



EUROPEISKA KOMMISSIONEN

Europeiska struktur- och investeringsfonderna

Vägledning för medlemsstater om räkenskapsrevisioner

Revidering 2018

ANSVARFRISKRIVNING: Detta är ett arbetsdokument från kommissionens avdelningar. Det ger, på grundval av tillämplig EU-lagstiftning, teknisk vägledning till medarbetare och andra organ som är verksamma inom övervakning, kontroll och genomförande av de europeiska struktur- och investeringsfonderna (förutom Europeiska jordbruksfonden för landsbygdsutveckling [Ejflu]) för hur EU-bestämmelser ska tolkas och tillämpas inom detta område. Syftet med detta dokument är att förklara och tolka nämnda regler för kommissionens avdelningar för att underlätta genomförandet av programmen samt att uppmuntra god praxis. Denna vägledning påverkar inte heller EU-domstolens och tribunalens tolkningar eller kommissionens beslut.

Innehåll

1. BAKGRUND	5
1.1. Hänvisningar till lagstiftning.....	5
1.2. Syftet med vägledningen	5
2. RÄKENSKAPSREVISIONER AV REVISIONSMYNDIGHETEN.....	6
3. ANVÄNDNING AV RESULTAT FRÅN SYSTEMREVISIONER OCH RÄKENSKAPSREVISIONER.....	7
4. ANVÄNDNING AV RESULTAT FRÅN REVISION AV INSATSER FÖR RÄKENSKAPSREVISIONER.....	9
5. SLUTLIGA YTTERLIGARE KONTROLLER AV UTKASTET TILL ATTESTERADE RÄKENSKAPER	11
6. REVISIONSUTTALANDE OM RÄKENSKAPERNA	13

Förteckning över akronymer och förkortningar

Tillägg 1	Belopp som har förts in i den attesterande myndighetens redovisningssystem
Tillägg 2	Belopp som har återkrävts och dragits tillbaka under räkenskapsåret
Tillägg 3	Belopp som ska återkrävas i slutet av räkenskapsåret
Tillägg 4	Återkrav som har gjorts i enlighet med artikel 71 i CPR under räkenskapsåret
Tillägg 5	Belopp som inte kan återkrävas i slutet av räkenskapsåret
Tillägg 6	Belopp för programbidrag som har betalats till finansieringsinstrument i enlighet med artikel 41 i CPR (kumulativt från programmets start)
Tillägg 7	Förskott som har betalats i samband med statligt stöd i enlighet med artikel 131.5 i CPR (kumulativt från programmets start)
Tillägg 8	Avstämning av utgifter
CDR	Kommissionens delegerade förordning (EU) nr 480/2014 av den 3 mars 2014 om komplettering av Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 1303/2013 ¹
CPR	Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 1303/2013 av den 17 december 2013 ² i dess ändrade lydelse genom förordning (EU, Euratom) 2018/1046
CIR	Kommissionens genomförandeförordning (EU) nr 1011/2014 av den 22 september 2014 ³

¹ https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SV/TXT/?uri=uriserv%3AOJ.L_.2014.138.01.0005.01.SWE

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

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

1. BAKGRUND

1.1. Hänvisningar till lagstiftning

Förordning	Artiklar
Förordning (EU) nr 1303/2013 Förordningen om gemensamma bestämmelser <i>(hädanefter CPR)</i>	Artikel 127.5 a – Ett revisionsuttalande Artikel 137 – Utarbetande, granskning och godkännande av räkenskaper
Kommissionens delegerade förordning (EU) nr 480/2014 <i>(hädanefter CDR)</i>	Artikel 29 – Räkenskapsrevisioner
Kommissionens genomförandeförordning (EU) nr 1011/2014 <i>(hädanefter CIR)</i>	Artikel 7 och bilaga VII – Modell för räkenskaper
Europaparlamentets och rådets förordning (EU, Euratom) 2018/1046 Budgetförordningen	Artikel 63 – Delad förvaltning med medlemsstater

I enlighet med artikel 127.5 a i CPR och artikel 63.7 i budgetförordningen ska revisionsmyndigheten lämna ett uttalande som bland annat utvisar huruvida räkenskaperna ger en rättvisande bild, och huruvida revisionsarbetet ger upphov till tvivel på de påståenden som görs i förvaltningsförklaringen om tillbörlig presentation av räkenskaperna, och om deras fullständighet och exakthet.

1.2. Syftet med vägledningen

Syftet med detta dokument är att ge praktisk vägledning till medlemsstater, i synnerhet till revisionsmyndigheter, om deras ansvarsområden vad gäller räkenskapsrevisioner i enlighet med artikel 137.1 i CPR och artikel 29 i CDR. I vägledningen förklaras hur revisionsmyndigheterna kan använda befintligt revisionsarbete för att i så stor utsträckning som det är möjligt minska de ytterligare ansträngningarna i samband med räkenskapsrevisioner.

I vägledningen beskrivs det revisionsarbete som ska utföras av revisionsmyndigheterna till stöd för deras revisionsuttalande om att räkenskaperna är fullständiga, exakta och sanningsenliga.

För enkelhetens skull används ordet ”tillägg” nedan alltid som en hänvisning till tilläggen till modellen för räkenskaper i bilaga VII till CIR om ingenting annat anges.

2. RÄKENSKAPSREVISIONER AV REVISIONSMYNDIGHETEN

De räkenskapsrevisioner som avses i artikel 137.1 i CPR ska utföras av revisionsmyndigheten för varje räkenskapsår och i enlighet med revisionsstrategin.

Räkenskapsrevisionen ska i kombination med andra revisionsåtgärder ge rimlig säkerhet om att beloppen i räkenskaperna, för vilka revisionsmyndigheten bör införa en tillbörlig revisionsmetod, är fullständiga, exakta och sanningsenliga.

I revisionsmetoden bör resultaten från det befintliga revisionsarbetet beaktas:

- Systemrevisioner av den attesterande myndigheten (och, i tillämpliga fall, dess förmedlande organ) och förvaltningsmyndigheten (i tillämpliga fall), i synnerhet avseende kontrollerna av räkenskaperna, enligt vad som förklaras i avsnitt 3 nedan.
- Revisioner av insatser, särskilt när det gäller verifieringskedjan och exaktheten för motsvarande utgifter och finansiella korrigeringar som har införts i räkenskaperna för att kontrollera tillförlitligheten hos räkenskapssystemen, enligt vad som förklaras i avsnitt 4 nedan.

Revisionsmyndigheten förväntas dessutom utföra slutliga ytterligare kontroller av (utkastet till) attesterade räkenskaper, enligt vad som förklaras i avsnitt 5 nedan, när den har mottagit (utkastet till) räkenskaper från den attesterande myndigheten, beroende på den grad av tillförlitlighet som uppnås genom systemrevisionerna och revisionerna av insatser⁴.

Revisionsmyndigheten bör också kontrollera att utkastet till räkenskaper har utarbetats i enlighet med de mallar som fastställs i bilaga VII till CIR. Revisionsmyndigheten ska i detta sammanhang kontrollera att de finansiella korrigeringarna som följer av dess revision av insatser enligt artikel 127.1 i CPR, och som revisionsmyndigheten använder för att beräkna den sammanlagda återstående felprocenten, presenteras exakt och korrekt i de relevanta tilläggen⁵.

Dessutom bör följande revisioner och kontroller beaktas när deras slutsatser är tillgängliga vid datumet för undertecknande av revisionsuttalandet, för att de finansiella korrigeringarna ska återspeglas korrekt i räkenskaperna:

- Systemrevisioner
- Revisioner av insatser
- Revisioner som utförs av kommissionen

⁴ Om tillräckliga kontroller har gjorts under systemrevisionerna och revisionerna av insatser kan revisionsmyndigheten använda resultaten från dessa revisioner utan att utföra några eller bara begränsade ytterligare kontroller av utkastet till attesterade räkenskaper.

⁵ Se den senaste uppdateringen av kommissionens *Vägledning för medlemsstaterna om årlig kontrollrapport och revisionsuttalande* (EGESIF_15_0002), avsnitt IV.4.

- Revisioner som utförs av Europeiska revisionsrätten och följs upp av kommissionen
- Kontroller som utförs av andra programmyndigheter (administrativa kontroller, kontroller på plats, kontroller som utförs av attesterande myndigheter)
- Andra revisions- och kontrollresultat som revisionsmyndigheten har tillgång till⁶

Revisionsmyndigheten bör införa effektiva förfaranden för övervakning av genomförandet av de rekommendationer och korrigerande åtgärder som följer av räkenskapsrevisionerna.

I enlighet med artikel 139.2 i CPR ska kommissionen basera sin granskning av räkenskaperna på det uttalande som ges av revisionsmyndigheten, vilken därför i motsvarande kapitel i den årliga kontrollrapporten ska tillhandahålla utförliga uppgifter om det revisionsarbete som har utförts och de resultat som har erhållits genom räkenskapsrevisionerna⁷.

3. ANVÄNDNING AV RESULTAT FRÅN SYSTEMREVISIONER OCH RÄKENSKAPSREVISIONER

I artikel 29.4 i CDR fastställs att det i systemrevisionen ska ingå en kontroll av att den attesterande myndighetens räkenskapssystem är tillförlitligt och en kontroll, på urvalsbasis, av att de utgifter som har registrerats i den attesterande myndighetens räkenskapssystem rörande tillbakadragna och återkrävda belopp är exakta.

Genom systemrevisionen av den attesterande myndigheten erhåller revisionsmyndigheten rimlig säkerhet om att följande förfaranden genomförs på ett adekvat sätt⁸: rapportering och övervakning av oriktigheter, redovisning av belopp som ska återkrävas och dras tillbaka och som ska dras av från betalningsansökningar under räkenskapsåret, och uppföljning av pågående återkrav och belopp som inte kan återkrävas. Systemrevisionen bör också omfatta tillförlitligheten hos de IT-system som har införts av den attesterande myndigheten för driften av dess redovisningssystem, med beaktande av internationellt erkända IT-standarder⁹.

Systemrevisioner kan påbörjas redan tidigt under räkenskapsåret. En omfattande systemrevision av den attesterande myndigheten (och, i tillämpliga fall, dess förmedlande organ) förväntas utföras från och med det första året för programmets genomförande, efter att

⁶ Såsom kontroller som utförs av de högsta nationella revisionsmyndigheterna, skattemyndigheterna med flera.

⁷ Se den senaste uppdateringen av kommissionens *Vägledning för medlemsstaterna om årlig kontrollrapport och revisionsuttalande* (EGESIF_15_0002), avsnitt II.6.

⁸ Det antas att utformningen och inrättandet av dessa förfaranden redan har granskats under utformningsetappen.

⁹ Utöver ramverket för COBIT (kontrollmål för informationsteknik) inbegriper internationellt erkända standarder för informationssäkerhet bland andra följande: ISO/IEC-standard 27001 (Informationsteknik - Säkerhetstekniker - Ledningssystem för informationssäkerhet - Krav) och ISO/IEC 27002 (Informationsteknik - Säkerhetstekniker - Riktlinjer för informationssäkerhetsåtgärder) senast uppdaterad 2013. Revisionsmyndigheten kan också komma att beakta eventuella relevanta nationella standarder.

förvaltningsmyndigheten och den attesterande myndigheten har utsetts, eller så snart som utgifterna har gått igenom systemet och en betalningsansökan har lämnats in till kommissionen, för att utarbeta det årliga uttalandet om räkenskaperna. Slutsatserna från det revisionsarbete som har utförts av det oberoende revisionsorganet i enlighet med artikel 124 i CPR kan beaktas för att bestämma omfattningen av den första systemrevisionen av den attesterande myndigheten. Eftersom det oberoende revisionsorganets revisionsarbete endast omfattar uppfyllandet av kriterierna för bedömning av utnämning bör revisionsmyndigheten kontrollera att den attesterande myndighetens system fungerar på ett korrekt sätt.

Under följande år bör revisionsmyndigheten vid behov genomföra uppföljande revisionsarbete (det vill säga om rekommendationer har lämnats efter systemrevisioner eller granskningar av specifika delar av den attesterande myndighetens funktion). Uppföljningarna bör särskilt inrikta sig på genomförandet av de rekommendationer som har lämnats i fråga om de centrala krav på den attesterande myndigheten som bedömdes som kategori 3 eller 4. En ny fullständig systemrevision bör emellertid övervägas ifall den attesterande myndigheten väsentligen har ändrat sina förfaranden eller bytt ut sin personal. Ytterligare systemrevisioner kan planeras under programperioden för att bekräfta att tidigare slutsatser från revisioner fortfarande är giltiga.

Vid utförande av en systemrevision av den attesterande myndigheten kommer revisionsmyndigheten att särskilt beakta bedömningen av det centrala kravet 13 om lämpliga förfaranden för upprättande av räkenskaperna och attestering av att de är fullständiga, exakta och sanningsenliga¹⁰. I praktiken innebär detta att systemrevisioner som rör den attesterande myndighetens redovisningssystem bör inbegripa åtminstone en kontroll av huruvida den attesterande myndighetens förfaranden (inbegripet inbyggda kontroller i IT-systemet) på ett effektivt sätt säkerställer att det totala beloppet av stödberättigande utgifter som förs in i redovisningssystemet stäms av mot de utgifter (inbegripet motsvarande offentliga utgifter) som ingår i de mellanliggande betalningsansökningar som har lämnats till kommissionen för det relevanta räkenskapsåret, minus de relevanta finansiella korrigeringarna och andra justeringar som har gjorts av den attesterande myndigheten för utgifterna i fråga.

I bilagan till denna vägledning ges ett exempel på en förteckning över de kontrolltester av den attesterande myndighetens förfaranden som ska utföras av revisionsmyndigheten med avseende på räkenskaperna¹¹.

Vissa av dessa tester kan också utföras i det skede då slutliga kontroller av utkastet till attesterade räkenskaper görs, och kombineras med det revisionsarbete som utförs under revisionerna av insatser för att erhålla en tillräcklig nivå av försäkran samtidigt som dubbelarbete undviks.

¹⁰ Se kommissionens *Guidance on a common methodology for the assessment of management and control systems in the Member States* (EGESIF_14-0010 av den 18 december 2014).

¹¹ Kontrolltestningen under systemrevisionen ska utföras av revisionsmyndigheten baserat på den information som är införd i den attesterande myndighetens redovisningssystem vid tidpunkten för systemrevisionen.

Vidare bör revisionsmyndigheten, vid sidan av kontrolltestningen och kontrollerna av att därmed sammanhängande förfaranden finns, i samband med systemrevisioner kontrollera att förfaranden finns, och att dessa tillämpas på ett korrekt sätt, som säkerställer att:

- Utkastet till räkenskaper i god tid lämnas in av den attesterande myndigheten till revisionsmyndigheten i syfte att utfärda revisionsuttalandet. Utgifter ska i tillämpliga fall undantas från räkenskaperna i enlighet med artikel 137.2 CPR.
- Alla nödvändiga korrigeringar ska avspeglas i räkenskaperna för det berörda räkenskapsåret, enligt vad som fastställs i artikel 29.5 c i CDR.

Revisionsmyndigheten rekommenderas att ta fram ett särskilt avsnitt i checklistan för systemrevision, eller att ta fram en separat checklista som ska tillämpas för den attesterande myndigheten som omfattar alla delar av räkenskaperna, enligt vad som anges i artikel 29.5 i CDR.

Revisionsmyndigheten kan genom en enskild systemrevision av den attesterande myndigheten täcka räkenskaperna för olika fonder och operativa program under dess ansvarsområde.

Om vissa av de delar som förtecknas i bilagan till denna vägledning bara delvis kan täckas under systemrevisionen på grund av att data inte är tillgängliga i den attesterande myndighetens redovisningssystem kommer revisionsmyndigheten att behöva täcka dessa inom ramen för de slutliga ytterligare kontroller som förklaras i avsnitt 5¹².

Om det genom systemrevisionen som utförs på nivån för den attesterande myndigheten uppdagas allvarliga brister i förvaltnings- och kontrollsystemet (i synnerhet för de grundläggande kraven för den attesterande myndigheten, det vill säga det centrala kravet 13) kommer ett revisionsuttalande med reservationer för räkenskapsåret i fråga att utfärdas. Ett sådant uttalande med reservationer skulle täcka inte bara funktionen hos förvaltnings- och kontrollsystemet, utan även kunna leda till en reservation i revisionsuttalandet gällande räkenskaperna (enligt vad som fastställts i artikel 29.5 i CDR).

4. ANVÄNDNING AV RESULTAT FRÅN REVISION AV INSATSER FÖR RÄKENSKAPSREVISIONER

Revisioner av insatser kan påbörjas redan under räkenskapsåret. Detta innebär att det urval av insatser som ska revideras kan delas upp i två (eller flera) delar under räkenskapsårets lopp, i enlighet med hur attesteringen av utgifter inom ramen för mellanliggande betalningar framskrider, såsom förklaras i vägledningen om urvalsmetoder¹³. Revisionsinsatsen kan

¹² Det är revisionsmyndigheten som, på grundval av utkastet till räkenskaper från den attesterande myndigheten, ska göra en professionell bedömning av huruvida omfattningen av och nivån på de test som utfördes under systemrevisionen ger tillräckligt underlag för att man ska kunna dra säkra slutsatser om räkenskaperna.

¹³ Se den senaste uppdateringen av kommissionens *Guidance on sampling methods for audit authorities* (EGESIF_16-0014-00), avsnittet *Sampling carried out during the year*.

därmed spridas ut mer jämnt över hela året. Detta kommer att möjliggöra för revisionsmyndigheten att slutföra sitt arbete i tid för att kunna lämna det årliga revisionsuttalandet i enlighet med det andra stycket i artikel 63.7 i budgetförordningen och artikel 127.5 a i CPR.

För urvalet av valda insatser och i syfte att upprätta försäkran för dess revisionsuttalande för räkenskaperna¹⁴ bör revisionsmyndigheten under revisionen av insatser kontrollera att

- verifieringskedjan för de reviderade utgifterna (om de utgifter som stödmottagaren har deklarerat för förvaltningsmyndigheten/det förmedlande organet efter avdrag för eventuella utgifter till följd av kontroller av förvaltningen eller andra kontroller motsvarar de belopp som har angetts i betalningsansökan till kommissionen),
- betalningen till stödmottagaren motsvarar utgifterna för projektet och har gjorts i sin helhet och inom den föreskrivna tidsfristen på 90 dagar (artikel 132 i CPR) och att
- eventuella oriktigheter i de reviderade utgifterna som tidigare har upptäckts har hanterats korrekt och de motsvarande korrigeringsarna lagts in i redovisningssystemet.

Dessutom bör revisionsmyndigheten i samband med att utkastet till attesterade räkenskaper kontrolleras när det gäller de reviderade insatserna även kontrollera att

- det totala beloppet av bidragsberättigade utgifter som har deklarerats för den reviderade ursalsenheten i enlighet med artikel 137.1 a i CPR stämmer överens med utgifterna för denna ursalsenhet (och motsvarande offentliga utgifter) som har inbegripits i betalningsansökningar som har lämnats till kommissionen och/eller
- att alla oriktiga belopp som upptäcks i de insatser som ingår i urvalet har undantagits från räkenskaperna¹⁵.

Om så är tillämpligt för insatserna som ingår i det reviderade urvalet ska revisionsmyndigheten kontrollera att storleken på programbidrag (förskott) som har betalats till finansieringsinstrument och eventuellt statligt stöd som har betalats till stödmottagare stöds av tillgänglig information på nivån som utgörs av förvaltningsmyndigheten och av den attesterande myndigheten. Syftet med dessa kontroller kommer även att vara att bekräfta att de deklarerade förskotten är stödberättigande samt tillförlitligheten hos verifieringskedjan för räkenskapssystemet.

Det är tillrådligt att revisionsmyndigheten tar fram ett särskilt avsnitt i checklistorna för revisionen av insatser eller en separat checklista för att bekräfta att systemet fungerar korrekt med avseende på delar av räkenskaperna enligt beskrivningen i artikel 29.5 i CDR.

¹⁴ Detta påverkar inte den försäkran som krävs för utgifternas laglighet och korrekthet.

¹⁵ Det vill säga finansiella korrigeringar som har gjorts för oriktigheter som har upptäckts i slutliga revisionsrapporter eller, om i undantagsfall revisionen av insatser inte har slutförts, belopp som omfattas av pågående granskningar i enlighet med bestämmelserna i artikel 137.2 i CPR.

5. SLUTLIGA YTTERLIGARE KONTROLLER AV UTKASTET TILL ATTESTERADE RÄKENSKAPER

Revisionsmyndigheten förväntas utföra slutliga ytterligare kontroller av (utkastet till) attesterade räkenskaper när den har mottagit (utkastet till) räkenskaper från den attesterande myndigheten och beroende på nivån av försäkran som erhålls genom systemrevisionerna och revisionerna av insatser¹⁶.

Dessa kontroller syftar till att bekräfta att alla de delar som krävs enligt artikel 137 i CPR är korrekt inbegripna i räkenskaperna och att dessa stöds av underliggande räkenskapshandlingar hos de berörda myndigheterna (eller organen) och mottagarna.

Revisionsmyndigheten förväntas därför utföra en slutlig validering av de underliggande registrerade uppgifterna (poster vars utgifter attesterats, tillbakadraganden, återkrav, belopp som ska återkrävas samt belopp som inte kan återkrävas) för att kontrollera/bekräfta följande:

1) Att det sammanlagda beloppet av stödberättigande utgifter som har deklarerats i enlighet med artikel 137.1 a i CPR stämmer överens med utgifterna (och motsvarande offentliga utgifter) i den slutliga betalningsansökning som har lämnats in till kommissionen för det relevanta räkenskapsåret. Om skillnader föreligger ska revisionsmyndigheten bedöma om förklaringarna i räkenskaperna är rimliga (se tillägg 8 om avstämning av utgifter).

I detta avseende kommer revisionsmyndigheten, vad gäller poster vars utgifter har attesterats, med hjälp av det representativa urvalet av revisioner av insatser att ha bekräftat korrektheten hos de belopp som har inbegripits i de mellanliggande betalningsansökningarna som har lämnats in under räkenskapsåret. Följaktligen kan de ytterligare kontrollerna i detta skede begränsas till kontroll av de korrigeringar och justeringar som har gjorts av den attesterande myndigheten efter inlämningen av den slutliga ansökan om mellanliggande betalning och återspeglas i tillägg 8.

2) Att det belopp för motsvarande utbetalningar till stödmottagarna i enlighet med artikel 132.1 i CPR som har rapporterats i kolumn C i tillägg 1 stämmer överens med underliggande räkenskapshandlingar hos den attesterande myndigheten/förvaltningsmyndigheten¹⁷. (Denna kontroll kan göras på urvalsbasis, och resultaten av kontroller som har genomförts under revisioner av insatser kan användas).

¹⁶ Om tillräckliga kontroller har gjorts under systemrevisionerna och revisionerna av insatser kan revisionsmyndigheten använda resultaten från dessa revisioner utan att utföra några eller bara begränsade ytterligare kontroller av utkastet till attesterade räkenskaper.

¹⁷ Det vill säga motsvarande poster i redovisningssystemet och relevanta stöddokument. Se även den senaste uppdateringen av kommissionens *Guidance on Preparation, Examination and Acceptance of Accounts* (EGESIF 15_0018), avsnitt 3.1.3.

3) Att de programbidrag som har betalats ut till finansieringsinstrument (förskottsbetalningar) och de förskott på statligt stöd som har betalats till stödmottagare stöds av tillgänglig information, i synnerhet hos förvaltningsmyndigheten¹⁸.

4) Att utgifter i tillämpliga fall har undantagits från räkenskaperna i enlighet med artikel 137.2 i CPR, på grund av en pågående granskning av huruvida de är lagliga och korrekta.

5) Att nödvändiga korrigeringar som följer av förvaltningskontroller, revisioner och andra kontroller avspeglades korrekt i räkenskaperna för det berörda räkenskapsåret (detta kan kontrolleras på urvalsbasis).

6) Att de belopp i räkenskaperna som har återkrävts och dragits tillbaka under räkenskapsåret, de belopp som ska återkrävas vid räkenskapsårets slut, de återkrav som har gjorts i enlighet med artikel 71 i CPR samt belopp som inte kan återkrävas motsvarar de belopp som har bokförts i den attesterande myndighetens redovisningssystem och som alla är baserade på beslut av ansvarig förvaltningsmyndighet eller den attesterande myndigheten.

Revisionsmyndigheterna rekommenderas att på urvalsbasis kontrollera

a) korrektheten hos alla slags poster som är införda i räkenskaperna (tillbakadraganden, återkrav, belopp som ska återkrävas samt belopp som inte kan återkrävas) och

b) att dessa poster överensstämmer med de uppgifter som lämnas i den årliga kontrollrapporten och i den årliga sammanfattningen.

7) Att den attesterande myndigheten i tillägg 8 till räkenskaperna har gjort en avstämning av det totala beloppet av bidragsberättigade utgifter som har införts i utkastet till räkenskaper mot det totala beloppet i den attesterande myndighetens räkenskapssystem och de utgifter (och motsvarande offentliga utgifter) som har inbegripits i de betalningsansökningar som har lämnats in till kommissionen för det relevanta räkenskapsåret.

Härvidlag bör revisionsmyndigheten bedöma om den attesterande myndighetens förklaringar till de justeringar som rapporteras i tillägg 8 är tillräckliga. Den attesterande myndigheten bör också kontrollera om justeringarna i fråga överensstämmer med de upplysningar som lämnas i den årliga kontrollrapporten och i den årliga sammanfattningen om finansiella korrigeringar och utgifter som undantas i enlighet med artikel 137.2 i CPR till följd av förvaltningskontroller, revisioner och andra kontroller¹⁹.

¹⁸ När det gäller finansiella instrument bör kontrollen även omfatta överensstämmelsen med de olika maximibelopp/tak som fastställs i artikel 41 i CPR och i finansieringsavtalen.

¹⁹ Härvidlag bör revisionsmyndigheten även bedöma om åtskillnaden mellan genomförda finansiella korrigeringar och belopp som har undantagits på grund av en pågående granskning är korrekt och om adekvata upplysningar lämnas om den i räkenskaperna och/eller den attesterande myndighetens redovisning (ytterligare vägledning om detta finns i den senaste uppdateringen av kommissionens *Vägledning för medlemsstaterna om årlig kontrollrapport och revisionsuttalande* (EGESIF 15_0002), avsnitt IV.3).

Ingen formell tidsfrist är fastställd i CPR för den attesterande myndigheten att lämna (utkastet till) räkenskaperna till revisionsmyndigheten. Det rekommenderas emellertid att de nationella myndigheterna, i början på programperioden, fastställer interna tidsfrister för överlämning av utkastet till räkenskaperna till revisionsmyndigheten. Revisionsmyndigheten bör ha tillräcklig tid för sin granskning för att kunna utfärda ett välgrundat revisionsuttalande den 15 februari år N+1.

6. REVISIONSUTTALANDE OM RÄKENSKAPERNA

Om skillnader föreligger mellan de utgifter som har deklarerats i den slutliga ansökan om mellanliggande betalning och det attesterade beloppet i utkastet till räkenskaper på grund av avdrag som har gjorts av den attesterande myndigheten (se punkt 3.4 i kommissionens *Guidance on amounts withdrawn, recovered, to be recovered and irrecoverable*²⁰) bedömer revisionsmyndigheten huruvida de givna förklaringarna är adekvata genom att utföra ytterligare revisionsåtgärder. Dessa förfaranden bör utformas så att tillräckliga lämpliga revisionsbevis erhålls om att händelser som resulterar i avdrag har fastställts och undersökts innan det revisionsuttalande och den årliga kontrollrapport som det hänvisas till i punkterna a och b i första stycket i artikel 127.5 i CPR lämnas in.

Revisionsmyndigheten kontrollerar att resultaten från all revisions- eller kontrollverksamhet, enligt vad som fastställs i avsnitt 2 ovan, på ett adekvat sätt reflekteras i räkenskaperna. Exempel:

- ✓ Finansiella korrigeringar som sammanhänger med oriktigheter (det vill säga finansiella korrigeringar av oriktigheter som rapporteras i slutliga revisionsrapporter och kontrollrapporter efter det kontradiktoriska förfarandet).
- ✓ Eventuella extrapolerade korrigeringar i syfte att reducera den sammanlagda återstående felprocenten till högst 2 % som har beslutats av förvaltningsmyndigheten (definitiva korrigeringar)²¹.
- ✓ Utgifter som håller på att granskas i enlighet med artikel 137.2 i CPR (det vill säga avdrag för potentiella oriktiga utgifter som ännu inte har kontrollerats, till exempel belopp som har rapporterats i utkast till revisionsrapporter/kontrollrapporter innan ett kontradiktoriskt förfarande har slutförts).

²⁰ EGESIF_15_0017, i dess uppdaterade lydelse.

²¹ Situationer där den sammanlagda återstående felprocenten överstiger 2 % men där förvaltningsmyndigheten inte har beslutat att tillämpa extrapolerade korrigeringar bör inte påverka revisionsmyndighetens revisionsuttalande om räkenskaperna, men däremot dess revisionsuttalande om utgifternas laglighet och korrekthet.

Kontrollen av den effektiva korrigeringen av oriktigheter som har uppdagats inom ramen för revisionsarbetet (genom tillbakadragande eller återkrav från en ansökan om mellanliggande betalning under räkenskapsåret eller avdrag i räkenskaperna) kommer att vara särskilt användbar för revisionsmyndighetens beräkning av den kvarstående totala felfrekvensen som ska tillhandahållas i den årliga kontrollrapporten.

Resultaten från det revisionsarbete som utförs av revisionsmyndigheten avseende utkastet till räkenskaper kommer, efter att det har skickats till den attesterande myndigheten, att möjliggöra för revisionsmyndigheten att ytterligare justera dess räkenskaper om detta skulle behövas, innan det lämnas in till kommissionen. Det rekommenderas att detta inbegriper alla justeringar, inbegripet de som ej är väsentliga, som fastställts av revisionsmyndigheten under dess revisioner, i syfte att därefter säkerställa ett snabbt förfarande för godkännande av räkenskaperna av kommissionen.

Vad gäller revisionsmyndighetens revisionsuttalande om räkenskaperna kommer myndigheten att analysera den väsentliga inverkan av de justeringar som ska göras av räkenskaperna, med beaktande av en väsentlighetsnivå på 2 % av de belopp som har förts in i relevant tillägg till det utkast till räkenskaper som har presenterats för revisionsmyndigheten.

- Om revisionsmyndigheten instämmer med de justeringar som har gjorts av utkastet till räkenskaper av den attesterande myndigheten eller om de kvarstående problemen (ej genomförda justeringar) inte är väsentliga kan revisionsuttalandet om räkenskaperna vara utan reservationer, vilket innebär att revisionsmyndigheten har en rimlig säkerhet om att räkenskaperna är fullständiga, exakta och sanningsenliga. Om felaktiga eller ofullständiga delar har uppdagats i räkenskaperna men anses oväsentliga av revisionsmyndigheten och inte har korrigerats i räkenskaperna bör information om dessa delar redovisas i den årliga kontrollrapporten och i revisionsuttalandet som en upplysning av särskild betydelse (revisionsuttalandet kan ändå vara utan reservationer vad räkenskaperna beträffar).
- I alla andra fall, det vill säga när väsentliga felaktiga eller ofullständiga delar har uppdagats och inte har korrigerats i ett tillägg till räkenskaperna, är ett uttalande med reservation lämpligt.

Det rekommenderas att revisionsmyndigheten på ett tillbörligt sätt dokumenterar alla etapper av räkenskapsrevisionerna i syfte att säkerställa att en adekvat verifieringskedja upprätthålls, med beaktande av bestämmelserna om dokumentets tillgänglighet som fastställs i artikel 140 i CPR.

BILAGA – Kontrolltestning av den attesterande myndigheten

Exempel på förfaranden för kontrolltestning som ska utföras av revisionsmyndigheten, baserat på den information som är införd i den attesterande myndighetens redovisningssystem vid tidpunkten för systemrevisionen och/eller under slutliga ytterligare kontroller av utkastet till attesterade räkenskaper.

Kontrolltestningen av den attesterande myndighetens förfaranden kan inbegripa åtminstone följande etapper, och täcka, till exempel, programmets huvudsakliga insatsområde²²:

i. Angående **tillägg 1** till räkenskaperna:

- Kontrollera att det innehåller (kolumnerna A och B) samma belopp för utgifter som har deklarerats i den slutliga ansökan om mellanliggande betalning (kolumn B respektive C i bilaga VI till CIR).
- Kontrollera om de utgifter som har deklarerats i den slutliga ansökan om mellanliggande betalning för räkenskapsåret i fråga stämmer överens med de utgifter som har deklarerats i ansökan om mellanliggande betalning för det året, plus eventuella nya utgifter och minus de belopp som har dragits tillbaka eller återkrävts under räkenskapsåret (enligt vad som ska anges i tillägg 2) och/eller andra justeringar som har gjorts av den attesterande myndigheten²³.
- Baserat på den information som finns tillgänglig hos förvaltningsmyndigheten:
 - Kontrollera att de utgifter som har deklarerats i de (två eller tre) ansökningarna om mellanliggande betalning med de högsta beloppen av utgifter som har deklarerats stämmer överens med de utgifter som har uppstått hos stödmottagarna och som har betalats i samband med genomförandet.
 - Kontrollera, för ett urval av transaktioner (till exempel 30 betalningsansökningar som har lämnats av stödmottagarna till den förvaltande myndigheten) verifieringskedjan, det vill säga huruvida de utgifter som har uppstått hos stödmottagarna och som har betalats i samband med genomförandet har inbegripits i de ansökningar om mellanliggande betalning som beaktas i räkenskaperna i fråga. Detta test kan kombineras med det revisionsarbete som utförs under revisionerna av insatser.
- Kontrollera, på basis av underliggande räkenskapshandlingar hos den attesterande myndigheten/förvaltningsmyndigheten, att kolumn C endast innehåller belopp för utbetalningar till stödmottagarna inom de tidsfrister som fastställs i artikel 132.1 i CPR.

ii. Angående **tillägg 2 och 4**:

²² Dessa utgörs av insatsområdet med deklarerade utgifter över ett visst tröskelvärde, som ska fastställas av revisionsmyndigheten baserat på dess yrkesmässiga bedömning. Om det rör sig om ett flerfondsprogram bör det utvalda insatsområdet täcka alla berörda fonder.

²³ Det vill säga slutliga justeringar som inte sammanhänger med finansiella korrigeringar på grund av oriktigheter (se avsnitt 8.1.4 i kommissionens *Guidance on amounts withdrawn, recovered, to be recovered and irrecoverable*).

- Kontrollera att dessa tillägg innehåller (åtminstone) de belopp som har dragits tillbaka (endast i tillägg 2) och återkrävts under räkenskapsåret och att en adekvat uppdelning i räkenskapsår föreligger samt att sådana tillbakadraganden eller återkrav baseras på ett beslut att korrigera, fattat av medlemsstaten på relevant nivå (det vill säga förvaltningsmyndigheten eller den attesterande myndigheten).
 - De belopp som har korrigerats som ett resultat av revisionsmyndighetens revisioner av insatser (visas i slutet av tillägg 2) ska stämma överens med de oriktigheter som har uppdagats av revisionsmyndigheten (belopp som inte ingår i tillägg 8).
- iii. Angående **tillägg 3**:
- Kontrollera att det innehåller de belopp som ska återkrävas för utgifter som har deklarerats under föregående räkenskapsår (ett eller flera) vid räkenskapsårets slut (se också avsnitt 6 i *Guidance on amounts withdrawn, recovered, to be recovered and irrecoverable*) och att sådana återkrav baseras på ett beslut att korrigera, fattat av medlemsstaten på relevant nivå (det vill säga förvaltningsmyndigheten eller den attesterande myndigheten).
- iv. Kontrollera att **tillägg 5** endast innehåller belopp som inte kan återkrävas per år för utgifter som har deklarerats under föregående räkenskapsår (ett eller flera) vid räkenskapsårets slut. (se också avsnitt 7 i *Guidance on amounts withdrawn, recovered, to be recovered and irrecoverable*). Dessa belopp bör stödjas av ett motiverat beslut som rättfärdigar varför oriktigheterna i fråga inte kan åtgärdas, fattat av medlemsstaten på relevant nivå (i allmänhet förvaltningsmyndigheten). En ytterligare kontroll av överensstämmelse kan även göras i detta avseende, genom kontroll av tillägg 5 jämfört med datumet för de belopp som inte kan återkrävas och som har införts i IT-systemet.
- v. Kontrollera verifieringskedjan genom att jämföra **tillägg 6** med beloppen för programbidrag som kumulativt har betalats ut till finansieringsinstrument från programmets start. Denna kontroll av överensstämmelse bör genomföras på basis av de uppgifter som har lämnats av relevant förvaltningsmyndighet/förmedlande organ (eller som finns tillgängliga i deras IT-system).
- vi. Kontrollera verifieringskedjan genom att jämföra **tillägg 7** med förskott som har betalats i samband med statligt stöd (kumulativt från programmets start) enligt vad som har införts i förvaltningsmyndighetens och det förmedlande organets IT-system (och, när så är möjligt, andra nationella IT-system vari uppgifter om statligt stöd finns införda) inklusive eventuella relevanta avdrag.
- vii. Angående **tillägg 8** till räkenskaperna:
- Kontrollera huruvida de utgifter som visas i kolumn C och D stöds av de utgifter som har deklarerats i den slutliga ansökan om mellanliggande betalning minus eventuella korrigeringar och andra justeringar som har gjorts av den attesterande myndigheten efteråt.

- Bedöm de förklaringar som ges i kolumn G för varje prioritering gentemot de uppgifter som redovisas i den årliga kontrollrapporten, den årliga sammanfattningen och den attesterande myndighetens redovisning vad gäller
 - a) finansiella korrigeringar som har gjorts efter den 31 juli det föregående räkenskapsåret och som reflekteras i räkenskaperna som en uppföljning av resultaten från systemrevisionerna och revisionerna av insatser och ytterligare förvaltningskontroller och andra kontroller som har utförts innan räkenskaperna lämnas in,
 - b) utgifter som har undantagits i enlighet med artikel 137.2 i CPR på grund av en pågående granskning av huruvida de är lagliga och korrekta och
 - c) andra justeringar av den attesterande myndigheten (såsom korrigeringar av skrivfel och dylikt).
- Kontrollera att de belopp som har korrigerats som ett resultat av revisionsmyndighetens revisioner av insatser (visas i slutet av tillägg 8) stämmer överens med de oriktigheter som har uppdagats av revisionsmyndigheten med undantag av belopp som ingår i tillägg 2.