengdama audito nuomonę dėl sąskaitų, AI analizuos reikšmingą korekcijų, kurias reikia padaryti sąskaitose, poveikį, kuris įskaitomas į sumų, įrašytų į atitinkamą AI pateiktų sąskaitų projekto priedėlį, 2 proc. reikšmingumo lygį.

- Jeigu AI sutinka su sąskaitų projekte TVI padarytomis korekcijomis arba likę klausimai (neatliktos korekcijos) yra nereikšmingi, audito nuomonė dėl sąskaitų gali būti besąlyginė. Tai reikš, kad AI turi pakankamą patikinimą, kad sąskaitos yra išsamios, tikslios ir teisingos. Jeigu sąskaitose nustatoma neteisingų arba neišsamų elementų, bet AI juos laiko nereikšmingais ir jie sąskaitose lieka neištaisyti, informaciją apie šiuos elementus reikėtų atskleisti MKA ir audito nuomonėje ir tai atskirai pabrėžti (audito nuomonė dėl sąskaitų vis tiek gali būti besąlyginė).
- Visais kitais atvejais, t. y. tada, kai yra nustatyta reikšmingų neteisingų ar neišsamų elementų, kurie sąskaitų priedėlyje lieka neištaisyti, laikoma, kad nuomonė dėl sąskaitų turėtų būti sąlyginė.

²³ Tie atvejai, kai LBKL viršija 2 proc., o VI nesutinka taikyti susijusios ekstrapoliuotos pataisos, neturėtų daryti poveikio AI audito nuomonei dėl sąskaitų, tačiau turėtų daryti poveikį AI audito nuomonei dėl išlaidų teisėtumo ir tvarkingumo.

AI rekomenduojama tinkamai dokumentuoti visus sąskaitų audito etapus, siekiant užtikrinti, kad būtų išsaugota pakankama audito seka, atsižvelgiant į BNR 140 straipsnio nuostatas dėl dokumentų pateikimo.

PRIEDAS. Kontrolinis patikrinimas TVI lygmeniu

Kontrolinių patikrinimų, kuriuos AI turi atlikti, remdamasi tuo metu, kai atliekamas sistemų auditas ir (arba) galutiniai papildomi patvirtintų sąskaitų projekto patikrinimai, TVI apskaitos sistemoje esama informacija, pavyzdys

TVI procedūrų kontrolinis patikrinimas gali apimti bent toliau išvardytus etapus, tikrinant, pavyzdžiui, pagrindinę programos prioritetinę kryptį²⁴:

i. dėl sąskaitų **1 priedėlio**:

- tikrinama, ar jame įrašyta (A ir B skiltyse) tokia pati išlaidų suma, kokia deklaruota galutinėje tarpinio mokėjimo paraiškoje (atitinkamai KJR VI priedo B ir C skiltys);
- tikrinama, ar nagrinėjamų ataskaitinių metų galutinėje tarpinio mokėjimo paraiškoje deklaruotos išlaidos atitinka tų metų tarpinio mokėjimo paraiškose deklaruotas išlaidas, pridėjus patirtas naujas išlaidas ir atėmus per ataskaitinius metus anuliuotas bei susigrąžintas sumas (kurias reikia parodyti 2 priedėlyje) ir atsižvelgus į kitas TVI padarytas korekcijas²⁵;
- remiantis VI lygmeniu turima informacija:
 - tikrinama, ar (dviejose arba trijose) tarpinio mokėjimo paraiškose, kuriose deklaruotos didžiausios išlaidų sumos, deklaruotos išlaidos atitinka paramos gavėjų patirtas ir įgyvendinant veiksmus apmokėtas išlaidas;
 - tikrinama sandorių imties (pvz., 30 mokėjimo prašymų, kuriuos paramos gavėjai yra pateikę VI) audito seka, t. y. ar paramos gavėjų patirtos ir įgyvendinant veiksmus apmokėtos išlaidos buvo įtrauktos į pagal atitinkamas sąskaitas nagrinėjamas tarpinio mokėjimo paraiškas; šį patikrinimą galima derinti su audito darbu, atliekamu per veiksmų auditą;
- remiantis pagrindiniais apskaitos įrašais TVI / VI lygmeniu, tikrinama, ar C skiltyje įrašytos tik mokėjimų, kurie buvo atlikti paramos gavėjams per BNR 132 straipsnio 1 dalyje nustatytą terminą, sumos;

ii. dėl **2 ir 4 priedėlių**:

²⁴ Tai būtų prioritetinė kryptis, pagal kurią deklaruotos išlaidos viršija tam tikrą slenkstinę ribą, kurią, remdamasi profesionaliu vertinimu, turi nustatyti AI. Jeigu programa finansuojama iš kelių fondų, pasirinkta prioritetinė kryptis turėtų apimti visus atitinkamus fondus.

²⁵ T. y. galutinės korekcijos, nesusijusios su pažeidimų finansinėmis pataisomis (žr. Komisijos gairių dėl anuliuotų, susigrąžintų, susigrąžintinų ir nesusigrąžinamų sumų 8.1.4 skirsnį).

- tikrinama, ar šiuose priedėliuose yra nurodytos (bent) anuliuotos sumos (tik 2 priedėlyje) ir per ataskaitinius metus susigrąžintos sumos ir ar duomenys pakankamai suskirstyti pagal ataskaitinius metus, o anuliuojimas ir susigrąžinimas pagrįstas valstybės narės atitinkamu lygmeniu (t. y. VI arba TVI) priimtu sprendimu taikyti pataisą;
- remiantis veiksmų auditu taisytos sumos (parodomos 2 priedėlio pabaigoje) atitinka AI nustatytus pažeidimus (sumos, kurios neįtraukiamos į 8 priedėlį);

iii. dėl **3 priedėlio**:

- tikrinama, ar šiame priedėlyje nurodytos tik susigrąžintinos sumos, susijusios su ankstesniais vienais ar keleriais ataskaitiniais metais deklaruotomis išlaidomis, ataskaitinių metų pabaigoje (taip pat žr. *Gairių dėl anuliuotų, susigrąžintų, susigrąžintinų ir nesusigrąžinamų sumų* 6 skirsnį) ir ar susigrąžintinos sumos yra grindžiamos valstybės narės atitinkamu lygmeniu (t. y. VI arba TVI) priimtu sprendimu taikyti pataisą;

iv. tikrinama, ar **5 priedėlyje** nurodytos tik nesusigrąžinamos sumos, susijusios su ankstesniais vienais ar keleriais ataskaitiniais metais deklaruotomis išlaidomis, ataskaitinių metų pabaigoje (taip pat žr. *Gairių dėl anuliuotų, susigrąžintų, susigrąžintinų ir nesusigrąžinamų sumų* 7 skirsnį); šios sumos turėtų būti pagrįstos valstybės narės atitinkamu lygmeniu (paprastai VI) priimtu motyvuotu sprendimu, kuriuo būtų patvirtinta, kad nagrinėjamų netinkamų finansuotų sumų neįmanoma susigrąžinti; šiuo atžvilgiu galima atlikti papildomą nuoseklumo patikrą ir 5 priedėlį patikrinti pagal IT sistemoje užregistruotus nesusigrąžinamų sumų duomenis;

v. tikrinama audito seka – **6 priedėlis** palyginamas su visa programos įnašų suma, sumokėta finansinėms priemonėms nuo programos pradžios, įskaitant atimtas sumas, jeigu taikoma; atliekant šį nuoseklumo patikrinimą, reikėtų remtis atitinkamos VI ir TI pateiktais (arba jų IT sistemose saugomais) duomenimis;

vi. tikrinama audito seka – **7 priedėlis** palyginamas su išmokėtais valstybės pagalbos avansais (visa suma nuo programos pradžios), užregistruotais VI ir TI IT sistemoje (ir, jei įmanoma, kitoje nacionalinėje IT sistemoje, kurioje registruojama valstybės pagalba), įskaitant atimtas sumas, jeigu taikoma;

vii. dėl sąskaitų **8 priedėlio**:

- tikrinama, ar C ir D skiltyse parodytos išlaidos yra pagrįstos galutinėje tarpinio mokėjimo paraiškoje deklaruotomis išlaidomis, atsižvelgus į visas vėliau TVI padarytas pataisas ir kitas korekcijas;
- vertinami G skiltyje pateikti paaiškinimai dėl kiekvieno prioriteto – šie paaiškinimai palyginami su MKA, metinėje santraukoje ir TVI apskaitoje atskleista informacija apie:

a) finansines pataisas, pritaikytas po ankstesnių finansinių metų liepos 31 d. ir atspindėtas sąskaitose, remiantis sistemų auditų ir (arba) veiksmų audito ir tolesnių prieš pateikiant sąskaitas atliktų valdymo patikrinimų ir kontrolės rezultatais;

b) neįtrauktas išlaidas pagal BNR 137 straipsnio 2 dalį dėl to, kad dar nebaigtas jų teisėtumo ir tvarkingumo vertinimas;

c) kitas TVI taikytas korekcijas (pavyzdžiui, rašybos klaidų ištaisymą ir pan.);

- tikrinama, ar remiantis AI veiksmų auditu taisytos sumos (parodomos 8 priedėlio pabaigoje) atitinka AI nustatytus pažeidimus, išskyrus sumas, kurios įtraukiamos į 2 priedėlį.