



EURÓPSKA KOMISIA

Európske štrukturálne a investičné fondy

## Usmernenie pre členské štáty o audite účtov

Revízia 2018

**VYHLÁSENIE O ODMIETNUTÍ ZODPOVEDNOSTI:** Tento dokument vypracovali útvary Komisie. Na základe platných právnych predpisov EÚ tento dokument poskytuje technické usmernenia pre spolupracovníkov a ďalšie subjekty zapojené do monitorovania, kontroly alebo vykonávania európskych štrukturálnych a investičných fondov [s výnimkou Európskeho poľnohospodárskeho fondu pre rozvoj vidieka (EPFRV)] o tom, ako vykladať a uplatňovať pravidlá EÚ v tejto oblasti. Cieľom tohto dokumentu je poskytnúť vysvetlenie a výklad uvedených pravidiel zo strany útvarov Komisie v záujme uľahčenia vykonávania programov a podporovania osvedčených postupov. Toto oznámenie o usmernení nemá vplyv na výklad Súdneho dvora a Všeobecného súdu ani na rozhodnutia Komisie.

## Obsah

1.	SÚVISLOSTI.....	5
1.1.	Odkazy na právne predpisy .....	5
1.2.	Účel usmernenia .....	5
2.	AUDIT ÚČTOV VYKONANÝ ORGÁNOM AUDITU.....	6
3.	POUŽITIE VÝSLEDKOV SYSTÉMOVÝCH AUDITOV NA ÚČELY AUDITU ÚČTOV .....	7
4.	POUŽITIE VÝSLEDKOV AUDITU OPERÁCIÍ NA ÚČELY AUDITU ÚČTOV .....	9
5.	ZÁVEREČNÉ DODATOČNÉ OVERENIE NÁVRHU OSVEDČENÝCH ÚČTOV .....	10
6.	AUDÍTORSKÉ STANOVISKO K ÚČTOM .....	12
	PRÍLOHA – TESTOVANIE KONTROL NA ÚROVNI CO.....	14

## ZOZNAM SKRATIEK

OA	orgán auditu
VKS	výročná kontrolná správa
Dodatok 1	Sumy uvedené v účtovných systémoch certifikačného orgánu
Dodatok 2	Sumy stiahnuté a vrátené v účtovnom roku
Dodatok 3	Sumy, ktoré sa majú vrátiť na konci účtovného roka
Dodatok 4	Vrátené sumy podľa článku 71 NSU v priebehu účtovného roka
Dodatok 5	Nevymožiteľné sumy na konci účtovného roka
Dodatok 6	Sumy programových príspevkov vyplatené na finančné nástroje podľa článku 41 NSU (kumulatívne od začiatku programu)
Dodatok 7	Preddavky vyplatené v súvislosti so štátnou pomocou podľa článku 131 ods. 5 NSU (kumulatívne od začiatku programu)
Dodatok 8	Porovnanie a odsúhlasenie výdavkov
CO	certifikačný orgán
DNK	delegované nariadenie Komisie (EÚ) č. 480/2014 z 3. marca 2014, ktorým sa dopĺňa nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 1303/2013 <sup>1</sup>
NSU	nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 1303/2013 zo 17. decembra 2013 o spoločných ustanoveniach <sup>2</sup> zmenené nariadením (EÚ, Euratom) č. 2018/1046
VNK	vykonávacie nariadenie Komisie (EÚ) č. 1011/2014 z 22. septembra 2014 <sup>3</sup>
ENRF	Európsky námorný a rybársky fond
EŠIF	EŠIF označuje všetky európske štrukturálne a investičné fondy. Tieto usmernenia sa vzťahujú na všetky EŠIF s výnimkou Európskeho poľnohospodárskeho fondu pre rozvoj vidieka (EPFRV).
EÚS	nariadenie o európskej územnej spolupráci [nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 1299/2013 zo 17. decembra 2013] <sup>4</sup>
NRP	nariadenie Európskeho parlamentu a Rady

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

<sup>2</sup> <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SK/TXT/?uri=CELEX%3A32013R1303>.

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

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

	(EÚ, Euratom) č. 2018/1046 z 18. júla 2018 o rozpočtových pravidlách, ktoré sa vzťahujú na všeobecný rozpočet Únie <sup>5</sup>
SO	sprostredkovateľský orgán
NAS	nezávislý audítorský subjekt
RO	riadiaci orgán
SRK	system riadenia a kontroly
YEI	Iniciatíva na podporu zamestnanosti mladých ľudí

---

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

## 1. SÚVISLOSTI

### 1.1. Odkazy na právne predpisy

Nariadenie	Články
nariadenie (EÚ) č. 1303/2013 nariadenie o spoločných ustanoveniach (ďalej len „NSU“)	článok 127 ods. 5 písm. a) – Audítorské stanovisko článok 137 – Príprava, preskúmanie a schválenie účtov
delegované nariadenie Komisie (EÚ) č. 480/2014 (ďalej len „DNK“)	článok 29 – Audit účtov
vykonávacie nariadenie Komisie (EÚ) č. 1011/2014 (ďalej len „VNK“)	Článok 7 a príloha VII – Vzor účtov
nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ, EURATOM) 2018/1046 nariadenie o rozpočtových pravidlách (ďalej len „NRP“)	Článok 63 – Zdieľané riadenie s členskými štátmi

Orgán auditu musí v súlade s článkom 127 ods. 5 písm. a) NSU a článkom 63 ods. 7 NRP vydať stanovisko obsahujúce okrem iného informáciu, či účty poskytujú pravdivý a správny obraz a či audítorská práca nespochybňuje tvrdenia uvedené vo vyhlásení riadiaceho subjektu o riadnom predkladaní účtov, ich úplnosti a presnosti.

### 1.2. Účel usmernenia

Účelom tohto dokumentu je poskytnutie praktických usmernení členským štátom, a najmä orgánom auditu, o ich povinnostiach týkajúcich sa auditu účtov v súlade s článkom 137 ods. 1 NSU a s článkom 29 DNK. Toto usmernenie obsahuje vysvetlenie spôsobu, ako môžu orgány auditu využiť existujúcu audítorskú prácu, aby pokiaľ možno čo najviac znížili svoje dodatočné úsilie vynaložené v súvislosti s auditom účtov.

V usmernení sa opisuje audítorská práca, ktorú majú vykonať orgány auditu, aby mohli doložiť svoje audítorské stanovisko, pokiaľ ide o úplnosť, presnosť a správnosť účtov.

Na zjednodušenie sa slovo „dodatok“ vždy vzťahuje na dodatky vo vzoroch účtov v prílohe VII k VNK, pokiaľ nie je uvedené inak.

## 2. AUDIT ÚČTOV VYKONANÝ ORGÁNOM AUDITU

Audit účtov (ako sa uvádza v článku 137 ods. 1 nariadenia o spoločných ustanoveniach) vykoná orgán auditu za každý účtovný rok a v súlade so stratégiou auditu.

Audit účtov v spojení s ostatnými audítorskými postupmi poskytne primerané uistenie o úplnosti, presnosti a správnosti súm vykázaných v účtoch, pričom orgán auditu by mal na tieto účely zaviesť náležitý audítorský prístup a metodiku.

Tento audítorský prístup by mal zohľadňovať výsledky existujúcej audítorskej práce:

- systémové audity vykonané v CO (a prípadne v jeho SO) a RO (ak je to relevantné), a to najmä pokiaľ ide o kontroly súvisiace s účtami, ako sa vysvetľuje v oddiele 3 nižšie,
- audity operácií, najmä v súvislosti s audítorským záznamom a presnosťou príslušných výdavkov a finančných opráv zaznamenaných v účtoch s cieľom overiť spoľahlivosť účtovných systémov, ako sa vysvetľuje v oddiele 4 nižšie,

Okrem toho, po prijatí (návrhu) účtov od CO a v závislosti od úrovne uistenia získaného zo systémových auditov a auditov operácií<sup>6</sup>, sa od OA očakáva vykonanie záverečných dodatočných overení (návrhu) osvedčených účtov, ako je vysvetlené v časti 5 nižšie.

OA by mal tiež overiť, či bol návrh účtov pripravený v súlade so vzormi uvedenými v prílohe VII k VNK. V tejto súvislosti musí OA overiť, či sú (v príslušných dodatkoch) uverejnené správne a presné údaje o finančných opravách vyplývajúce z auditu operácií OA podľa článku 127 ods. 1 nariadenia o spoločných ustanoveniach, ktoré OA používa na kalkuláciu CZMCH<sup>7</sup>.

Okrem toho by sa s cieľom náležitého zobrazenia finančných opráv v účtoch mali zohľadniť tieto audity a kontroly, ak sú ku dňu podpísania audítorského stanoviska k dispozícii ich závery:

- systémové audity,
- audity operácií,
- audity vykonané Komisiou,
- audity vykonané Európskym dvorom audítorov a následné opatrenia vykonané Komisiou,
- kontroly vykonané inými orgánmi zodpovednými za program (administratívne overovanie, overovanie na mieste, kontroly vykonané certifikačnými orgánmi),

---

<sup>6</sup> Ak sa počas systémových auditov a auditov operácií vykonávajú dostatočné testy, môže OA použiť výsledky týchto auditov bez vykonávania akýchkoľvek dodatočných overení návrhu certifikovaných účtov alebo s vykonaním len obmedzených dodatočných overení návrhu certifikovaných účtov.

<sup>7</sup> Pozri *Usmernenie Komisie k výročnej kontrolnej správe a audítorskému stanovisku* (EGESIF\_15-0002), aktualizované, časť IV.4.

- výsledky ostatných auditov a kontrol, ku ktorým majú orgány auditu prístup<sup>8</sup>.

Orgán auditu by mal zaviesť účinné postupy na monitorovanie vykonávania odporúčaní a nápravných opatrení vyplývajúcich z auditu účtov.

Komisia v súlade s článkom 139 ods. 2 NSU založí svoje preskúmanie účtov na stanovisku predloženom orgánom auditu, ktorý na tento účel v zodpovedajúcej kapitole VKS<sup>9</sup> uvedie podrobné informácie o vykonanej audítorskej práci a o výsledkoch získaných z auditov účtov.

### 3. POUŽITIE VÝSLEDKOV SYSTÉMOVÝCH AUDITOV NA ÚČELY AUDITU ÚČTOV

V článku 29 ods. 4 DNK sa stanovuje, že súčasťou systémového auditu je overenie spoľahlivosti účtovného systému CO a overenie, na základe vzorky, presnosti stiahnutých súm a vrátených súm zaznamenaných v systémoch účtovníctva CO.

OA prostredníctvom systémového auditu CO získava primerané uistenie, že sa náležite vykonali tieto postupy<sup>10</sup>: podávanie správ a monitorovanie nezrovnalostí, vyúčtovanie súm, ktoré sa majú stiahnuť alebo vrátiť a ktoré sa majú odpočítať zo žiadostí o platbu v priebehu účtovného roka, a sledovanie zatiaľ nevrazených súm a nevymožiteľných súm. Systémový audit by sa mal vzťahovať aj na spoľahlivosť systému IT zavedeného certifikačným orgánom na prevádzku jeho účtovného systému, pričom sa zohľadnia medzinárodne uznávané normy IT<sup>11</sup>.

Systémové audity sa môžu začať už na začiatku účtovného roka. Komplexný systémový audit certifikačného orgánu (a prípadne jeho sprostredkovateľských orgánov) by sa mal vykonávať už od prvého roku vykonávania programu po určení RO a CO alebo hneď ako výdavky prešli systémom a žiadosť o platbu bola/je predložená Komisii, s cieľom vypracovať výročné stanovisko k účtom. Zohľadniť sa môžu závery audítorskej práce vykonanej NAS v súlade s článkom 124 nariadenia o spoločných ustanoveniach s cieľom rozhodnúť o rozsahu prvého systémového auditu certifikačného orgánu. Keďže sa audítorská práca NAS vzťahuje len na splnenie hodnotiacich kritérií určenia, OA by mal v každom prípade vykonať audit účinného fungovania systémov certifikačného orgánu.

OA by mal v nasledujúcich rokoch vykonať následnú audítorskú prácu (t. j. ak boli vydané odporúčania zo systémových auditov alebo preskúmania konkrétnych prvkov fungovania CO). Následné opatrenia by sa mali zamerať najmä na vykonávanie odporúčaní vydaných

---

<sup>8</sup> Ako sú kontroly vykonané najvyššími vnútroštátnymi kontrolnými orgánmi, finančnými/daňovými orgánmi atď.

<sup>9</sup> Pozri *Usmernenie Komisie k výročnej kontrolnej správe a audítorskému stanovisku* (EGESIF\_15\_0002), aktualizované, oddiel II.6.

<sup>10</sup> Predpokladá sa, že návrh a nastavenie týchto postupov prešli auditom už počas fázy určenia.

<sup>11</sup> Okrem rámca Kontrolné ciele pre informačné a príbuzné technológie (COBIT) medzinárodne uznávané normy pre bezpečnosť informácií zahŕňajú aj normu ISO/IEC 27001 („Informačné technológie – Bezpečnostné techniky – Systémy riadenia informačnej bezpečnosti – Požiadavky“) a ISO/IEC 27002 („Informačné technológie – Bezpečnostné techniky – Pravidlá dobrej praxe riadenia informačnej bezpečnosti“), ktoré boli naposledy opätovne vydané v roku 2013. OA môže zohľadniť aj akékoľvek súvisiace vnútroštátne normy.

v súvislosti s kľúčovými požiadavkami CO, ktoré boli hodnotené ako kategória 3 alebo 4. Ak však CO podstatne zmenil svoje postupy alebo zamestnancov, malo by sa zväziť vykonanie nového úplného systémového auditu. Počas programového obdobia možno naplánovať ďalšie systémové audity s cieľom potvrdiť, že závery predchádzajúceho auditu stále platia.

Keď OA vykonáva systémový audit CO, venuje osobitnú pozornosť posúdeniu kľúčovej požiadavky 13: „primerané postupy na vypracovanie a certifikáciu úplnosti, presnosti a pravdivosti účtov“<sup>12</sup>. V praxi to znamená, že systémový audit týkajúci sa účtovného systému certifikačného orgánu by mal zahŕňať aspoň overenie, či postupy certifikačného orgánu (vrátane kontrol zabudovaných do systému IT) účinne zabezpečujú, že celková výška oprávnených výdavkov zaznamenaných v účtovnom systéme zodpovedá výdavkom (vrátane príslušných verejných výdavkov), ktoré sú zahrnuté v žiadostiach o priebežnú platbu predložených Komisii za príslušný účtovný rok, po odpočítaní príslušných finančných opráv a iných úprav vykonaných certifikačným orgánom pri daných výdavkoch.

V prílohe k týmto usmerneniam sa uvádza zoznam testovania kontrol v postupoch certifikačného orgánu, ktoré má vykonať orgán auditu v súvislosti s účtami<sup>13</sup>.

Niektoré z týchto testov možno vykonať vo fáze záverečného overenia návrhu certifikovaných účtov a možno ich kombinovať s predchádzajúcou auditorskou prácou vykonávanou prostredníctvom auditov operácií s cieľom získať dostatočnú úroveň uistenia, pričom sa predíde duplicitnej práci.

Okrem testovania kontrol a overovania existencie súvisiacich postupov, by orgán auditu mal v kontexte systémových auditov overiť existenciu a správne vykonávanie postupov, ktorými sa zabezpečuje, že:

- certifikačný orgán včas predložil orgánu auditu návrh účtov na účely vydania auditorského stanoviska, v príslušných prípadoch boli z účtov vylúčené výdavky v súlade s článkom 137 ods. 2 NSU, a
- v účtoch za daný účtovný rok sú uvedené všetky potrebné opravy, ako sa stanovuje v článku 29 ods. 5 písm. c) DNK.

Orgánu auditu sa odporúča, aby vytvoril osobitný oddiel v kontrolnom zozname systémového auditu alebo aby vytvoril samostatný kontrolný zoznam, ktorý sa bude týkať certifikačného orgánu a bude sa vzťahovať na všetky prvky účtov podľa opisu v článku 29 ods. 5 DNK.

Orgán auditu môže pomocou jedného systémového auditu certifikačného orgánu pokryť účty rozličných fondov a operačných programov patriacich do jeho zodpovednosti.

Ak je možné počas systémového auditu overiť iba čiastočne niektoré prvky zo zoznamu uvedeného v prílohe k tomuto usmerneniu, pretože v účtovnom systéme CO nie sú

---

<sup>12</sup> Pozri *Usmernenia Komisie o spoločnej metodike hodnotenia systémov riadenia a kontroly v členských štátoch* (EGESIF\_14-0010 z 18. decembra 2014).

<sup>13</sup> Testovanie kontrol vykoná orgán auditu počas systémového auditu na základe informácií uvedených v účtovných systémoch certifikačného orgánu v čase systémového auditu.



k dispozícii potrebné údaje, orgán auditu ich bude musieť pokryť v záverečnom dodatočnom overovaní vysvetlenom v oddiele 5<sup>14</sup>.

Ak sa v rámci systémového auditu vykonaného na úrovni certifikačného orgánu zistia závažné nedostatky týkajúce sa systému riadenia a kontroly (najmä pokiaľ ide o zásadné požiadavky spojené s certifikačným orgánom, t. j. kľúčová požiadavka 13), mal by OA za príslušný účtovný rok uvážiť audítorské stanovisko s výhradou. Takéto stanovisko s výhradou by sa nevzťahovalo iba na fungovanie systému riadenia a kontroly, ale mohlo by viesť aj k uvedeniu výhrady v audítorskom stanovisku týkajúci sa účtov (ako sa stanovuje v článku 29 ods. 5 delegovaného nariadenia Komisie).

#### **4. POUŽITIE VÝSLEDKOV AUDITU OPERÁCIÍ NA ÚČELY AUDITU ÚČTOV**

Audity operácií sa môžu začať už v priebehu účtovného roka. To tiež znamená, že vzorku operácií, ktoré sa majú skontrolovať, možno v priebehu účtovného roka rozdeliť na dve (alebo viacero) častí podľa pokroku v oblasti osvedčovania výdavkov v rámci priebežných platieb, ako sa vysvetľuje v usmerneniach o vzorkách<sup>15</sup>. Audítorské úsilie sa tak môže rovnomernejšie rozložiť na celý rok. To orgánu auditu umožní včas dokončiť svoju prácu, aby mohol vydať výročné audítorské stanovisko v súlade s článkom 63 ods. 7 druhým pododsekom nariadenia o rozpočtových pravidlách a s článkom 127 ods. 5 písm. a) nariadenia o spoločných ustanoveniach.

V prípade vybranej vzorky operácií a na účely získania uistenia k svojmu audítorskému stanovisku k účtom<sup>16</sup> by OA mal počas auditu operácií overiť:

- audítorský záznam pre auditované výdavky (ak výdavky vykázané prijímateľom pre riadiaci/sprostredkovateľský orgán mínus akékoľvek výdavky prípadne odpočítané po overeniach zo strany riadiaceho orgánu alebo akýchkoľvek iných kontrolách zodpovedajú množstvu výdavkov v žiadosti o platbu zaslanej Komisii),
- ak platba prijímateľovi zodpovedá výdavkom projektu, a bola plne uhradená v rámci zákonnej lehoty 90 dní (článok 132 NSU),
- ak boli predtým zistené nezrovnalosti v auditovaných výdavkoch správne riešené a príslušné opravy zanesená do účtovných systémov.

Okrem toho, OA by mal vo fáze overovania návrhu certifikovaných účtov v súvislosti s auditovanými operáciami overiť, či:

- celková výška oprávnených výdavkov vykazaných pre auditovanú jednotku vzorky v súlade s článkom 137 ods. 1 písm. a) nariadenia o spoločných ustanoveniach

---

<sup>14</sup> Na základe návrhu účtov, ktorý predložil CO, je úlohou OA, aby na základe odborného úsudku posúdil, či rozsah a úroveň testov vykonaných počas systémových auditov poskytujú dostatočné dôkazy na vyvodenie spoľahlivých záverov o účtoch.

<sup>15</sup> *Usmernenie Komisie pre orgány auditu k metódam výberu vzorky* (EGESIF\_16-0014-00), aktualizované, oddiel „Výber vzorky vykonaný počas roka“.

<sup>16</sup> Týmto nie je dotknuté uistenie potrebné v súvislosti so zákonnosťou a správnosťou výdavkov.

zodpovedá výdavkom pre tuto jednotku vzorku (a príslušným verejným výdavkom), ktoré sú zahrnuté v žiadostiach o platbu predložených Komisii,

a/alebo

- či všetky sumy nezrovnalostí, ktoré boli zistené v operáciách zo vzorky, boli vylúčené z účtov<sup>17</sup>.

V príslušných prípadoch pri operáciách z auditovanej vzorky orgán auditu overí, že sumy príspevkov programu (preddavky) vyplatené do finančných nástrojov a v prípade štátnej pomoci vyplatené prijímateľom sú podložené informáciami dostupnými na úrovni riadiaceho a certifikačného orgánu. Cieľom týchto kontrol bude aj potvrdiť oprávnenosť vykázaných preddavkov a spoľahlivosť audítorského záznamu účtovného systému.

Odporúča sa, aby orgán auditu vytvoril osobitný oddiel v kontrolnom zozname auditu operácií alebo aby vytvoril samostatný kontrolný zoznam na potvrdenie účinného fungovania systému, pokiaľ ide o prvky účtov podľa opisu v článku 29 ods. 5 delegovaného nariadenia Komisie.

## **5. ZÁVEREČNÉ DODATOČNÉ OVERENIE NÁVRHU OSVEDČENÝCH ÚČTOV**

Po prijatí (návrhu) účtov od CO a v závislosti od úrovne uistenia získaného zo systémových auditov a auditov operácií<sup>18</sup> sa od OA očakáva vykonanie záverečných dodatočných overení (návrhu) osvedčených účtov.

Cieľom týchto overení bude potvrdiť, že všetky prvky požadované v článku 137 nariadenia o spoločných ustanoveniach boli v účtoch uvedené správne a sú v súlade s podkladovými účtovnými záznamami vedenými príslušnými orgánmi (alebo subjektmi) a prijímateľmi.

Očakáva sa preto, že OA vykoná záverečné potvrdenie podkladových zaevidovaných údajov (položky s osvedčenými výdavkami, stiahnuté sumy, vrátené sumy, sumy, ktoré sa majú vrátiť, a nevymožiteľné sumy) s cieľom overiť/potvrdiť, že:

1. Celková výška oprávnených výdavkov vykázaných v súlade s článkom 137 ods. 1 písm. a) nariadenia o spoločných ustanoveniach zodpovedá výdavkom (a príslušným verejným výdavkom), ktoré sú zahrnuté v žiadosti o záverečnú platbu predloženej Komisii za príslušný účtovný rok. V prípade rozdielov orgán auditu posúdi primeranosť vysvetlení uvedených v účtoch (pozri dodatok 8 o porovnaní a odsúhlasení výdavkov).

V tejto súvislosti, pokiaľ ide o položky s osvedčenými výdavkami, OA potvrdí správnosť súm uvedených v žiadostiach o priebežnú platbu predložených v priebehu účtovného roka, a to prostredníctvom reprezentatívnej vzorky auditu operácií. V tejto

---

<sup>17</sup> T. j. finančné opravy vykonané v prípade nezrovnalostí zverejnených v záverečných správach o audite alebo, ak vo výnimočných prípadoch neboli audity operácií dokončené, dotknuté sumy, ktoré sú predmetom prebiehajúceho posudzovania, odpočítané podľa článku 137 ods. 2 NSU.

<sup>18</sup> Ak sa počas systémových auditov a auditov operácií vykonali dostatočné testy, môže OA použiť výsledky týchto auditov bez vykonávania akýchkoľvek dodatočných overení návrhu certifikovaných účtov alebo s vykonaním len obmedzených dodatočných overení návrhu certifikovaných účtov.

fáze teda dodatočné overovanie možno obmedziť na overovanie opráv a úprav vykonaných certifikačným orgánom po predložení konečnej žiadosti o priebežnú platbu a uvedených v dodatku 8.

2. Suma príslušných platieb prijímateľom podľa článku 132 ods. 1 nariadenia o spoločných ustanoveniach vykázaná v stĺpci C dodatku 1 zodpovedá podkladovým účtovným záznamom na úrovni CO/RO<sup>19</sup> (toto overenie sa môže vykonať na základe vzorky, môžu byť použité výsledky overení vykonaných počas auditov operácií).
3. Sumy programových príspevkov vyplatených na finančné nástroje (platby preddavkov) a preddavky štátnej pomoci vyplatené prijímateľom sú podložené dostupnými informáciami na úrovni RO<sup>20</sup>.
4. Výdavky boli vylúčené z účtov v súlade s článkom 137 ods. 2 nariadenia o spoločných ustanoveniach, ak je to relevantné, pretože sú predmetom prebiehajúceho posudzovania ich zákonnosti a správnosti.
5. Požadované opravy v dôsledku overovania zo strany riadiaceho orgánu, auditu alebo akejkoľvek inej kontroly boli správne zohľadnené v účtoch za príslušný účtovný rok (možno overiť na základe vzorky).
6. Sumy stiahnuté a vrátené v priebehu účtovného roka, sumy, ktoré majú byť vrátené na konci účtovného roka, sumy vrátené podľa článku 71 nariadenia o spoločných ustanoveniach a nevyhnutiteľné sumy uvedené v účtoch zodpovedajú sumám uvedeným v účtovných systémoch certifikačného orgánu a sú založené na odôvodnených rozhodnutiach príslušného RO alebo CO.

V tejto súvislosti sa OA odporúča, aby na základe vzoriek overili:

- a) presnosť záznamov zaevidovaných v účtoch u každého druhu záznamu (stiahnuté sumy, vrátené sumy, sumy, ktoré sa majú vrátiť, a nevyhnutiteľné sumy),
- b) súlad týchto záznamov s informáciami uvedenými vo výročnej kontrolnej správe a v ročnom súhrne.

7. Certifikačný orgán v dodatku 8 uviedol porovnanie a odsúhlasenie celkovej sumy oprávnených výdavkov zaznamenaných v návrhu účtov s celkovou sumou v účtovných systémoch certifikačného orgánu a s výdavkami (a príslušnými verejnými výdavkami), ktoré sú zahrnuté v žiadostiach o platbu predložených Komisii za príslušný účtovný rok.

V tejto súvislosti by mal OA posúdiť primeranosť vysvetlení CO o úpravách uvedených v dodatku 8. OA by tiež mal overiť súlad príslušných úprav s informáciami poskytnutými vo výročnej kontrolnej správe a v ročnom súhrne, ktoré sa týkajú

---

<sup>19</sup> T. j. príslušné záznamy v účtovnom systéme a príslušná doplňujúca dokumentácia. Pozri aj *Usmernenie Komisie o príprave, preskúmaní a schválení účtov* (EGESIF 15\_0018), aktualizované – časť 3.1.3.

<sup>20</sup> V prípade finančných nástrojov by sa malo overenie vzťahovať aj na dodržiavanie príslušných maximálnych súm/stropov uvedených v článku 41 nariadenia o spoločných ustanoveniach a v dohodách o financovaní.

finančných oprav a súm vylúčených podľa článku 137 ods. 2 nariadenia o spoločných ustanoveniach a vyplývajú z overovania zo strany RO, z auditov a iných kontrol<sup>21</sup>.

Neexistuje žiadna oficiálna lehota, ktorá by bola stanovená v nariadení o spoločných ustanoveniach, v ktorej by mal certifikačný orgán poskytnúť orgánu auditu (návrh) účtov. Odporúča sa však, aby vnútroštátne orgány na začiatku programového obdobia stanovili vnútorné lehoty na odovzdanie návrhu účtov orgánu auditu. OA by mal mať na svoje preskúmanie dostatok času, aby mohol vydať podložené audítorské stanovisko do 15. februára roka N + 1.

## 6. AUDÍTORSKÉ STANOVISKO K ÚČTOM

Ak z dôvodu odpočtov uskutočnených certifikačným orgánom existujú nejaké rozdiely medzi výdavkami vykázanými v konečnej žiadosti o priebežnú platbu a sumou osvedčenou v návrhu účtov (pozri oddiel 3.4 *Usmernení Komisie o stiahnutých sumách, vrátených sumách, sumách, ktoré sa majú vrátiť, a nevymožiteľných sumách*<sup>22</sup>), orgán auditu vykoná ďalšie audítorské postupy s cieľom posúdiť primeranosť vysvetlení poskytnutých certifikačným orgánom: tieto postupy by mali byť navrhnuté tak, aby sa získali dostatočné náležité audítorské dôkazy, že udalosti, ktoré viedli k odpočtom, boli identifikované a preskúmali sa pred predložením audítorského stanoviska a výročnej kontrolnej správy podľa článku 127 ods. 5 prvého pododseku písm. a) a b) nariadenia o spoločných ustanoveniach.

Orgán auditu overí, či boli v účtoch náležite zohľadnené výsledky auditov alebo kontrolnej činnosti podľa oddielu 2 vyššie, ako sú:

- ✓ finančné opravy súvisiace s nezrovnalosťami (t. j. konečné opravy nezrovnalostí zverejnených v záverečných správach o audite a kontrole po námietkovom konaní),
- ✓ možné extrapolované opravy na zníženie CZMCH na alebo pod úroveň 2 % pri rozhodnutí RO (konečné opravy)<sup>23</sup>,
- ✓ sumy, ktoré sú predmetom prebiehajúceho posudzovania podľa článku 137 ods. 2 nariadenia o spoločných ustanoveniach (t. j. odpočítanie potenciálnych neoprávnených výdavkov, ktorých overenie nebolo dokončené, napr. sumy uvedené v návrhu audítorských/kontrolných správ pred ukončením námietkového konania).

---

<sup>21</sup> V tejto súvislosti by mal OA tiež posúdiť, či je rozdiel medzi vykonanými finančnými opravami a sumami vylúčenými v dôsledku prebiehajúceho posudzovania správny a primerane zaznamenaný v účtoch a/alebo záznamoch CO [ďalšie pokyny sú uvedené v aktualizovaných *Usmerneniach Komisie o výročnej kontrolnej správe a audítorskom stanovisku* (EGESIF 15\_0002), časť IV.3].

<sup>22</sup> EGESIF\_15\_0017, aktualizované.

<sup>23</sup> Prípady CZMCH nad úroveň 2 %, pri ktorých RO nesúhlasil s vykonaním súvisiacej extrapolovanej opravy, by nemali ovplyvniť audítorské stanovisko OA k účtom, ale majú vplyv na audítorské stanovisko OA týkajúce sa zákonnosti a správnosti výdavkov.

Overenie vykonaných oprav nezrovnalostí zistených pri audite (stiahnutím alebo vrátením sumy zo žiadosti o priebežnú platbu v priebehu účtovného roka alebo odpočtom v účtoch) bude obzvlášť užitočné pre výpočet celkovej zvyškovej chybovosti, ktorý vykoná orgán auditu a ktorý sa uvedie vo výročnej kontrolnej správe.

Výsledky audítorskej práce, ktorú vykonal orgán auditu v súvislosti s návrhom účtov, po ich oznámení certifikačnému orgánu umožnia tomuto orgánu ďalej upraviť v prípade potreby svoje účty pred ich predložením Komisii. Odporúča sa, aby tieto úpravy zahŕňali všetky úpravy vrátane nevýznamných úprav, ktoré orgán auditu určil počas svojich auditov, aby sa následne zaručil rýchly proces schválenia účtov Komisiou.

Orgán auditu na účely audítorského stanoviska k účtom analyzuje významný vplyv úprav, ktoré treba spraviť v účtoch, pričom úroveň významnosti je 2 % súm zaznamenaných v príslušnom dodatku návrhu účtov predložených orgánu auditu.

- Ak orgán auditu súhlasí s úpravami návrhu účtov, ktoré vykonal certifikačný orgán, alebo ak nedoriešené záležitosti (neimplementované úpravy) nie sú významné, audítorské stanovisko k účtom môže byť bez výhrad, čo znamená, že orgán auditu má primerané uistenie, že účty sú úplné, presné a správne. Ak sa v účtoch zistia nesprávne alebo neúplné prvky, ktoré však orgán auditu považuje za nevýznamné a v účtoch sa neopravia, informácia o týchto prvkoch by sa mala uviesť vo výročnej kontrolnej správe a v audítorskom stanovisku ako zdôraznenie skutočnosti (audítorské stanovisko, pokiaľ ide o účty, môže byť stále bez výhrad).
- V ostatných prípadoch, t. j. v prípadoch, v ktorých sa zistia významné nesprávne alebo neúplné prvky, ktoré zostanú neopravené v dodatku k účtom, sa za vhodné považuje kvalifikované stanovisko k účtom.

Odporúča sa, aby orgán auditu riadne zdokumentoval všetky fázy auditu účtov, aby sa zabezpečilo, že sa zachová náležitý audítorský záznam, pričom sa zohľadnia ustanovenia týkajúce sa dostupnosti dokumentov podľa článku 140 nariadenia o spoločných ustanoveniach.

## PRÍLOHA – TESTOVANIE KONTROL NA ÚROVNI CO

*Príklad postupov testovania kontrol, ktoré vykoná orgán auditu na základe informácií uvedených v účtovných systémoch certifikačného orgánu v čase konania systémového auditu a/alebo počas záverečných dodatočných overení návrhu osvedčených účtov*

Testovanie kontrol v postupoch certifikačného orgánu by malo zahŕňať aspoň tieto fázy, ktoré sa vzťahujú napríklad na hlavnú prioritnú os programu<sup>24</sup>:

- i) pokiaľ ide o **dodatok 1** k účtom:
  - overiť, že obsahuje (stĺpce A a B) rovnakú sumu výdavkov vykázaných v konečnej žiadosti o priebežnú platbu (stĺpce B a C prílohy VI k VNK v tomto poradí),
  - skontrolovať, či výdavky vykázané v konečnej žiadosti o priebežnú platbu za daný účtovný rok zodpovedajú výdavkom vykázaným v žiadostiach o priebežnú platbu za daný rok po pripočítaní prípadných nových výdavkov a odpočítaní súm stiahnutých a vrátených v priebehu daného účtovného roka (ako sa má uviesť v dodatku 2) a iných úprav, ktoré vykonal certifikačný orgán<sup>25</sup>,
  - na základe informácií dostupných na úrovni riadiaceho orgánu:
    - overiť, že výdavky vykázané v (dvoch či troch) žiadostiach o priebežnú platbu s najvyššími sumami vykázaných výdavkov zodpovedajú výdavkom, ktoré vznikli prijímateľom a boli zaplatené pri vykonávaní operácií,
    - na vzorke transakcií (napr. 30 žiadostí o platbu predložených prijímateľmi riadiacemu orgánu) overiť audítorský záznam, t. j. overiť, či výdavky vynaložené prijímateľmi za zaplatené pri vykonávaní operácií boli zahrnuté v žiadostiach o priebežnú platbu uvedených v príslušných účtoch; tento test sa môže kombinovať s audítorskou prácou vykonávanou prostredníctvom auditov operácií,
  - overiť na základe podkladových účtovných záznamov na úrovni CO/RO, že stĺpec C obsahuje iba výšku platieb prijímateľom vykonaných v rámci lehoty stanovenej v článku 132 ods. 1 nariadenia o spoločných ustanoveniach.

---

<sup>24</sup> Išlo by o prioritnú os s výdavkami vykázanými nad určitou prahovou hodnotou, ktorú určí orgán auditu na základe svojho odborného úsudku. V prípade programu financovaného z viacerých fondov, by sa mala vybrať prioritná os vzťahovať na všetky dotknuté fondy.

<sup>25</sup> T. j. Konečné úpravy, ktoré nesúvisia s finančnými opravami nezrovnalostí (pozri oddiel 8.1.4 *Usmernení Komisie o stiahnutých sumách, vrátených sumách, sumách, ktoré sa majú vrátiť, a nevyhnutelných sumách*).

- ii) v súvislosti s **dodatkami 2 a 4**:
- overiť, že tieto dodatky obsahujú (aspoň) sumy stiahnuté (len v dodatku 2) a vrátené v priebehu účtovného roka, že existuje primerané rozdelenie podľa účtovného roka a že tieto stiahnuté a vrátené sumy vychádzajú z rozhodnutia uskutočniť opravy prijatého členským štátom na zodpovedajúcej úrovni (t. j. na úrovni riadiaceho alebo certifikačného orgánu),
  - overiť, že sumy opravené v dôsledku auditov operácií vykonaných orgánom auditu (uvedené na konci dodatku 2) zodpovedajú nezrovnalostiam, ktoré zistil orgán auditu (sumy ktoré nie sú zahrnuté v dodatku 8),
- iii) v súvislosti s **dodatkom 3**:
- overiť, že obsahuje len sumy, ktoré sa majú vrátiť v súvislosti s výdavkami vykázanými v predchádzajúcom účtovnom roku (rokoch) (tiež pozri oddiel 6 *Usmernení Komisie o stiahnutých sumách, vrátených sumách, sumách, ktoré sa majú vrátiť, a nevymožiteľných sumách*) a že tieto sumy ktoré sa majú vrátiť vychádzajú z rozhodnutia uskutočniť opravy prijatého členským štátom na zodpovedajúcej úrovni (t. j. na úrovni riadiaceho alebo certifikačného orgánu),
- iv) overiť, že **dodatok 5** obsahuje len nevymožiteľné sumy za rok súvisiace s výdavkami vykázanými v predchádzajúcom účtovnom roku (rokoch) (pozri tiež oddiel 7 *Usmernení Komisie o stiahnutých sumách, vrátených sumách, sumách, ktoré sa majú vrátiť, a nevymožiteľných sumách*); tieto sumy by mali byť doložené odôvodneným rozhodnutím, ktoré zdôvodňuje nevymožiteľnosť príslušných nezrovnalostí a ktoré prijal členský štát na príslušnej úrovni (obvykle na úrovni riadiaceho orgánu); v tejto súvislosti možno vykonať dodatočnú kontrolu súladu, pri ktorej sa porovnajú údaje v dodatku 5 s údajmi o nevymožiteľných sumách zaznamenaných v systéme IT,
- v) overiť auditorský záznam porovnaním **dodatku 6** s kumulatívnou sumou príspevkov programu vyplatených do finančných nástrojov od začiatku programu vrátane akýchkoľvek prípadných odpočtov; táto kontrola súladu by sa mala uskutočniť na základe údajov poskytnutých príslušným riadiacim orgánom / sprostredkovateľským orgánom (alebo na základe údajov dostupných v ich systémoch IT),
- vi) overiť auditorský záznam porovnaním **dodatku 7** s preddavkami štátnej pomoci (kumulatívne od začiatku programu), ako sú zaevidované v systéme IT riadiaceho a sprostredkovateľského orgánu (a ak je to možné, v ostatných vnútroštátnych systémoch IT, do ktorých sa zapisujú údaje o štátnej pomoci) vrátane akýchkoľvek odpočítaní, ak je to relevantné,
- vii) pokiaľ ide o **dodatok 8** k účtom:
- skontrolovať, či výdavky uvedené v stĺpcoch C a D sú doložené výdavkami vykázanými v konečnej žiadosti o priebežnú platbu po odpočítaní všetkých opráv a iných úprav uplatnených neskôr certifikačným orgánom,
  - posúdiť vysvetlenia uvedené v stĺpci G pre každú prioritu porovnaním s informáciami uvedenými vo výročnej kontrolnej správe a v ročnom súhrne záznamov CO, pokiaľ ide o:
    - a) finančné opravy vykonané po 31. júli predchádzajúceho finančného roka, ktoré sa premietli do účtov v nadväznosti na výsledky

systemových auditov a auditu operácií a na ďalšie overovanie zo strany riadiaceho orgánu a iné kontroly dokončené pred predložením účtov,

b) výdavky vylúčené v súlade s článkom 137 ods. 2 nariadenia o spoločných ustanoveniach, pretože sú predmetom prebiehajúceho posudzovania ich zákonnosti a správnosti,

c) iné úpravy uplatnené certifikačným orgánom (ako sú opravy administratívnych chýb atď.),

- Overiť, že sumy opravené v dôsledku auditov operácií orgánu auditu (zverejnené na konci dodatku 8) zodpovedajú nezrovnalostiam, ktoré zistil orgán auditu, s výnimkou súm zahrnutých v dodatku 2.