



COMISSÃO EUROPEIA

Fundos Europeus Estruturais e de Investimento

Orientações para os Estados-Membros sobre a
Auditoria às Contas

Revisão de 2018

DECLARAÇÃO DE EXONERAÇÃO DE RESPONSABILIDADE: *Este é um documento elaborado pelos serviços da Comissão. Com base no direito da UE aplicável, faculta orientação técnica aos colegas e organismos envolvidos na monitorização, no controlo ou na aplicação dos Fundos Europeus Estruturais e de Investimento [exceto para o Fundo Europeu Agrícola de Desenvolvimento Rural (FEADER)] no que diz respeito à interpretação e aplicação das regras da UE neste domínio. O objetivo do presente documento consiste em apresentar os esclarecimentos e as interpretações dos serviços da Comissão em relação às referidas regras, a fim de facilitar a execução do programa e de incentivar boas práticas. A presente nota de orientação não prejudica a interpretação do Tribunal de Justiça e do Tribunal Geral, nem as práticas decisórias da Comissão*

Índice

1. CONTEXTO	5
1.1. Referências regulamentares.....	5
1.2. Objetivo do documento de orientação.....	5
2. AUDITORIA ÀS CONTAS REALIZADA PELA AA.....	6
3. UTILIZAÇÃO DOS RESULTADOS DAS AUDITORIAS AO SISTEMA PARA A AUDITORIA ÀS CONTAS.....	7
4. UTILIZAÇÃO DOS RESULTADOS DA AUDITORIA ÀS OPERAÇÕES PARA A AUDITORIA ÀS CONTAS.....	9
5. VERIFICAÇÕES ADICIONAIS FINAIS SOBRE O PROJETO DE CONTAS CERTIFICADAS	11
6. PARECER DE AUDITORIA SOBRE AS CONTAS	13
ANEXO — TESTES DE CONTROLO A NÍVEL DA AC	15

LISTA DE ACRÓNIMOS E ABREVIATURAS

AA	Autoridade de Auditoria
RAC	Relatório Anual de Controlo
Apêndice 1	Montantes inscritos nos sistemas contabilísticos da Autoridade de Certificação
Apêndice 2	Montantes retirados e recuperados durante o exercício contabilístico
Apêndice 3	Montantes a recuperar no final do exercício contabilístico
Apêndice 4	Recuperações efetuadas nos termos do artigo 71.º do RDC durante o exercício contabilístico
Apêndice 5	Montantes irrecuperáveis no final do exercício contabilístico
Apêndice 6	Montantes das contribuições do programa pagas a instrumentos financeiros nos termos do artigo 41.º do RDC (cumulativos desde o início do programa)
Apêndice 7	Adiantamentos pagos no contexto de auxílios estatais nos termos do artigo 131.º, n.º 5, do RDC (cumulativos desde o início do programa)
Apêndice 8	Reconciliação das despesas
AC	Autoridade de Certificação
RD	Regulamento Delegado (UE) n.º 480/2014 da Comissão, de 3 de março de 2014, que complementa o Regulamento (UE) n.º 1303/2013 do Parlamento Europeu e do Conselho ¹
RDC	Regulamento «Disposições Comuns» (Regulamento (UE) n.º 1303/2013 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 17 de dezembro de 2013), ² com a última redação que lhe foi dada pelo Regulamento (UE, Euratom) 2018/1046
RE	Regulamento de Execução (UE) n.º 1011/2014 da Comissão, de 22 de setembro de 2014 ³
FEAMP	Fundo Europeu dos Assuntos Marítimos e das

¹ <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=CELEX:32014R0480>

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

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

	Pescas
FEEI	«FEEI» corresponde a todos os Fundos Europeus Estruturais e de Investimento. O presente documento de orientação é aplicável a todos eles, com exceção do Fundo Europeu Agrícola de Desenvolvimento Rural (FEADER)
RCTE	Regulamento Cooperação Territorial Europeia (Regulamento (UE) n.º 1299/2013 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 17 de dezembro de 2013) ⁴
RF	Regulamento (UE, Euratom) 2018/1046 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 18 de julho de 2018, relativo às disposições financeiras aplicáveis ao orçamento geral da União ⁵
OI	Organismo Intermediário
OAI	Organismo de auditoria independente
AG	Autoridade de Gestão
SGC	Sistema de Gestão e Controlo
IEJ	Iniciativa para o Emprego dos Jovens

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

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

1. CONTEXTO

1.1. Referências regulamentares

Regulamento	Artigos
Regulamento (UE) n.º 1303/2013 Regulamento «Disposições Comuns» <i>(doravante designado RDC)</i>	Artigo 127.º, n.º 5, alínea a) – Um parecer de auditoria Artigo 137.º – Elaboração, fiscalização e aprovação das contas
Regulamento Delegado (UE) n.º 480/2014 da Comissão <i>(doravante designado RD)</i>	Artigo 29.º – Auditoria às contas
Regulamento de Execução (UE) n.º 1011/2014 da Comissão <i>(doravante designado RE)</i>	Artigo 7.º e anexo VII – Modelo para a apresentação de contas
Regulamento (UE, EURATOM) 2018/1046 do Parlamento Europeu e do Conselho Regulamento Financeiro <i>(doravante designado RF)</i>	Artigo 63.º — Gestão partilhada com os Estados-Membros

Nos termos do artigo 127.º, n.º 5, alínea a), do RDC e do artigo 63.º, n.º 7, do RF, a AA tem de emitir um parecer que diga, entre outros aspetos, se as contas são verdadeiras e fiéis, e se o trabalho de auditoria põe em causa as afirmações da declaração de gestão no que se refere à apresentação correta das contas, à sua integralidade e exatidão.

1.2. Objetivo do documento de orientação

O objetivo da presente nota é fornecer orientações de carácter prático aos Estados-Membros, em especial às AA, sobre as suas responsabilidades no que se refere à auditoria às contas, em conformidade com o artigo 137.º, n.º 1, do RDC e o artigo 29.º do RD. A presente nota de orientação explica de que forma as autoridades de auditoria podem utilizar o trabalho de auditoria existente para reduzir ao mínimo possível o seu esforço adicional em relação à auditoria às contas.

A nota de orientação descreve o trabalho de auditoria a realizar pelas AA em apoio do seu parecer de auditoria sobre a integralidade, a exatidão e a veracidade das contas.

Para efeitos de simplificação, doravante a palavra «apêndice» refere-se sempre aos apêndices do modelo para a apresentação de contas fornecido no anexo VII do RE, salvo especificação em contrário.

2. AUDITORIA ÀS CONTAS REALIZADA PELA AA

A auditoria às contas (a que se refere o artigo 137.º, n.º 1, do RDC) será efetuada pela AA relativamente a cada exercício contabilístico e de acordo com a estratégia de auditoria.

A auditoria às contas, em combinação com os restantes procedimentos de auditoria, proporciona uma garantia razoável quanto à integralidade, exatidão e veracidade dos montantes declarados nas contas, relativamente às quais a AA deve aplicar uma metodologia e abordagem de auditoria adequadas.

Esta abordagem de auditoria deve tomar em consideração os resultados do trabalho de auditoria existente:

- auditorias ao sistema efetuadas à AC (e aos respetivos OI se relevante) e à AG (se relevante), em especial no respeitante aos controlos relacionados com as contas, tal como explicado na secção 3 *infra*;
- auditorias às operações, especialmente em relação à pista de auditoria e à exatidão das despesas conexas e das correções financeiras inscritas nas contas com vista a verificar a fiabilidade dos sistemas contabilísticos, como explicado na secção 4 *infra*;

Além disso, após receber as contas (projeto) da AC e em função do nível de garantia resultante das auditorias ao sistema e das auditorias às operações⁶, a AA deve realizar verificações adicionais finais sobre as contas certificadas (projeto), tal como explicado na secção 5 *infra*.

A AA também deve verificar se o projeto de contas foi preparado em conformidade com os modelos estabelecidos no anexo VII do RE. Neste contexto, é necessário que a AA verifique se existe uma divulgação correta e rigorosa (nos apêndices relevantes) das correções financeiras em consequência das auditorias da AA às operações, nos termos do artigo 127.º, n.º 1, do RDC, que estão a ser utilizadas pela AA para calcular a TETR⁷

Ademais, para que as correções financeiras sejam devidamente refletidas nas contas, os controlos e as auditorias a seguir referidos devem ser tomados em consideração sempre que as respetivas conclusões se encontrem disponíveis à data da assinatura do parecer de auditoria:

- As auditorias ao sistema;

⁶ Se forem testados suficientemente durante as auditorias ao sistema e as auditorias às operações, a AA pode utilizar os resultados destas auditorias sem realizar quaisquer outras verificações ou realizando apenas verificações adicionais limitadas sobre o projeto de contas certificadas.

- As auditorias às operações;
- As auditorias realizadas pela Comissão;
- As auditorias efetuadas pelo Tribunal de Contas Europeu e o correspondente seguimento dado pela Comissão;
- Os controlos realizados por outras autoridades do programa (verificações administrativas, verificações no local, controlos efetuados por AC);
- Outros resultados de auditorias e controlo aos quais as AA tenham acesso⁸.

A AA deve instaurar procedimentos eficazes para controlar a aplicação das recomendações e das medidas corretivas decorrentes das auditorias às contas.

Nos termos do artigo 139.º, n.º 2, do RDC, a Comissão baseará a sua fiscalização das contas no parecer emitido pela AA que, por conseguinte, apresentará, no capítulo correspondente do RAC⁹, informações pormenorizadas sobre o trabalho de auditoria realizado e os resultados obtidos das auditorias às contas.

3. UTILIZAÇÃO DOS RESULTADOS DAS AUDITORIAS AO SISTEMA PARA A AUDITORIA ÀS CONTAS

O artigo 29.º, n.º 4, do RD estabelece que a auditoria ao sistema inclui a verificação da fiabilidade do sistema contabilístico da AC e, com base numa amostragem, da exatidão das despesas, dos montantes retirados e recuperados, registados no sistema contabilístico da AC.

Através da auditoria ao sistema da AC, a AA obtém uma garantia razoável de que os procedimentos que se seguem são aplicados de modo adequado¹⁰: a comunicação e o controlo de irregularidades; a declaração dos montantes a retirar ou a recuperar e a deduzir dos pedidos de pagamento durante o exercício contabilístico; e o seguimento dado às recuperações pendentes e aos montantes irrecuperáveis. A auditoria ao sistema também deve abranger a fiabilidade do sistema informático utilizado pelo sistema contabilístico da AC, tomando em consideração as normas de TI internacionalmente aceites¹¹.

⁷ Ver o documento da Comissão intitulado *Orientações para os Estados-Membros sobre o relatório anual de controlo e o parecer de auditoria* (EGESIF_15_0002), com a última redação que lhe foi dada, secção IV.4.

⁸ Tais como controlos realizados por autoridades de auditoria superiores nacionais, autoridades financeiras/tributárias, etc.

⁹ Ver o documento da Comissão intitulado *Orientações para os Estados-Membros sobre o relatório anual de controlo e o parecer de auditoria* (EGESIF_15_0002), com a última redação que lhe foi dada, secção II.6.

¹⁰ Parte-se do princípio de que a conceção e configuração destes procedimentos já foi objeto de auditoria durante a fase de nomeação.

¹¹ Além da estrutura «Control Objectives for Information and related Technology» (COBIT), as normas internacionalmente aceites para a segurança da informação incluem, entre outras, a norma ISO/IEC 27001 («Tecnologia de informação — Técnicas de segurança — Sistemas de gestão da segurança da informação — Requisitos») e a norma ISO/IEC 27002 («Tecnologia de informação — Técnicas de segurança — Código

As auditorias ao sistema podem começar já no início do exercício contabilístico. Prevê-se a realização de uma auditoria abrangente ao sistema da AC (e aos respetivos OI, se relevante) a partir do primeiro ano de implementação do programa, após a nomeação da AG e da AC, ou assim que as despesas entrem no sistema e um pedido de pagamento tenha sido/seja feito à Comissão, de forma a preparar o parecer anual sobre as contas. As conclusões do trabalho de auditoria realizado pelo OAI em conformidade com o artigo 124.º do RDC podem ser tomadas em consideração para decidir a extensão da primeira auditoria ao sistema da AC. Em qualquer caso, uma vez que o trabalho de auditoria do OAI engloba apenas o cumprimento dos critérios de avaliação da designação, a AA também deve realizar uma auditoria ao funcionamento eficaz dos sistemas da AC.

Nos anos seguintes, a AA deve realizar trabalhos de auditoria de acompanhamento (isto é, caso tenham sido emitidas recomendações no seguimento das auditorias ao sistema ou revisão de elementos específicos do funcionamento da AC). O acompanhamento deve incidir em especial sobre a aplicação das recomendações emitidas sobre os requisitos-chave da AC classificados na categoria 3 ou 4. Contudo, deve considerar-se a possibilidade de uma nova auditoria completa ao sistema nos casos em que a AC tenha sofrido alterações substanciais nos seus procedimentos ou no seu pessoal. Podem contemplar-se auditorias adicionais ao sistema durante o período de programação para confirmar se as conclusões das auditorias anteriores permanecem válidas.

Ao realizar uma auditoria ao sistema da AC, a AA prestará especial atenção à avaliação do requisito-chave 13 sobre «procedimentos adequados de determinação e certificação da integralidade, exatidão e veracidade das contas anuais»¹². Na prática, isto significa que a auditoria ao sistema no que se refere ao sistema contabilístico da AC deve incluir, pelo menos, a verificação de que os procedimentos da AC (nomeadamente os controlos integrados no sistema informático) asseguram efetivamente que o montante total das despesas elegíveis inscritas no sistema contabilístico é compatível com as despesas (incluindo a correspondente despesa pública) incluídas nos pedidos de pagamento intercalares apresentados à Comissão para o exercício contabilístico relevante, menos as correções financeiras relevantes e outros ajustamentos efetuados pela AC relativamente às despesas em causa.

O anexo da presente nota de orientação apresenta um exemplo de uma lista de testes de controlo aos procedimentos da AC a realizar pela AA em relação às contas¹³.

Alguns destes testes também podem ser realizados na fase de verificação final do projeto de contas certificadas e podem ser combinados com o trabalho de auditoria realizado

de boas práticas para os controlos de segurança da informação»), emitida pela última vez em 2013. A AA pode ainda ter em consideração as normas nacionais conexas.

¹² Ver documento da Comissão intitulado *Orientações para a Comissão e os Estados-Membros sobre uma metodologia comum para a avaliação de sistemas de gestão e controlo* (EGESIF_14-0010 de 18/12/2014)

¹³ Os testes de controlo realizados durante a auditoria ao sistema serão efetuados pela AA com base nas informações inscritas nos sistemas contabilísticos da AC no momento da auditoria ao sistema.

previamente através das auditorias às operações, com vista a obter um nível suficiente de garantia que evite duplicações.

Para além dos testes de controlo e da verificação da existência dos procedimentos conexos, a AA também deve verificar, no contexto das auditorias ao sistema, a existência e a aplicação correta dos procedimentos, certificando-se de que:

- O projeto de contas é apresentado pela AC em tempo útil à AA para efeitos da emissão do parecer de auditoria; As despesas foram excluídas das contas em conformidade com o artigo 137.º, n.º 2, do RDC, se for caso disso; e
- Todas as correções necessárias estão corretamente refletidas nas contas para o exercício contabilístico em causa, tal como estabelecido no artigo 29.º, n.º 5, alínea c), do RD.

Recomenda-se que a AA desenvolva uma secção dedicada na lista de verificação da auditoria ao sistema ou que desenvolva uma lista de verificação distinta a aplicar à AC que englobe todos os elementos das contas, como descrito no artigo 29.º, n.º 5, do RD.

A AA pode abranger, com uma única auditoria ao sistema da AC, as contas de diferentes fundos e programas operacionais sob a sua responsabilidade.

Sempre que, durante a auditoria ao sistema, só seja possível verificar parcialmente alguns dos elementos enumerados no anexo da presente nota de orientação devido à indisponibilidade dos dados no sistema contabilístico da AC, será necessário que a AA os fiscalize através das verificações adicionais finais explicadas na secção 5¹⁴.

Caso a auditoria ao sistema realizada a nível da AC revele deficiências graves no SGC (em especial no que se refere ao requisito-chave relativo à AC, ou seja, requisito-chave 13), a AA deve emitir um parecer de auditoria com reservas para o exercício contabilístico em questão. Tal parecer com reservas deve abranger não apenas o funcionamento do SGC, mas também conduzir a uma qualificação no parecer de auditoria sobre a parte que lhe compete na verificação das contas (como estabelecido pelo artigo 29.º, n.º 5, do RD).

4. UTILIZAÇÃO DOS RESULTADOS DA AUDITORIA ÀS OPERAÇÕES PARA A AUDITORIA ÀS CONTAS

As auditorias às operações podem ter início já durante o exercício contabilístico. Isto significa igualmente que a amostra das operações a auditar pode ser dividida em duas (ou mais) partes no decurso do exercício contabilístico, em conformidade com o progresso da certificação das despesas nos pagamentos intercalares, tal como se encontra explicado nas orientações sobre

¹⁴ Com base no projeto de contas apresentado pela AC, cabe à AA aferir, recorrendo à sua experiência profissional, se o âmbito de aplicação e o nível dos testes realizados durante as auditorias aos sistemas fornecem dados concretos suficientes para retirar conclusões sólidas sobre as contas.

amostragem¹⁵, repartindo, assim, o esforço de auditoria de modo mais uniforme ao longo do ano. Tal permitirá à AA concluir o seu trabalho a tempo de emitir o parecer de auditoria anual em conformidade com o segundo parágrafo do artigo 63.º, n.º 7, do RF e o artigo 127.º, n.º 5, alínea a) do RDC.

Para a amostra das operações selecionada e para efeitos da obtenção de garantias para o seu parecer de auditoria sobre as contas¹⁶, a AA deve verificar, durante a auditoria às operações:

- A pista de auditoria das despesas auditadas (se a despesa declarada pelo beneficiário à AG/OI menos quaisquer despesas eventualmente deduzidas no seguimento de verificações da gestão ou quaisquer outros controlos corresponde ao montante de despesas incluído no pedido de pagamento apresentado à Comissão);
- Se o pagamento ao beneficiário corresponde às despesas do projeto e foi pago na totalidade e dentro do prazo regulamentar de 90 dias (artigo 132.º do RDC);
- Se quaisquer irregularidades detetadas previamente nas despesas auditadas foram tratadas corretamente e as correções correspondentes inscritas no sistema de contabilidade.

Além disso, na fase de verificação do projeto de contas certificadas, a AA deve verificar em relação às operações auditadas se:

- O montante total da despesa elegível declarada referente à unidade de amostragem auditada em conformidade com o artigo 137.º, n.º 1, alínea a), do RDC é compatível com a despesa referente a essa unidade de amostragem (e a correspondente despesa pública) incluída nos pedidos de pagamento apresentados à Comissão;

e/ou

- Todos os montantes irregulares detetados nas operações incluídas na amostra foram excluídos das contas¹⁷.

Se aplicável no que se refere às operações na amostra auditada, a AA verificará se os montantes das contribuições do programa (adiantamentos) pagos aos instrumentos financeiros e, em caso de auxílios estatais, pagos aos beneficiários são comprovados pelas informações disponíveis a nível da AG e da AC. O objetivo destas verificações também consistirá em confirmar a elegibilidade dos adiantamentos declarados e a fiabilidade da pista de auditoria do sistema contabilístico.

¹⁵ Documento da Comissão intitulado *Orientações relativas aos métodos de amostragem para autoridades de auditoria* (EGESIF_16-0014-00), com a última redação que lhe foi dada, secção «*Amostragem realizada ao longo do ano*»

¹⁶ Tal não prejudica a garantia exigida sobre a legalidade e regularidade das despesas.

¹⁷ Ou seja, correções financeiras efetuadas em relação a irregularidades divulgadas nos relatórios finais de auditoria ou, se em casos excecionais as auditorias às operações não foram concluídas, os montantes em causa em processo de avaliação deduzidos nos termos do artigo 137.º, n.º 2, do RDC.

Recomenda-se que a AA desenvolva uma secção dedicada nas listas de verificação da auditoria às operações ou uma lista de verificação distinta para confirmar o funcionamento eficaz do sistema no que diz respeito aos elementos das contas, tal como descrito no artigo 29.º, n.º 5, do RD.

5. VERIFICAÇÕES ADICIONAIS FINAIS SOBRE O PROJETO DE CONTAS CERTIFICADAS

Após receber as contas (projeto) da AC e em função do nível de garantia resultante das auditorias ao sistema e das auditorias às operações¹⁸, a AA deve realizar verificações adicionais finais sobre estas contas certificadas (projeto).

Estas verificações visarão confirmar se todos os elementos exigidos pelo artigo 137.º do RDC estão corretamente incluídos nas contas e fundamentados por registos contabilísticos subjacentes conservados pelas autoridades (ou pelos organismos) relevantes e pelos beneficiários.

Por conseguinte, espera-se que a AA efetue uma validação final dos dados registados subjacentes (elementos certificados pelas despesas, montantes retirados, recuperados, a recuperar e irrecuperáveis) por forma a verificar/confirmar que:

(1) O montante total da despesa elegível declarada em conformidade com o artigo 137.º, n.º 1, alínea a), do RDC é compatível com a despesa (e a correspondente despesa pública) incluída no pedido de pagamento final apresentado à Comissão para o exercício contabilístico relevante. Caso haja diferenças, a AA deve avaliar a adequação dos esclarecimentos apresentados nas contas (ver apêndice 8 sobre a reconciliação das despesas);

A este respeito, no que se refere aos elementos certificados pelas despesas, a AA terá confirmado a exatidão dos montantes incluídos nos pedidos de pagamento intercalares apresentados durante o exercício contabilístico através da amostra representativa da auditoria às operações. Consequentemente, nesta fase, as verificações adicionais podem limitar-se à verificação das correções e dos ajustamentos efetuados pela AC após a apresentação do último pedido de pagamento intercalar e refletidos no apêndice 8.

(2) O montante dos pagamentos correspondentes efetuados aos beneficiários em conformidade com o artigo 132.º, n.º 1, do RDC declarados na coluna C do apêndice 1 corresponde aos registos contabilísticos subjacentes a nível da AC/AG¹⁹ (Esta verificação

¹⁸ Se forem testados suficientemente durante as auditorias ao sistema e as auditorias às operações, a AA pode utilizar os resultados destas auditorias sem realizar quaisquer outras verificações ou realizando apenas verificações adicionais limitadas sobre o projeto de contas certificadas.

¹⁹ Ou seja, entradas correspondentes no sistema contabilístico e documentação comprovativa pertinente. Ver também o documento da Comissão intitulado *Orientações para os Estados-Membros sobre a elaboração, fiscalização e aprovação das contas* (EGESIF 15_0018), com a última redação que lhe foi dada – secção 3.1.3

pode ser feita com base numa amostra, sendo que podem ser usados os resultados da verificação realizada durante as auditorias às operações).

(3) Os montantes das contribuições do programa pagas aos instrumentos financeiros (pagamentos de adiantamentos) e os adiantamentos do auxílio estatal pagos aos beneficiários estão comprovados pelas informações disponíveis, designadamente a nível da AG²⁰.

(4) As despesas foram excluídas das contas em conformidade com o artigo 137.º, n.º 2, do RDC, se for caso disso, devido a uma avaliação em curso da sua legalidade e regularidade.

(5) As correções necessárias decorrentes de verificações de gestão, auditorias ou outros controlos foram corretamente refletidas nas contas relativas ao exercício contabilístico em causa (o que pode ser verificado com base numa amostra).

(6) Os montantes retirados e recuperados durante o exercício contabilístico, os montantes a recuperar no final do exercício contabilístico, as recuperações efetuadas ao abrigo do artigo 71.º do RDC, e os montantes não recuperáveis apresentados nas contas correspondem aos montantes inscritos nos sistemas contabilísticos da AC e são baseados em decisões fundamentadas tomadas pela AG ou a AC responsável.

A este respeito, recomenda-se que as AA verifiquem com base numa amostra:

a) a exatidão dos registos inscritos nas contas que abrangem cada tipo de registo (montantes retirados, recuperados, a recuperar e irrecuperáveis);

b) a coerência entre esses registos e as informações divulgadas no RAC e na síntese anual.

(7) A AC apresentou no apêndice 8 uma reconciliação do montante total de despesas elegíveis inscritas no projeto de contas com o montante total nos sistemas contabilísticos da AC e as despesas (e a correspondente despesa pública) incluídas nos pedidos de pagamento apresentados à Comissão para o exercício contabilístico relevante.

A este respeito, a AA deve avaliar a adequação dos esclarecimentos apresentados pela AC relativamente aos ajustamentos divulgados no apêndice 8. A AA também deve verificar a coerência entre os ajustamentos relevantes e as informações fornecidas no RAC e na síntese anual relativamente às correções financeiras e aos montantes excluídos nos termos do artigo 137.º, n.º 2, do RDC decorrentes de verificações da gestão, auditorias e outros controlos²¹.

²⁰ No caso de instrumentos financeiros, a verificação também deve abranger o cumprimento dos respetivos montantes/limites máximos previstos no artigo 41.º do RDC e nos acordos de financiamento.

²¹ A este respeito, a AA também deve avaliar se a distinção entre as correções financeiras efetuadas e os montantes excluídos por estar em curso um processo de avaliação está correta e devidamente divulgada nas contas e/ou nos registos da AC (são fornecidas mais informações sobre esta matéria no documento da Comissão intitulado *Orientações para os Estados-Membros sobre o relatório anual de controlo e o parecer de auditoria* (EGESIF 15_0002), com a última redação que lhe foi dada – secção IV.3).

O RDC não estipula um prazo formal para a apresentação das contas (do respetivo projeto) à AA por parte da AC. Contudo, recomenda-se que as autoridades nacionais definam, desde o início do período de programação, prazos internos para a transmissão do projeto de contas à AA. A AA deve dispor de tempo suficiente para proceder à sua revisão, a fim de emitir um parecer de auditoria assente em bases sólidas até 15 de fevereiro do ano N+1.

6. PARECER DE AUDITORIA SOBRE AS CONTAS

Caso se verifiquem diferenças entre as despesas declaradas no último pedido de pagamento intercalar e o montante certificado no projeto de contas devido a deduções efetuadas pela AC (ver secção 3.4 do documento da Comissão intitulado *Orientações para os Estados-Membros sobre montantes retirados, montantes recuperados, montantes a recuperar e montantes irrecuperáveis*²²), a AA executa outros procedimentos de auditoria para avaliar a adequação dos esclarecimentos apresentados pela AC: estes procedimentos devem visar obter provas de auditoria adequadas suficientes de que foram identificadas e fiscalizadas situações conducentes a deduções antes da apresentação do parecer de auditoria e do relatório anual de controlo a que se referem as alíneas a) e b) do primeiro parágrafo do artigo 127.º, n.º 5, do RDC.

A AA verifica se os resultados de qualquer auditoria ou atividade de controlo tal como definida nos termos da secção 2 supra estão devidamente refletidos nas contas, tais como:

- ✓ Correções financeiras relacionadas com irregularidades (ou seja, correções finais de irregularidades divulgadas nos relatórios da auditoria final ou de controlo após o procedimento contraditório)
- ✓ Possíveis correções extrapoladas que visem baixar a TETR para uma percentagem igual ou inferior a 2 % quando decididas pela AG (correções definitivas)²³
- ✓ Montantes que estejam em processo de avaliação tal como referido no artigo 137.º, n.º 2, do RDC (ou seja, dedução da despesa potencialmente irregular cuja verificação ainda não foi concluída, por exemplo, montantes divulgados nos projetos dos relatórios de auditoria/controlo antes da conclusão de um procedimento contraditório).

A verificação da correção efetiva das irregularidades detetadas pelo trabalho de auditoria (mediante a retirada ou recuperação de um pedido de pagamento intercalar durante o exercício

²² EGESIF_15_0017, com a última redação que lhe foi dada.

²³ Os casos em que a TETR é superior a 2 % e a AG não concordou em aplicar uma correção extrapolada conexa não devem afetar o parecer de auditoria da AA sobre as contas, mas afetam o parecer de auditoria da AA sobre a legalidade e regularidade das despesas.

contabilístico ou dedução nas contas) será especialmente útil para o cálculo da AA da taxa de erro total residual, a apresentar no RAC.

Os resultados do trabalho de auditoria efetuado pela AA sobre o projeto de contas, depois de comunicados à AC, permitir-lhe-ão um maior ajustamento das suas contas se necessário, antes da sua apresentação à Comissão. Recomenda-se a inclusão de todos os ajustamentos, mesmo os não relevantes identificados pela AA durante as suas auditorias, de modo a garantir subsequentemente um processo célere para a aprovação das contas pela Comissão.

Para efeitos do seu parecer de auditoria sobre as contas, a AA analisará o impacto significativo dos ajustamentos a efetuar nas contas tomando em consideração como nível de materialidade 2 % dos montantes inscritos no apêndice pertinente do projeto de contas apresentado à AA.

- Caso a AA concorde com os ajustamentos efetuados ao projeto de contas pela AC ou os restantes elementos (ajustamentos não efetuados) não sejam relevantes, o parecer de auditoria sobre as contas pode ser emitido sem reservas, o que significa que a AA dispõe de garantias razoáveis de que as contas são completas, exatas e verdadeiras. Sempre que se tenham detetado elementos incorretos ou incompletos nas contas, mas estes sejam considerados irrelevantes pela AA e permaneçam por corrigir nas contas, as informações sobre esses elementos devem ser divulgadas no RAC e no parecer de auditoria com uma observação (o parecer de auditoria, no que diz respeito às contas, pode ainda ser emitido sem reservas).
- Em quaisquer outros casos, ou seja, casos em que foram detetados elementos incorretos ou incompletos relevantes e estes permanecem por corrigir num apêndice das contas, considera-se adequado a emissão de um parecer com reservas sobre as contas.

Recomenda-se que a AA documente de modo adequado todas as fases da auditoria de contas com vista a garantir a conservação de uma pista de auditoria adequada, tomando em consideração as disposições em matéria de disponibilização de documentos estabelecidas no artigo 140.º do RDC.

ANEXO — TESTES DE CONTROLO A NÍVEL DA AC

Exemplo de procedimentos de teste de controlo a efetuar pela AA com base nas informações inscritas nos sistemas contabilísticos da AC no momento da auditoria ao sistema e/ou durante verificações finais adicionais ao projeto de contas certificadas.

Os testes de controlo efetuados aos procedimentos da AC podem implicar, pelo menos, as fases que se seguem, abrangendo, por exemplo, o principal eixo prioritário do programa²⁴:

- i. No que diz respeito ao **apêndice 1** das contas:
 - Verificar se contém (colunas A e B) o mesmo montante de despesas declaradas no último pedido de pagamento intercalar (colunas B e C do anexo VI do RE, respetivamente);
 - Verificar se as despesas declaradas no último pedido de pagamento intercalar para o exercício contabilístico em questão correspondem às despesas declaradas nos pedidos de pagamento intercalares, mais possíveis novas despesas e menos os montantes retirados e recuperados durante esse exercício contabilístico (a apresentar no apêndice 2) e outros ajustamentos efetuados pela AC²⁵;
 - Com base nas informações disponíveis a nível da AG:
 - Verificar se as despesas declaradas nos (dois ou três) pedidos de pagamento intermédio com os montantes de despesa mais elevados declarados correspondem às despesas incorridas pelos beneficiários e pagas no âmbito da execução das operações;
 - No que se refere a uma amostra das transações (por exemplo, 30 pedidos de pagamento apresentados pelos beneficiários à AG), verificar a pista de auditoria, ou seja, se as despesas incorridas pelos beneficiários e pagas no âmbito da execução das operações foram incluídas nos pedidos de pagamento intercalares considerados nas contas em causa; este teste pode ser combinado com o trabalho de auditoria executado através das auditorias às operações;

²⁴ Este seria o eixo prioritário com as despesas declaradas acima de um determinado limiar, a definir pela AA com base no seu juízo profissional. No caso de um programa multifundos, o eixo prioritário selecionado deveria englobar todos os fundos em causa.

²⁵ Ou seja, ajustamentos finais não relacionados com correções financeiras de irregularidades (ver secção 8.1.4 do documento da Comissão intitulado *Orientações para os Estados-Membros sobre montantes retirados, montantes recuperados, montantes a recuperar e montantes irrecuperáveis*).

- Verificar, com base nos registos contabilísticos subjacentes a nível da AC/AG, se a coluna C contém apenas os montantes dos pagamentos efetuados aos beneficiários dentro do prazo estipulado no artigo 132.º, n.º 1, do RDC.
- ii. No que diz respeito aos **apêndices 2 e 4**:
 - Verificar se estes apêndices contêm (pelo menos) os montantes retirados (apenas no apêndice 2) e recuperados durante o exercício contabilístico, se existe uma separação adequada por exercício contabilístico e se tais montantes retirados e recuperados se baseiam numa decisão de correção, tomada pelo Estado-Membro ao nível adequado (ou seja, AG ou AC);
 - Os montantes corrigidos em consequência das auditorias da AA às operações (apresentados no final do apêndice 2) correspondem às irregularidades detetadas pela AA (montantes não incluídos no apêndice 8);
- iii. Em relação ao **apêndice 3**:
 - Verificar se contém os montantes a recuperar em relação às despesas declaradas no(s) exercício(s) contabilístico(s) anterior(es) e no final do exercício contabilístico (ver também a secção 6 do documento da Comissão intitulado *Orientações para os Estados-Membros sobre montantes retirados, montantes recuperados, montantes a recuperar e montantes irrecuperáveis*) e se tais montantes a recuperar se baseiam numa decisão de correção, tomada pelo Estado-Membro ao nível adequado (ou seja, AG ou AC);
- iv. Verificar se o **apêndice 5** contém apenas os montantes irrecuperáveis por ano relativos às despesas declaradas no(s) exercício(s) contabilístico(s) anterior(es) e no final do exercício contabilístico (ver também a secção 7 do documento da Comissão intitulado *Orientações para os Estados-Membros sobre montantes retirados, montantes recuperados, montantes a recuperar e montantes irrecuperáveis*); estes montantes devem ser apoiados por uma decisão fundamentada que justifique a irrecuperabilidade das irregularidades em causa, tomada pelo Estado-Membro a um nível adequado (em geral, a AG); também é possível realizar uma verificação da coerência a este respeito, verificando o apêndice 5 em relação à data dos montantes irrecuperáveis registados no sistema informático;
- v. Verificar a pista de auditoria através da comparação do **apêndice 6** com os montantes das contribuições do programa pagos aos instrumentos financeiros acumulados desde o início do programa, incluindo quaisquer deduções se for caso disso; este teste de coerência deve ser efetuado com base nos dados apresentados pela AG e pelo OI relevante (ou disponíveis nos seus sistemas informáticos);
- vi. Verificar a pista de auditoria através da comparação do **apêndice 7** com os adiantamentos pagos no âmbito de auxílios estatais (acumulados desde o início do programa) conforme registados no sistema informático da AG e do OI (e, se exequível, os dados de registo de outros sistemas informáticos nacionais em matéria de auxílios estatais), incluindo quaisquer deduções se for caso disso;
- vii. No que diz respeito ao **apêndice 8** das contas:

- Verificar se as despesas apresentadas nas colunas C e D estão comprovadas pelas despesas declaradas no último pedido de pagamento intercalar, menos quaisquer correções e outros ajustamentos aplicados pela AC posteriormente;
- Avaliar os esclarecimentos fornecidos na coluna G para cada prioridade em relação às informações divulgadas no RAC, no resumo anual e nos registros da AC no que diz respeito
 - a) às correções financeiras aplicadas após 31 de julho do exercício anterior e refletidas nas contas como acompanhamento dos resultados das auditorias ao sistema e da auditoria às operações e verificações de gestão adicionais e outros controles concluídos antes da apresentação das contas;
 - b) às despesas excluídas nos termos do artigo 137.º, n.º 2, do RDC por estar em curso um processo de avaliação da sua legalidade e regularidade;
 - c) a outros ajustamentos aplicados pela AC (tais como correções de gralhas, etc.);
- Verificar se os montantes corrigidos em consequência das auditorias da AA às operações (divulgados no final do apêndice 8) correspondem às irregularidades detetadas pela AA com exceção dos montantes incluídos no apêndice 2.