



EUROPOS KOMISIJA

Regioninės politikos generalinis direktoratas

Užimtumo, socialinių reikalų ir lygių galimybių generalinis direktoratas

METINĖSE KONTROLĖS ATASKAITOSE NUSTATYTŲ KLAIĐŲ TVARKYMO GAIRĖS

(Priedama prie 2009 m. vasario 18 d. aiškinamųjų pastabų dėl metinių kontrolės ataskaitų ir nuomonių (Nr. FKK 09/0004/01-EN))

Tai Komisijos tarnybų parengtas darbinis dokumentas. Remiantis taikomais Bendrijos teisės aktais jame pateikiamos valdžios institucijoms, praktikams, (galimiems) paramos gavėjams ir kitoms įstaigoms, dalyvaujančioms stebint, kontroliuojant arba įgyvendinant sanglaudos politiką, skirtos techninės šios srities Bendrijos taisyklių aiškinimo ir taikymo gairės. Šio darbinio dokumento paskirtis – paaiškinti Komisijos tarnyboms minėtąsias taisykles, padėti vykdyti veiksmų programas ir paskatinti gerosios patirties sklaidą. Šiomis gairėmis neapribojami Teisingumo Teismo ir Pirmosios instancijos teismo aiškinimai ar būsiami šios srities Komisijos sprendimai.

Turinys

TABLE OF CONTENTS

SANTRUMPŲ SĄRAŠAS	4
TERMINŲ SĄRAŠAS	5
1. ĮVADAS	7
2. KLAIDŲ VERTINIMAS	8
2.1. Ankstesnėse Komisijos gairėse nustatytas metodas	8
2.2. Sisteminės klaidos	8
2.3. Atsitiktinės klaidos	9
2.4. Anomalios klaidos	9
2.5. Klaidos, susijusios su nebaigta prieštaravimo procedūra	10
2.6. Bendras ekstrapoliuotų klaidų lygis	10
2.7. Bendras ekstrapoliuotų klaidų lygis ir valdymo ir kontrolės sistemų vertinimas	11
3. KLAIDŲ LYGIO NURODYMAS MKA, NAUDOJANTIS SFC 2007 PRIEMONE	12
4. NETINKAMA AUDITORIAUS NUOMONĖ	13
5. TAISOMOSIOS PRIEMONĖS	13
5.1. Ištaisytos klaidos sąvoka, siekiant parengti auditoriaus nuomonę	13
5.2. Taisomosios priemonės kaip pobalansiniai įvykiai	14
5.3. 1 galimybė. Ekstrapoliuota finansinė pataisa	15
5.4. 2 galimybė. Kiekvienos rūšies klaidų taisymas	15
5.5. Niveliacija su išlaidų marža	16
6. DIDELIO KLAIDŲ LYGIO ĮTAKA ATRANKAI	16
7. LABIAUSIAI TIKĖTINOS KLAIDOS IR VIRŠUTINĖ KLAIDŲ RIBA	17
8. YPATINGI ATVEJAI	19
8.1. Klaidos, AI nustatytos išlaidose, kurias vadovaujančioji institucija, tarpinė įstaiga ar tvirtinančioji institucija taip pat laikė neteisėtomis	19
8.1.1. Pažeidimai, kuriuos TĮ, VI, TI jau buvo nustatę ir pradėję tvarkyti, tačiau neištaisyti iki AI atrenkant imtį	19

8.1.2.	TĮ ir (arba) VI kontrolės metu nustatyti pažeidimai, netinkamai ištaisyti prieš AI atrenkant imtį	19
8.1.3.	Pažeidimai, susiję su išlaidomis, kurių patvirtinimas buvo atšauktas po to, kai AI atrinko imtį	19
8.2.	Klaidų, kai nurodytas didesnis dydis, ir klaidų, kai nurodytas mažesnis dydis, niveliacija, siekiant nustatyti bendras labiausiai tikėtinas klaidas.....	20
1	PRIEDAS. BENDRAS EKSTRAPOLIUOTŲ KLAIDŲ LYGIS	21
2	PRIEDAS. DEKLARUOTŲ IŠLAIDŲ LENTELE IR ATRINKTŲ PAVYZDŽIŲ AUDITAS.....	22

SANTRUMPŲ SĄRAŠAS

AI – Audito institucija

MVA – Metinė veiklos ataskaita (kiekvieno Komisijos generalinio direktorato)

MKA – Metinė kontrolės ataskaita

TI – Tvirtinančioji institucija

SF – Sanglaudos fondas

FKK – Fondų koordinavimo komitetas

DAS – Europos Audito Rūmų ES biudžeto įvykdymo patikinimo pareiškimas

ERPF – Europos regioninės plėtros fondas

ESF – Europos socialinis fondas

TĮ – Tarpinė įstaiga

TAS – Tarptautiniai audito standartai

VI – Vadovaujančioji institucija

VKS – Valdymo ir kontrolės sistema

VN – Valstybė narė

PVA – Piniginio vieneto atranka

TERMINŲ SĄRAŠAS

Terminas	Apibrėžtis
Anomali klaida	Iškraipymas, kuris akivaizdžiai neatitinka visumos.
Prieštaravimo procedūra	Procedūra, pagal kurią audito ataskaitos (jų projektai) išsiunčiami audituojamajai šaliai, kad ši per nurodytą laikotarpį pateiktų pastabas raštu.
Klaida	Šiose gairėse klaida yra kiekybinis Komisijai deklaruotų patvirtintų išlaidų padidinimas.
N metų išlaidos	Komisijai deklaruotos išlaidos, kuriomis remiantis sudaroma veiksmų imtis.
Pažeidimas	Pažeidimas reiškia tą patį kaip klaida.
Žinoma klaida	Žinoma klaida yra ne audito imtyje rasta klaida. Piniginio vieneto atrankos atveju žinoma klaida yra ir vienoje imtyje, kurios vertė ne mažesnė nei atrankos intervalo vertė, nustatytos klaidos suma.
Iškraipymas	Iškraipymas reiškia tą patį kaip klaida.
Visuma	Visas duomenų rinkinys, iš kurio pasirenkama imtis (siekiama taikyti Reglamento (EB) Nr. 1083/2006 62 straipsnio 1 dalies b punktą) ir apie kurį auditorius ketina parengti išvadas.
Atsitiktinė klaida	Prie atsitiktinių klaidų priskiriamos sisteminėmis klaidomis nelaikomos klaidos. Remiantis šia sąvoka daroma prielaida, kad jei atsitiktinių klaidų yra audito imtyje, jų yra ir neaudituojamoje visumoje.
Imties klaidų lygis	Imties klaidos atitinka per veiksmų auditą (pagal Reglamento (EB) Nr. 1830/2006 62 straipsnio 1 dalies b punktą) nustatytą pažeidimų sumą, padalintą iš audituojamų išlaidų.

Terminas	Apibrėžtis
Sisteminė klaida	Sisteminėmis klaidomis laikomos klaidos, rastos audito imtyje ir turinčios poveikio neaudituojamai visumai bei pasikartojančios aiškiai apibrėžtomis ir panašiomis aplinkybėmis. Šioms klaidoms paprastai būdinga ta pati ypatybė, pvz., veiksmo rūšis, vieta ar laikotarpis. Paprastai jos siejamos su neveiksmingomis valdymo ir kontrolės sistemų (ar jų dalių) kontrolės procedūromis.
Bendras ekstrapoliuotų klaidų lygis	<p>Bendros ekstrapoliuotos klaidos atitinka šių klaidų sumą: neištaisytos numatomos atsitiktinės klaidos, sisteminės klaidos, žinomos klaidos ir anomalios klaidos.</p> <p>Rengdama išvadas dėl imties visumos, AI turėtų palyginti bendrą ekstrapoliuotų klaidų lygį su reikšmingumo riba.</p>

1. ĮVADAS

Šiuo dokumentu siekiama suteikti papildomas gaires atsakant į pagrindinius valstybių narių (VN) klausimus, susijusius su Metinėje kontrolės ataskaitoje (MKA) nurodomais klaidų lygiais ir jų poveikiu audito institucijos (AI) auditoriaus nuomonei¹.

Gairės – tai bendras dokumentas, kurį Regioninės politikos generalinis direktoratas parengė bendradarbiaudamas su Užimtumo, socialinių reikalų ir lygių galimybių generaliniu direktoratu. Šias gaires turi taikyti AI pareigūnas, atsakingas už ERPF, SF ar ESF bendrai finansuojamų programų MKA teikimą 2011 m. pabaigoje ir kitais metais.

Gairių projekte nacionalinėms valdžios institucijoms nenumatyta jokių naujų ar papildomų užduočių. Toliau paaiškintomis sąvokomis siekiama atsakyti į, vertinant 2010 m. pabaigoje pateiktas metinės kontrolės ataskaitas, AI iškeltus klausimus ir, svarstant šių gairių pirmesnes versijas 2011 m. spalio 17–18 d. vykusiame Kolegų grupės posėdyje ir 2011 m. lapkričio 23 d. vykusiame FKK posėdyje, AI pateiktus klausimus. Gairės skirtos tik paaiškinti, kokio požiūrio AI turėtų laikytis, analizuodamos veiksmų auditų ir sistemų auditų rezultatus.

Šiais nurodymais nepakeičiamos šios galiojančios Komisijos gairės:

- 2009 m. vasario 18 d. aiškinamosios pastabos dėl metinių kontrolės ataskaitų ir nuomonių, nuorodos Nr. COCOF 09/0004/01-EN (toliau – aiškinamosios pastabos dėl MKA ir nuomonių);
- 2008 rugsėjo 15 d. Gairės audito institucijoms dėl atrankos metodų, nuorodos Nr. COCOF 08/0021/01-EN (toliau – atrankos gairės);
- Bendros valstybių narių valdymo ir kontrolės sistemų (VKS) vertinimo metodikos gairės², nuorodos Nr. COCOF 08/0019/00-EN (toliau – VKS vertinimo gairės);
- 2010 m. kovo 27 d. „2007–2013 m. programavimo laikotarpio panaikintų, gražintų, gražintinų ir laikomų negražinamomis sumų ir 2000–2006 m. programavimo laikotarpio likučio ataskaitų gairės tvirtinančioms institucijoms“, nuorodos Nr. COCOF 10/0002/00/EN (toliau – gairės TVI).

¹ Reglamento (EB) Nr. 1083/2006 62 straipsnio 1 dalies d punkto ii papunktyje reikalaujama, kad audito institucija pateiktų nuomonę apie tai, ar valdymo ir kontrolės sistema veikia efektyviai ir gali deramai užtikrinti, kad Komisijai pateiktos išlaidų ataskaitos yra teisingos ir dėl to būtų deramai užtikrinta, kad pagrindiniai sandoriai yra teisėti ir reguliarūs.

² Žr. FKK pranešimą Nr. 08/0019/00-EN, kuriame nustatytos keturios sistemų įvertinimo kategorijos. 1 kategorija: sistema veikia gerai, reikia tik smulkių patobulinimų (aukštas patikimumo lygis); 2 kategorija: sistema veikia, tačiau ją reikia šiek tiek patobulinti (vidutinis patikimumo lygis); 3 kategorija: sistema veikia iš dalies, reikia esminių patobulinimų (vidutinis patikimumo lygis); 4 kategorija: sistema iš esmės neveikia (žemas patikimumo lygis).

2. KLAIDŲ VERTINIMAS

2.1. Ankstesnėse Komisijos gairėse nustatytas metodas

Kaip nustatyta aiškinamųjų pastabų dėl MKA ir nuomonių 5 dalyje ir atrankos gairių 6.8 dalyje, MKA turi būti pateiktas nustatytų klaidų vertinimas ir šių klaidų ištaisymas.

Nurodytoje 6.8 dalyje Komisija taip pat remiasi tarptautiniu audito standartu (TAS) Nr. 530³, pagal kurį auditorius turi įvertinti imties rezultatus, nustatytų klaidų pobūdį ir priežastį bei galimą jų poveikį konkrečiam audito tikslui ir kitoms audito sritims.

Todėl jau nuo 2008 m. Komisijos pateiktose gairėse aiškiai nurodoma, kad AI turėtų atlikti išsamią per veiksmų auditą nustatytų klaidų kokybinę analizę ir ją pristatyti MKA.

MKA veiksmų auditui skirtame skyriuje AI turėtų paaiškinti klaidų, turinčių poveikio bendram ekstrapoliuojamų klaidų lygiui, pobūdį, nes klaidos galėjo atsirasti dėl *inter alia* viešųjų pirkimų, finansų inžinerijos priemonių ir pagalbos schemų.

Kaip nustatyta 2009 m. aiškinamosiose pastabose dėl MKA ir nuomonių⁴, MKA turėtų būti nurodyta, ar kurios nors nustatytos problemos (pažeidimai) laikytinos sisteminė klaidomis ir kokių buvo imtasi priemonių, įskaitant neteisėtų išlaidų apskaičiavimą ir visas atitinkamas finansines pataisas.

Bet kuriuo atveju, šios gairės negali pakeisti AI profesinio vertinimo dėl to, ar klaida yra sisteminė, atsitiktinė ar anomali. Šis vertinimas atliekamas kiekvieną atvejį išanalizavus atskirai ir pristačius MKA.

2.2. Sisteminės klaidos

Sisteminėmis klaidomis laikomos klaidos, rastos audito imtyje ir turinčios poveikio neaudituojamai visumai bei pasikartojančios aiškiai apibrėžtomis ir panašiomis aplinkybėmis. Paprastai jos siejamos su neveiksmingomis valdymo ir kontrolės sistemų (ar jų dalių) kontrolės procedūromis. Iš tiesų, galimai sisteminė klaidai nustatyti reikia atlikti papildomą darbą siekiant apibrėžti jos bendrą paplitimą ir vėliau ją kiekybiškai įvertinti. Vadinasi, reikėtų nustatyti visus atvejus, kuriais tokio tipo, kaip nustatytas imtyje, klaidos galėtų kartotis, taip būtų galima įvertinti bendrą jos poveikį visumai⁵.

³ <http://web.ifac.org/download/a027-2010-iaasb-handbook-isa-530.pdf>.

⁴ Žr. tų aiškinamųjų pastabų 4 skyriaus paskutinę įtrauką.

⁵ Pavyzdžiui, gali būti, kad tam tikra klaida buvo nustatyta pagal prioritetinę kryptį bendrai finansuojamame veiksme, susijusiame su finansų inžinerija. Gali būti, kad ši klaida bus padaryta kitame pagal tą pačią prioritetinę kryptį vykdomame veiksme. AI, bendradarbiaudama su VI ir TĮ, turi nustatyti, ar taip įvyko. Tačiau, kaip nurodyta pirmiau, bet kokia imtyje rasta klaida įtraukiama apskaičiuojant ekstrapoliuojamų klaidų lygį (išskyrus tinkamai pagrįstais anomalių klaidų atvejais) dėl to, kad imtis reprezentuoja visumą.

Vadovaujantis Reglamento (EB) Nr. 1083/2006 98 straipsnio 4 dalimi, „nustačius sisteminį pažeidimą, valstybė narė tiria visus veiksmus, kuriuos vykdant galėjo būti padaryti pažeidimai“. Taigi, sisteminio pažeidimo sąvoka ir priemonės, kurių turi imtis valstybė narė, yra puikiai žinomos visiems VKS veikėjams.

Kaip ir sisteminių klaidų atveju, gali būti, kad auditorius, radęs klaidą imtyje, nustato dar vieną ar daugiau klaidų ne audito imtyje, todėl jas galima priskirti „žinomoms klaidoms“. Pavyzdžiui, jeigu nustatoma, kad sutartis pagal viešojo pirkimų taisyklės yra neteisėta, tikėtina, kad dalis atitinkamų neteisėtų išlaidų buvo deklaruotos į audito imtį įtrauktame mokėjimo prašyme ar sąskaitoje faktūroje, o likusi jų dalis buvo deklaruota į tą imtį neįtrauktuose mokėjimo prašymuose ar sąskaitose faktūrose. Žinomos klaidos tvarkomos taip pat kaip sisteminės klaidos.

2.3. Atsitiktinės klaidos

Prie atsitiktinių klaidų priskiriamos sisteminėmis klaidomis nelaikomos klaidos. Remiantis šia sąvoka daroma prielaida, kad jei atsitiktinių klaidų yra audito imtyje, jų yra ir neaudituojamoje visumoje, nes imtis reprezentuoja visumą. Todėl šios klaidos turi būti įtrauktos apskaičiuojant ekstrapoliuotas klaidas, žr. šių gairių 2.6 dalį.

2.4. Anomalios klaidos

Iki 2010 m. pabaigos pateiktose MKA AI dažnai nurodydavo „anomalias klaidas“, todėl ekstrapoliuotų klaidų lygis buvo mažesnis nei turėjo būti.

Statistinė imtis reprezentuoja visumą, todėl anomalios klaidos priimtinos tik tikrai labai išimtiniais ir tinkamai pagrįstais atvejais. Dažnai ir be tinkamo pagrindo taikant šią sąvoką galima pakenkti auditoriaus nuomonės patikimumui.

Audito institucija privalo MKA tinkamai užtikrinti, kad tokia anomali klaida nereprezentuoja visumos *ir paaiškinti*, kokias papildomas audito procedūras ji atliko, kad padarytų išvadą, jog klaida yra anomali, kaip to reikalaujama TAS Nr. 530.

TAS Nr. 530 nurodyta:

„A19. Kai iškraipymas pripažintas anomalija, jį galima pašalinti atliekant iškraipymų ekstrapoliaciją visumai. Tačiau, be neanomalinių iškraipymų ekstrapoliacijos, būtina papildomai apsvarstyti kiekvieno tokio iškraipymo, jei jis yra nekoreguojamas, įtaką.“

„A22. Atliekant detaliuosius testus ekstrapoliuotas iškraipymas ir anomalinis iškraipymas, jei tokių yra, yra geriausias auditoriaus įvertinimas dėl visumos iškraipymo. Kai ekstrapoliuotas iškraipymas ir anomalinis iškraipymas, jei tokių yra, viršija toleruotiną iškraipymą, imtis nesuteikia tinkamo pagrindo išvadoms apie visumą, kuri buvo testuota. (...)“

Vadinasi, nusprendusi neatsižvelgti į anomalią klaidą apskaičiuodama ekstrapoliuojamas klaidas, AI anomalijų klaidų sumą turi pridėti apskaičiuodama bendrą ekstrapoliuojamų klaidų lygį, jei ji nebuvo ištaisyta, vadovaujantis šių gairių 5.1 dalimi. Jei anomali klaida buvo ištaisyta, į ją neatsižvelgiama nustatant bendrą

ekstrapoliuojamų klaidų lygį. Šis metodas, taikomas tik anomalioms klaidoms dėl išimtinio jų pobūdžio, jau numatytas cituojamame audito standarte.

2.5. Klaidos, susijusios su nebaigta prieštaravimo procedūra

Klaidos, į kurias atsižvelgta apskaičiuojant bendrą ekstrapoliuotų klaidų lygį, turi būti susijusios su galutinėje audito ataskaitoje, t. y. baigus prieštaravimo procedūrą su audituojamu subjektu, padarytomis išvadomis.

Tinkamai pagrįstais atvejais nepabaigus prieštaravimo procedūros iki MKA pateikimo, tai galėtų būti laikoma aprėpties ribojimu, todėl galima būtų pateikti sąlyginę nuomonę remiantis AI profesiniu vertinimu. Tokiu atveju AI auditoriaus nuomonėje turėtų nurodyti, ar toks ribojimas turi įtakos deklaruotoms išlaidoms ir jeigu turi, pateikti jų kiekybinį įvertinimą⁶.

Nelygu, koks yra atitinkamo audito prieštaravimo procedūros etapas, AI gali: i) atsižvelgti į tuo auditu nustatytas klaidas apskaičiuodama ekstrapoliuotas klaidas (kaip apibrėžta šių gairių 2.6 dalyje) arba ii) apskaičiuoti pažeidimus apribojant auditoriaus nuomonės aprėptį, tuo pačiu nurodant, ar potencialus pažeidimas bendrą klaidų lygį pakeistų iš esmės (t. y. ar visos ekstrapoliuotos klaidos, įskaitant tą pažeidimą, sudarytų didesnę nei 2 proc. bendrą klaidų lygį).

Bet kuriuo atveju galioja šios nuostatos: „*Metinėje kontrolės ataskaitoje nurodomas klaidų lygis paprastai grindžiamas galutinio audito (po prieštaravimo procedūros) rezultatais, susijusiais su pasirinkta ataskaitinio laikotarpio imtimi. Tačiau gali būti, kad pagal administracines ir (arba) audito procedūras pritaikius tolesnes priemones galiausiai bus nuspręsta, jog klaida nebelaikytina klaida. Todėl gali reikėti atnaujinti procentinį klaidų dydį, nurodytą ankstesnėse ataskaitose.*”⁷

2.6. Bendras ekstrapoliuotų klaidų lygis

Metinėje kontrolės ataskaitoje AI taip pat turėtų nurodyti bendrą ekstrapoliuotų klaidų lygį, kurį ji turėtų palyginti su reikšmingumo riba, kad parengtų išvadas dėl visumos, kaip nustatyta Komisijos reglamento (EB) Nr. 1828/2006 17 straipsnio 4 dalies antroje pastraipoje.

Remiantis šios dalies antra pastraipa, „veiksmų programų, kuriose numatomas procentinis klaidų dydis viršija reikšmingumo lygį, atveju audito institucija ištiria klaidų reikšmingumą ir imasi būtinų priemonių, įskaitant tinkamas rekomendacijas, kurios bus pateiktos metinėje kontrolės ataskaitoje“.

Bendras ekstrapoliuotų klaidų lygis atitinka numatomą klaidų poveikį valdymo ir kontrolės sistemoms, išreikštą N metų visumos procentiniu dydžiu.

Visos ekstrapoliuotos klaidos turi atitikti pagal Reglamento (EB) Nr. 1083/2006 62 straipsnio 1 dalies b punktą veiksmų audito metu nustatytų klaidų AI analizę.

⁶ Žr. aiškinamųjų pastabų dėl MKA ir nuomonių 7 dalį.

⁷ Žr. aiškinamųjų pastabų dėl MKA ir nuomonių 9 išnašą.

Visos ekstrapoliuotos klaidos atitinka šių klaidų sumą: ekstrapoliuotos atsitiktinės klaidos, sisteminės klaidos ir neištaisytos anomalios klaidos, – žr. šių gairių 1 priedo schemą.

Jei audito imtyje nustatomos sisteminės klaidos, o jų ekstrapoliacija neaudituoti visumai įvykdoma tiksliai, su visuma susijusios sisteminės klaidos pridedamos prie visų ekstrapoliuotų klaidų. Jeigu šis veiksmas neatliktas iki pateikiant MKA, apskaičiuojant ekstrapoliuotas atsitiktines klaidas sisteminės klaidos laikomos atsitiktinėmis.

Atsitiktinių klaidų atveju ekstrapoliuojamų klaidų apskaičiavimas priklauso nuo pasirinkto ir audito strategijoje apibrėžto atrankos metodo. Apie klaidų ekstrapoliaciją daugiau informacijos rasite Komisijos atrankos metodų gairių 6.3–6.6 dalyse (atrankos metodų pavyzdžiai ir jų taikymas). Bendrais bruožais:

- jei AI pasirinktas atrankos metodas yra piniginio vieneto atranka (PVA), neekstrapoliuota atsitiktinė klaida atitinka labiausiai tikėtiną klaidą;
- taip pat ir skirtumų vertinimo atveju AI turėtų apskaičiuoti pasiektą tikslumo lygį ir nurodyti taip nustatytas aukščiausią ir žemiausią ribas;
- nestatistinės atrankos atveju ekstrapoliuotų klaidų lygis turi būti nustatytas laikantis „formaliojo metodo“, paaiškinto atrankos metodų gairių 6.6 dalyje, kai taikomas šis metodas. Jei nestatistinės atrankos atveju naudojamas ne nurodytasis „formalusis metodas“, klaidų lygis neekstrapoliuojamas, t. y. ekstrapoliuotų klaidų lygis atitinka imties klaidų lygį.

AI turėtų apskaičiuoti visas klaidas ir įtraukti jas į bendrą ekstrapoliuotų klaidų lygį, išskyrus šių gairių 2.4 dalyje numatytus atvejus. Neatlikus šių skaičiavimų, klaidų lygis negali būti laikomas patikimu, nes tikėtina, kad jis yra mažesnis už tikrąjį. Šiomis aplinkybėmis auditoriaus nuomonė turėtų būti sąlyginė.

Paprastai, apskaičiuojant bendrą ekstrapoliuojamų klaidų lygį, turi būti atsižvelgta į visas rastas klaidas. Šio dokumento 8 dalyje nurodyti konkretūs atvejai, kuomet yra kitaip.

2.7. Bendras ekstrapoliuotų klaidų lygis ir valdymo ir kontrolės sistemų vertinimas

Jei bendras ekstrapoliuotų klaidų lygis yra didesnis už 2 proc. reikšmingumo ribą, deklaruotos išlaidos yra neteisėtos reikšmingu mastu, vadinasi, valdymo ir kontrolės sistema (VKS) veikė netinkamai.

Reglamento (EB) Nr. 1828/2006 IV priedo 2 skirsnyje reikalaujama, kad audito institucija, siekdama patikimesnio užtikrinimo dėl veiksmingo VKS veikimo, turėtų bendrai atsižvelgti į sistemų audito ir veiksmų audito rezultatus.

Remiantis VKS vertinimo gairėmis⁸, AI, remdamasi atliktais sistemų auditais (ir atsižvelgdama į galimas kompensuojančias kontrolės priemones), parengia bendrą išvadą dėl kiekvienos sistemos, kuri bus panaudota AI auditoriaus nuomonėje.

Aiškinamųjų pastabų dėl MKA ir nuomonių 6 dalyje pateikta keletas atvejų, į kuriuos AI turi atsižvelgti vertindama bendrą patikimumą pagal sistemų audito ir veiksmų audito rezultatus.

Jei AI mano, kad VKS priskirtina 2 kategorijai, o bendras ekstrapoliuotų klaidų lygis neviršija 2 proc. reikšmingumo ribos, auditoriaus nuomonė gali būti teigiama.

Tačiau, jei VKS priskirtina 1 arba 2 kategorijai, o bendras ekstrapoliuotų klaidų lygis viršija 2 proc., vadinasi, nepaisant po sistemų audito priimto santykinai teigiamo AI vertinimo, tikrovėje VKS yra nepakankamai veiksmingos užkertant kelią pažeidimams, juos nustatant ir ištaisant bei susigražinant neteisėtai išmokėtas sumas. Šiuo atveju tinkama pareikšti sąlyginę nuomonę.

Jei AI mano, kad VKS priskirtina 3 ar 4 kategorijai, tinkama pareikšti sąlyginę auditoriaus nuomonę⁹, net jei bendras ekstrapoliuotų klaidų lygis neviršija 2 proc. AI turėtų pasinaudoti savo profesiniu vertinimu, kad nustatytų, ar sistemų auditas, po kurio VKS priskirta 3 kategorijai, buvo atliktas remiantis faktais, kurie nebūtų nustatyti per veiksmų auditą (pvz., VKS, kurios buvo pakeistos po N metų, sistemų auditas, taip sumažinant tų metų veiksmų išlaidų audito užtikrintą patikimumą).

Jeigu VKS priskiriama 3 arba 4 kategorijai, o bendras ekstrapoliuotų klaidų lygis viršija 2 proc., reiškia sąlyginė arba neigiama nuomonė. Sąlyginės arba neigiamos nuomonės pasirinkimą lemia klaidų rimtumas ir dydis.

3. KLAIDŲ LYGIO NURODYMAS MKA, NAUDOJANTIS SFC 2007 PRIEMONE

Pirmiau nurodyta informacija turėtų būti pateikta MKA veiksmų imties auditams skirtoje dalyje.

Be to, prie MKA pridedamoje „deklaruotų išlaidų lentelėje ir atrinktų pavyzdžių auditai“ (kaip nurodyta Reglamento (EB) Nr. 1828/2006 VIII priedo 9 lentelėje) turėtų būti nurodytas imtyje nustatytų klaidų lygis ir bendras ekstrapoliuotų klaidų lygis (kaip apibrėžta 2.6 dalyje); žr. šio dokumento 2 priedą.

Metinės kontrolės ataskaitos Komisijai teikiamos naudojant SFC 2007 priemonę. Į SFC 2007 modulį įtraukta pirmiau minėta lentelė, kurią turės užpildyti AI. Informacija apie bendrą ekstrapoliuotų klaidų lygį pateikiama atskirame stulpelyje, po stulpelio „Netinkamų išlaidų, kurios buvo atrinktos atsitiktinės atrankos būdu, suma ir procentinė dalis (procentinis klaidų dydis)“. Rengiantis teikti 2011 m.

⁸ Šiose gairėse nurodytos keturios sistemų įvertinimo kategorijos. 1 kategorija: sistema veikia gerai, reikia tik smulkių patobulinimų (aukštas patikimumo lygis); 2 kategorija: sistema veikia, tačiau ją reikia šiek tiek patobulinti (vidutinis patikimumo lygis); 3 kategorija: sistema veikia iš dalies, reikia esminių patobulinimų (vidutinis patikimumo lygis); 4 kategorija: sistema iš esmės neveikia (žemas patikimumo lygis).

⁹ Formuliuotė „tinkama pareikšti“ reiškia, kad rengiant reikiamas išvadas apie jos veiklą reikalingas AI profesinis vertinimas.

MKA, SFC 2007 priemonės lentelė buvo pakeista, siekiant pašalinti teikiant pastarąsias MKA iškilusias technines problemas.

Nors metodiškai ir teisinga pateikti vieną bendrai VKS priklausančių programų klaidų lygį, ne visada būna taip, kad dėl visų tos sistemos programų pareikšta tokia pati nuomonė.

Tarybos reglamento (EB) Nr. 1083/2006 62 straipsnio 1 dalies d punkte nurodoma, kad „jeigu bendra sistema taikoma kelioms veikslių programoms, i papunktyje nurodytą informaciją galima pateikti vienoje bendroje ataskaitoje, o pagal ii ir iii papunkčius pateiktos nuomonė ir deklaracija gali apimti visas susijusias veikslių programas“.

Vis dėlto, jei per sistemų auditą arba bendrą imtyje nustatytų klaidų analizę paaiškėja tik vienai programai būdingų bendros VKS trūkumų, AI gali nuspręsti apie šią programą pareikšti skirtingą auditoriaus nuomonę. Naudodamos SFC 2007 priemonę, AI gali įrašyti skirtingą nuomonę apie kiekvieną programą, net jei jos priklauso tai pačiai VKS.

4. NETINKAMA AUDITORIAUS NUOMONĖ

Remdamasi pateikiant 2010 m. MKA įgyta patirtimi, netinkama auditoriaus nuomone Komisija laikys:

- teigiamas nuomones, kai nebuvo atliktas nė vienas N metų veikslių išlaidų auditas;
- teigiamą nuomonę, kai AI neatliko visų imties veikslių audito;
- teigiamas nuomones, kai bendras ekstrapoliuotų klaidų lygis viršijo reikšmingumo lygį ir (arba) buvo nustatyta rimtų sistemų audito trūkumų, o nacionalinės institucijos laiku ir prieš paskelbiant auditoriaus nuomonę nesiėmė tinkamų taisomųjų priemonių;
- atsisakius pareikšti nuomonę, nes veikslių audito prieštaravimo procedūros dar nebaigtos.

5. TAISOMOSIOS PRIEMONĖS

5.1. Ištaisytos klaidos sąvoka, siekiant parengti auditoriaus nuomonę

Apie visas AI audito imtyje nustatytas klaidas turi būti pranešta laikantis Reglamento (EB) Nr. 1828/2006 su pakeitimais, padarytais Reglamentu (EB) Nr. 846/2009, 28 straipsnio nuostatų, jos turi būti ištaisytos ir įtrauktos į ataskaitą, kaip nustatyta atrankos gairėse.

Remdamosi Reglamento (EB) Nr. 1083/2006 70 straipsniu ir Tarybos reglamento (EB) Nr. 1198/2006 70 straipsniu, valstybės narės privalo ištaisyti ir susigrąžinti neteisėtai išmokėtas sumas. Valstybės narės gali pasirinkti:

1) nustačius pažeidimą, nedelsiant panaikinti programos neteisėtas išlaidas, atskaitant jas iš kitos išlaidų suvestinės, ir taip išlaisvinti ES lėšų įsipareigojimams dėl kitų veiksmų arba

2) laikinai palikti išlaidas programoje, kol bus baigta neteisėtai išmokėtos paramos susigrąžinimo iš paramos gavėjų procedūra, ir atskaityti tas išlaidas iš kitos išlaidų suvestinės po to, kai lėšos bus susigrąžintos.

Laikantis cituojamos teisinės nuostatos, šiose gairėse ištaisyta klaida laikoma, kai neteisėta suma buvo atskaityta (ją panaikinus arba susigrąžinus) iš Komisijai pateiktos išlaidų suvestinės arba kai atitinkamos išlaidos buvo užregistruotos kaip gražintinos tvirtinančiosios institucijos apskaitos sistemoje.

5.2. Taisomosios priemonės kaip pobalansiniai įvykiai

Remdamasi AI pateikta sistemų auditų ir veiksmų auditų rezultatų analize, valstybė narė (vadovaujančioji arba tvirtinančioji institucija, priklausomai nuo VKS) turi imtis reikiamų taisomųjų priemonių ir tolesnių veiksmų.

Jei šios priemonės įgyvendintos prieš MKA pateikiant Komisijai, o AI turi pakankamai jų įgyvendinimo praktikoje įrodymų, apie jas pranešama MKA, siekiant įrodyti, kad nacionalinės valdžios institucijos nustatytas klaidas tinkamai šalina.

Tokios taisomosios priemonės gali būti laikomos pobalansiniais įvykiais, įvykusiais po audito laikotarpio, į kuriuos AI gali atsižvelgti nustatydamą patikimumo lygį ir rengdamą auditoriaus nuomonę. Kaip nustatyta ankstesnėse aiškinamosiose pastabose dėl MKA¹⁰, „tam tikri pobalansiniai įvykiai gali turėti didelę įtaką valdymo ir kontrolės sistemų veikimui ir (arba) ribojantiems veiksniams (jei pateikiama sąlyginė arba neigiama nuomonė), todėl audito institucija negali jų nepaisyti“. Šie įvykiai gali būti teigiamais veiksmais (pvz., po audito laikotarpio įgyvendintos taisomosios priemonės) arba turėti neigiamą poveikį (pvz., sistemos trūkumai arba po audito laikotarpio nustatytos klaidos).

AI gali pareikšti teigiamą nuomonę, jei ėmusis taisomųjų priemonių reikšmingu valdymo ir kontrolės sistemų trūkumų rizika buvo sumažinta iki priimtino lygio, t. y. įgyvendinus taisomasias priemones N metais deklaruotų išlaidų suma, kuria rizikuojama, nesiekia 2 proc. tų išlaidų sumos (išskyrus atvejus, kai VKS pirmiausia buvo priskirta 4 kategorijai, žr. 2.7 dalį).

Kai taisomosiomis priemonėmis taisomos neteisėtos išlaidos, į jas AI gali atsižvelgti tik pirmesnėje pastraipoje nurodytais tikslais, jei atitinkamos išlaidos buvo ištaisytos vadovaujantis 5.1 dalimi.

Šiomis aplinkybėmis tvirtinančiosios institucijos laikino išlaidų išskaitymo sąvoka nėra taisomoji priemonė. Vis dėlto AI gali tokį laikiną išlaidų išskaitymą laikyti pobalansiniu įvykiu, net jei šios priemonės imtasi prieš pateikiant MKA Komisijai, o TI aiškiai raštu (pvz., rašte Komisijai) įsipareigoja atitinkamas išlaidas deklaruoti tik tuomet, kai jų teisėtumas ir taisyklingumas bus pakankamai užtikrintas, ir po to,

¹⁰ Žr. aiškinamųjų pastabų dėl MKA ir nuomonių 8 dalį.

kai informuos Komisiją apie veiksmus, kurių imtasi tokiam užtikrinimui ir AI nuomonei dėl šių veiksmų tinkamumo gauti.

Jei taisomosios priemonės yra susijusios su veiksmų planu, į jas pirmiau nurodytais tikslais AI gali atsižvelgti, jeigu veiksmai buvo tinkamai įgyvendinti ir AI turi aiškių to įrodymų.

Bet kuriuo atveju bendras ekstrapoliuotų klaidų lygis turėtų likti toks pats, t. y. jis nepriklauso nuo taisomųjų veiksmų ir turėtų būti nurodytas MKA.

5.3. 1 galimybė. Ekstrapoliuota finansinė pataisa

Valstybė narė (vadovaujančioji institucija arba tvirtinančioji institucija, priklausomai nuo VKS), sužinojusi bendrą ekstrapoliuotų klaidų lygį (paskelbtą MKA), gali nuspręsti pašalinti neteisėtas deklaruotas išlaidas. Tai gali būti atlikta ekstrapoliuotą finansinę pataisą pritaikius visoms tų N metų veiksmų programos neaudituotioms išlaidoms.

Dėl šios galimybės sprendžia valstybė narė, ji nėra privaloma.

Ištaisius imties klaidas, ekstrapoliuota pataisa pritaikoma visai neaudituoti visumai: ekstrapoliuota finansinė pataisa = ekstrapoliuotas klaidų lygis * neauditotos išlaidos.

5.4. 2 galimybė. Kiekvienos rūšies klaidų taisymas

Visos klaidos turėtų būti ištaisytos, įskaitant žinomas ir anomalias klaidas.

Sisteminių klaidų atveju AI turėtų patvirtinti MKA, kad:

- bendra Komisijai deklaruotų išlaidų su sisteminėmis klaidomis suma yra nustatyta ir atsakingos institucijos artimiausiu metu atliks reikamus pataisymus¹¹. Sistemines klaidas neaudituose išlaidose gali įvertinti VI prižiūrima AI. Iš tiesų tai reiškia, kad AI turėtų peržiūrėti VI darbo kokybę ir pateikti formalų, raštišką patvirtinimą Komisijai, kad darbas atliktas laikantis reikiamų standartų ir dėl išvadų susitarta;
- siekiant sumažinti reikšmingų klaidų riziką būsimose išlaidų deklaracijose, atsakingos nacionalinės institucijos turėtų įsipareigoti įgyvendinti taisomųjų veiksmų planą, laikantis griežtų terminų sisteminiams trūkumams pašalinti. Veiksmų planas MKA turėtų būti aprašytas glaustai ir aiškiai.

Atsitiktinės klaidos gali būti vienintelis audito imtyje nustatytų klaidų šaltinis arba pasitaikyti kartu su sisteminėmis klaidomis (nustatytomis ir ištaisytomis, kaip aprašyta pirmiau). Kaip nurodyta šių gairių 2.3 dalyje, pagal atsitiktinės klaidos sampratą daroma prielaida, kad taip pat egzistuoja šių klaidų tikimybė neaudituose išlaidose. Todėl ekstrapoliavusi klaidų lygį (susijusį su veiksmų audito imtyje rastomis atsitiktinėmis klaidomis) neaudituotioms išlaidoms, iš kurių jau išskaičiuotos išlaidos su sisteminėmis klaidomis, AI turėtų apskaičiuoti išlaidas, kuriomis rizikuojama. N metais deklaruotų išlaidų, kuriomis rizikuojama, suma

¹¹ Žr. Reglamento (EB) Nr. 1083/2006 98 straipsnio 4 dalį.

turėtų būti paskelbta MKA, o valstybė narė turėtų imtis atitinkamų tolesnių veiksmų.

5.5. Niveliacija su išlaidų perviršiu

Gali atsitikti taip, kad N+1 metais valstybė narė pagal tam tikrą veiksmą deklaruos Komisijai daugiau išlaidų nei iš pradžių buvo numatyta N metų biudžete. Tai būtų išlaidų pervuršis.

Pavyzdžiui, projekto biudžete numatyta 100 000 EUR, o viešojo bendrojo finansavimo dalis sudaro 40 proc. išlaidų, daugiausia 40 000 EUR. Pagal projektą deklaruota 110 000 EUR, o didžiausia gauta dotacija siekia 40 000 EUR. AI atlieka pagal projektą deklaruotų 110 000 EUR auditą ir nustato 9 000 EUR finansuoti netinkamų išlaidų. Taigi, nacionalinės valdžios institucijos gali neišrašyti paramos gavėjui vykdomojo rašto sumoms susigražinti, nes finansuoti tinkamų išlaidų vis tiek pakanka, kad jis turėtų teisę gauti maksimalią 40 000 EUR paramą.

Kitas pavyzdys – projekto biudžete numatyta 100 000 EUR, o viešojo bendrojo finansavimo dalis sudaro 40 proc. išlaidų, daugiausia 40 000 EUR. Pagal projektą deklaruota 110 000 EUR išlaidų. AI atlieka pagal projektą deklaruotų 110 000 EUR auditą ir nustato 15 000 EUR finansuoti netinkamų išlaidų. Taigi, nacionalinės valdžios institucijos turėtų išrašyti paramos gavėjui vykdomąjį raštą sumai susigražinti, nes klaidos viršijo lemiamą ribą (100 000 EUR). Paramos gavėjas turi teisę gauti daugiausia 38 000 EUR dotaciją (95*40 %).

6. DIDELIO KLAIĐŲ LYGIO ĮTAKA ATRANKAI

Didelis bendras ekstrapoliuotų klaidų lygis gali nurodyti, kad planuojant atranką buvo remtasi neteisingomis prielaidomis, pvz., tikėtinas klaidų lygis buvo per žemas arba pasitikėjimo lygis, atlikus kontrolės priemonių testus, per aukštas.

TAS Nr. 530 (žr. šio priedėlio 5 punktą) šiuo klausimu laikomasi tokio požiūrio:

„Kuo daugiau iškraipymų auditorius tikisi aptikti visumoje, tuo didesnės apimties turi būti imtis, kad auditorius galėtų tinkamai įvertinti faktinį visumos iškraipymų skaičių. Auditoriaus svarstymams apie tikėtiną iškraipymą turi įtakos šie veiksniai: vienetų vertės nustatymo subjektyvumas, rizikos vertinimo procedūrų rezultatai, kontrolės priemonių testų rezultatai, audito procedūrų, taikytų praėjusiais laikotarpiais, rezultatai ir kitų pagrindinių procedūrų rezultatai.“

Ateityje atliekant atrankas reikėtų remtis sukaupta patirtimi ir tinkamesniais parametrais.

- Be to, jei AI audituotinių veiksmų atrankai naudoja PVA, ji paprastai naudos žemą tikėtinų klaidų lygį (pvz., 10 proc. reikšmingumo ribą, t. y. 0,2 proc., jei nustatytas 2 proc. reikšmingumas¹²). Vis dėlto, jei pagal tam tikros atrankos rezultatus gautas ekstrapoliuotų klaidų lygis viršija 2 proc., AI gali nuspręsti

¹² Kaip nustatyta Reglamento (EB) Nr. 1828/2006 4 priede, didžiausia reikšmingumo riba yra 2 proc. AI gali pasirinkti nustatyti mažesnę procentinę lygį.

naudoti kitokį atrankos metodą, kaip nurodyta Komisijos atrankos metodų gairių 6 dalyje ir toliau pateiktoje lentelėje¹³.

Visumos kintamumas	Tikėtinas klaidų dažnis	Siūlomas metodas
Mažas	Mažas	Kintamoji atranka – piniginio vieneto atranka
Didelis	Mažas	Piniginio vieneto atranka
Mažas	Didelis	Kintamoji atranka
Didelis	Didelis	Grupavimas arba stratifikacija (ir tinkami atrankos metodai)

7. LABIAUSIAI TIKĖTINOS KLAIDOS IR VIRŠUTINĖ KLAIDŲ RIBA

Kaip nustatyta atrankos metodų gairėse, žemutinė klaidos riba ir viršutinė klaidos riba taip pat turėtų būti apskaičiuotos ir paskelbtos MKA, drauge su imties klaidomis ir labiausiai tikėtinomis klaidomis.

Komisijos gairių audito institucijoms dėl atrankos metodų nuostatomis dėl įvertinimo ir klaidų ekstrapoliacijos atlikus atranką pagal piniginio vieneto atrankos metodą, teigiama¹⁴:

- „Viršutinė iškraipymo riba yra suprojektuoto iškraipymo, bazinio tikslumo <...> ir papildomo atidėjimo platejančiam tikslumo tarpui suma.
- Auditorius gali apskaičiuoti ir reikalingą papildomą imties dydį, pakeisdamas labiausiai tikėtiną iškraipymą iš imties įvertinimo pradiniu numatomu iškraipymu imties intervalo formulėje, ir nustatyti intervalą ir visą imties dydį pagal naujus lūkesčius. Papildomų imties elementų skaičių galima nustatyti iš naujo imties dydžio atėmus pradinį imties dydį. Atrankai galima naudoti naują imties intervalą. Reikia atrinkti tuos elementus, kurie dar neįtraukti į imtį.“
- Pavyzdžiui, jei pastebėjome vieną 300 EUR vertės iškraipymą (25 proc.), t. y. ekstrapoliuotas iškraipymas 1 000 EUR, toleruotinas iškraipymas 5 000 EUR, PVA žingsnis = 4 000 EUR esant 95 proc. pasitikėjimo lygiui (pasitikėjimo koeficientas 3), viršutinė iškraipymo riba bus 13 750 EUR. Šis skaičius yra šių dydžių suma:

¹³ Žr. nurodytų gairių 6 dalį.

¹⁴ Žr. Gairių audito institucijoms dėl atrankos metodų 32 p. pirmąsias tris įtraukas ir 40 p. paskutinę įtrauką.

- *ekstrapoliuotas iškraipymas 1 000 EUR,*
 - *bazinis tikslumas 4 000 EUR x 3 = 12 000 EUR ir*
 - *atidėjimas, lygus $(4,75-3-1) \times 1\,000 = 750$ EUR (4,75 yra patikimumo koeficientas vienam iškraipymui esant 95 proc. pasitikėjimo lygiui, 3 yra patikimumo koeficientas esant nuliui iškraipymų ir 95 proc. lygiui).*
- *Ši viršutinė riba aukštesnė nei toleruotinas iškraipymas; todėl darome išvadą, kad visumos iškraipymas viršija reikšmingumo ribą, be to, kad esame 95 proc. užtikrinti, jog visumos iškraipymas yra ne didesnis kaip 13 750 EUR.*
 - *Taikydama statistinį metodą, audito institucija įvertins labiausiai tikėtiną visumos iškraipymą ir palygins jį su reikšmingumu, kad galėtų įvertinti rezultatus.“*

Kai audituotinai veiksmų imčiai pasirinkti naudojama PVA, manoma, kad labiausiai tikėtinos klaidos atitinka ekstrapoliuotų atsitiktinių klaidų lygį. Šis klaidų lygis sudaro dalį bendro ekstrapoliuotų klaidų lygio, kurį reikia palyginti su 2 proc. reikšmingumo lygiu. Kai visos imtyje rastos klaidos laikomos atsitiktinėmis, bendras ekstrapoliuotų klaidų lygis lygus atsitiktinių ekstrapoliuotų klaidų lygiui.

Bet kuriuo atveju būtina atlikti viršutinės klaidų ribos analizę, kad būtų įvykdyti PVA reikalavimai.

INTOSAI gairės¹⁵ „yra bendras pagrindas, kuriuo galima remtis <...> atliekant bet kurį ES veiklos auditą <...>“¹⁶. Gairėje Nr. 23¹⁷ nurodoma, kad jei „viršutinė klaidų riba viršija toleruotinas klaidas, tačiau labiausiai tikėtinos klaidos yra mažesnės nei toleruotinos klaidos“ auditorius gali nuspręsti:

- *„paprashyti audituojamo subjekto ištirti nustatytas klaidas ir (arba) isimtis ir kitų klaidų ir (arba) isimčių tikimybę. Po to gali būti atlikti finansinių suvestinių pataisymai, dėl kurių susitarta;*
- *atlikti papildomą testą, siekiant sumažinti atrankos riziką ir maržą, į kurią turi būti atsižvelgta vertinimo rezultatuose;*
- *naudoti alternatyvias audito procedūras, kad būtų užtikrintas geresnis patikimumas.“*

AI turėtų pasinaudoti profesiniu vertinimu, kad pasirinktų vieną iš pirmiau nurodytų galimybių ir apie tai atitinkamai praneštų MKA.

¹⁵ Žr. <http://eca.europa.eu/portal/pls/portal/docs/1/133817.PDF>.

¹⁶ Žr. INTOSAI gairių techninės įžangos 6 punktą.

¹⁷ Pagal INTOSAI gairių Nr. 23 6.1 dalį taikytinos „finansų auditų audituojamai imčiai (įskaitant teisėtumo ir taisyklingumo tyrimus)“.

8. YPATINGI ATVEJAI

8.1. Klaidos, AI nustatytos išlaidose, kurias vadovaujančioji institucija, tarpinė įstaiga ar tvirtinančioji institucija taip pat laikė neteisėtomis

8.1.1. *Pažeidimai, kuriuos TĮ, VI, TI jau buvo nustatę ir pradėję tvarkyti, tačiau neištaisyti iki AI atrenkant imtį*

Kaip nurodyta pirmiau, skaičiuojant ekstrapoliuotų klaidų lygį reikia atsižvelgti į visus nustatytus pažeidimus ir apie juos pranešti MKA.

Tai apima AI nustatytus pažeidimus (jai atliekant veiksmų auditą), kuriuos jau pirmiau nustatė kita nacionalinė įstaiga (vadovaujančioji institucija (VA), tarpinė įstaiga (TĮ) ar tvirtinančioji institucija (TI)) prieš AI atrenkant imtį, tačiau valstybės narės dar neištaisyti iki pateikiant MKA¹⁸.

Tačiau, jei yra dokumentų, patvirtinančių, kad atitinkamos nacionalinės institucijos (VI, TĮ ar TI) **nustatė pažeidimą ir reikiamų priemonių ėmėsi** prieš AI atrenkant imtį, o neteisėta suma buvo ištaisyta prieš pateikiant MKA, galima tokio pažeidimo neįtraukti imties klaidas ekstrapoliuojant visumai.

Bet kuriuo atveju apie tai, kas daroma su atitinkamu pažeidimu, turi būti pranešama ir paaiškinama MKA veiksmų auditui skirtoje dalyje.

Paprastai VI turėtų užtikrinti, kad jos valdymo patikrinimai (administraciniai tikrinimai ar patikros vietoje) yra atliekami taip, kad užkirstų kelią pažeidimams, juos nustatytų ir ištaisytų prieš išlaidas deklaruojant Komisijai.

8.1.2. *TĮ ir (arba) VI kontrolės metu nustatyti pažeidimai, netinkamai ištaisyti prieš AI atrenkant imtį*

Jeigu audito metu AI nustato, kad pažeidimas buvo nustatytas anksčiau, per kitos institucijos atliktą kontrolę, tačiau taikomas pataisos lygis buvo žemesnis nei, AI nuomone, turėjo taikyti TĮ ir (arba) VI, skirtumas, gautas pritaikius AI nustatytą pataisos lygį palyginti su faktiškai taikytu lygiu (Komisijai pateiktoje deklaracijoje prieš AI atrenkant imtį) turi būti įtrauktas apskaičiuojant bendrą klaidų lygį ir (arba) ekstrapoliuotų klaidų lygį.

8.1.3. *Pažeidimai, susiję su išlaidomis, kurių patvirtinimas buvo atšauktas po to, kai AI atrinko imtį*

Atrinkusi veiksmų imtį, AI gali nustatyti audituotinių veiksmų neteisėtas išlaidas, kurių patvirtinimą atšaukė valstybė narė. Pagal praktinę tvarką, kurios turi laikytis AI atlikdama auditus vietoje, numatytos dvi galimybės:

- (1) jeigu neteisėtos išlaidos, kurių patvirtinimas atšauktas, yra susijusios su visomis atitinkamo veiksmo, atrinkto į AI imtį, išlaidomis, ši institucija

¹⁸ Kaip nurodyta pirmiau, juos ištaisyti galima atskaitant neteisėtas išlaidas (jas panaikinant arba susigrąžinant) iš Komisijai pateiktos išlaidų suvestinės arba užregistruojant atitinkamas išlaidas kaip susigrąžintinas tvirtinančiosios institucijos apskaitos sistemoje.

neprivalo atlikti šio veiksmo audito vietoje. Imtis neturėtų būti keičiama, t. y. tas veiksmas neturėtų būti pakeistas kitu veiksmu;

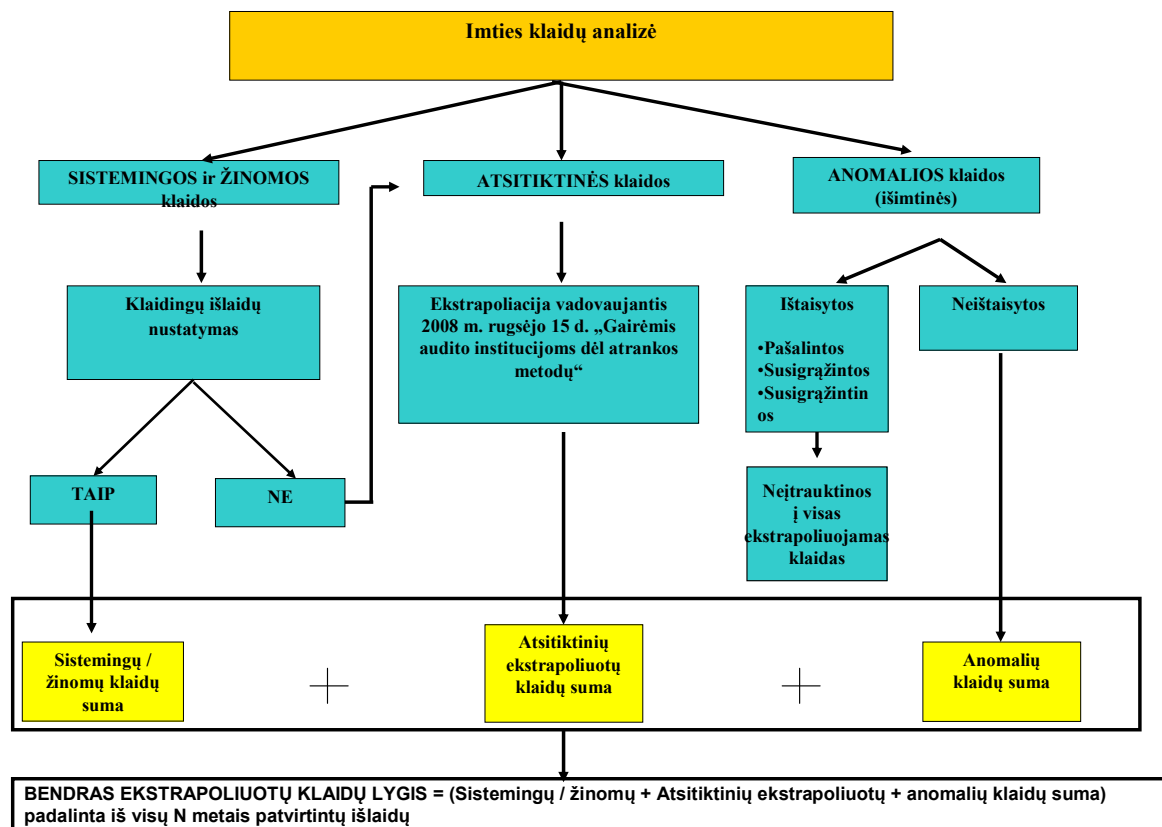
- (2) jeigu neteisėtos išlaidos, kurių patvirtinimas atšauktas, yra susijusios su atitinkamo veiksmo, atrinkto į AI imtį, išlaidų dalimi, ši institucija turėtų atlikti šio veiksmo auditą vietoje, kad nustatytų, ar išlaidų dalis, kurios patvirtinimas neatšauktas, yra be klaidų.

Abiem atvejais apskaičiuojant klaidų lygį turėtų būti atsižvelgiama į neteisėtas išlaidas.

8.2. Klaidų, kai nurodytas didesnis dydis, ir klaidų, kai nurodytas mažesnis dydis, niveliacija, siekiant nustatyti bendras labiausiai tikėtinas klaidas

Metinėse kontrolės ataskaitose apskaičiuojant imties klaidų lygį (ir ekstrapoliuotų klaidų lygį) į klaidas, kai nurodytas mažesnis dydis, neturėtų būti atsižvelgiama.

1 PRIEDAS. BENDRAS EKSTRAPOLIUOTŲ KLaidŲ LYGIS



2 PRIEDAS. DEKLARUOTŲ IŠLAIDŲ LENTELĖ IR ATRINKTŲ PAVYZDŽIŲ AUDITAS

Fondas	Nuoroda (CCI Nr.)	Programa	Ataskaitiniai metai, kuriais deklaruotos išlaidos	Išlaidos ataskaitiniais metais, kurios buvo atrinktos auditui atsitiktinės atrankos būdu		Netinkamų išlaidų, kurios buvo atrinktos atsitiktinės atrankos būdu, suma ir procentinė dalis (procentinis klaidų dydis) ¹⁹		Bendras ekstrapoliuotų klaidų lygis ²⁰	Kitos audituotos išlaidos ²¹	Netinkamų išlaidų suma iš kito atrinkto pavyzdžio	Bendrai deklaruotos bendrosios išlaidos	Bendrosios išlaidos, kurios buvo audituotos bendrai ²² kaip bendrai deklaruotų bendrųjų išlaidų procentinė dalis
				Suma ²³	% ²⁴	Suma	%					

¹⁹ Jei atsitiktinės atrankos būdu atrinkta imtis yra susijusi su daugiau nei vienu fondu ar programa, informacija apie neteisėtų išlaidų sumą ir procentinę dalį (klaidų lygį) pateikiama apie visą imtį ir negali būti teikiama apie atskirą programą ar fondą.

²⁰ Pasirinkus nestatistinę mažos visumos atranką, imties klaidų lygis. Bendro ekstrapoliuotų klaidų lygio sąvoka paaiškinta šių gairių 2.6 dalyje.

²¹ Papildomos atrankos išlaidos ir atsitiktinės atrankos ne ataskaitinių metų išlaidos (suma).

²² Įtraukiamos atsitiktinės imties audituotos išlaidos ir kitos audituotos išlaidos.

²³ Audituočių išlaidų suma.

²⁴ Audituočių išlaidų, susijusių su išlaidomis, kurios buvo deklaruotos Komisijai ataskaitiniais metais, procentinė dalis.