



EUROOPAN KOMISSIO

Euroopan rakenne- ja investointirahastot

## Tilintarkastusta koskevia ohjeita jäsenvaltioille

**VASTUUVAPAUSLAUSEKE:** Tämä on komission yksiköiden laatima asiakirja. Siinä annetaan sovellettavaan EU:n lainsäädäntöön perustuvia teknisiä ohjeita Euroopan rakenne- ja investointirahastojen (lukuun ottamatta Euroopan maaseudun kehittämisen maatalousrahastoa) seurantaan, valvontaan tai täytäntöönpanoon osallistuville työntekijöille ja muille tahoille tätä alaa koskevien unionin sääntöjen tulkintaa ja soveltamista varten. Asiakirjan tavoitteena on selittää ja tulkita kyseisiä sääntöjä ohjelmien täytäntöönpanon helpottamiseksi ja hyvien käytäntöjen edistämiseksi. Nämä ohjeet eivät kuitenkaan rajoita unionin tuomioistuimen tai ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuimen tulkintoja eivätkä komission päätöksiä.

## Sisällysluettelo

|      |  |    |
|------|--|----|
| 1.   | TAUSTA .....   | 4  |
| 1.1. | Viittaukset lainsäädäntöön .....   | 4  |
| 1.2. | Ohjeiden tarkoitus .....   | 4  |
| 2.   | TARKASTUSVIRANOMAISEN SUORITTAMA TILINTARKASTUS .....                            | 4  |
| 3.   | JÄRJESTELMÄTARKASTUSTEN TULOSTEN KÄYTTÖ<br>TILINTARKASTUKSESSA .....             | 6  |
| 4.   | TOIMIEN TARKASTUKSISTA SAATUJEN TULOSTEN KÄYTTÖ<br>TILINTARKASTUKSESSA .....     | 8  |
| 5.   | ALUSTAVASTI VARMENNETTUIJEN TILIEN LOPULLISET<br>YLIMÄÄRÄISET TARKISTUKSET ..... | 9  |
| 6.   | TILEJÄ KOSKEVA TARKASTUSLAUSUNTO .....   | 10 |

## LYHENNELUETTELO

|                                    |  |
|------------------------------------|--|
| Delegoitu asetus                   | Komission delegoitu asetus (EU) N:o 480/2014, annettu 3 päivänä maaliskuuta 2014, Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 1303/2013 täydentämisestä <sup>1</sup>                      |
| Yhteisiä säännöksiä koskeva asetus | Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus (EU) N:o 1303/2013, annettu 17 päivänä joulukuuta 2013 <sup>2</sup>   |
| Komission täytäntöönpanoasetus     | Komission täytäntöönpanoasetus (EU) N:o 1011/2014, annettu 22 päivänä syyskuuta 2014   |
| EMKR                               | Euroopan meri- ja kalatalousrahasto  |
| ERI-rahastot                       | ERI-rahastoilla tarkoitetaan Euroopan rakenne- ja investointirahastoja. Nämä ohjeet koskevat kaikkia muita ERI-rahastoja kuin Euroopan maaseudun kehittämisen maatalousrahastoa (maaseuturahasto). |

---

<sup>1</sup> [http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=uriserv:OJ.L\\_.2014.138.01.0005.01.ENG](http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=uriserv:OJ.L_.2014.138.01.0005.01.ENG)

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

## 1. TAUSTA

### 1.1. Viittaukset lainsäädäntöön

| Asetus   | Artiklat   |
|--|--|
| Asetus (EU) N:o 1303/2013<br>Yhteisiä säännöksiä koskeva<br>asetus | 137 artikla – Tilityksen laatiminen sekä tilien<br>tarkastus ja hyväksyminen |
| Komission delegoitu asetus<br>(EU) N:o 480/2014                    | 29 artikla - Tilintarkastus  |
| Komission<br>täytäntöönpanoasetus<br>(EU) N:o 1011/2014            | 7 artikla – Tilityksen malli<br>Liite VII                                    |

### 1.2. Ohjeiden tarkoitus

Näiden ohjeiden tarkoituksena on antaa jäsenvaltioille ja erityisesti tarkastusviranomaisille käytännön ohjeita, jotka koskevat asetuksen (EU) N:o 1303/2013 137 artiklan 1 kohdan ja delegoidun asetuksen (EU) N:o 480/2014 29 artiklan mukaiseen tilintarkastukseen liittyviä tarkastusviranomaisen tehtäviä. Näissä ohjeissa selostetaan, miten tarkastusviranomaiset voivat vähentää minimiin tilintarkastuksiin liittyvää lisätyötä käyttämällä hyväksi jo tehtyjä tarkastuksia.

Ohjeissa kuvataan tarkastustyötä, joka tarkastusviranomaisten on suoritettava, jotta ne voivat antaa tarkastuslausunnon tilien täydellisyydestä, oikeellisuudesta ja totuudenmukaisuudesta.

## 2. TARKASTUSVIRANOMAISEN SUORITTAMA TILINTARKASTUS

Tarkastusviranomaisen on suoritettava asetuksen (EU) N:o 1303/2013 137 artiklan 1 kohdassa tarkoitettu tilintarkastus kunkin tilivuoden osalta tarkastusstrategian mukaisesti.

Tilintarkastuksen ja siihen liittyvien muiden tarkastusmenettelyjen avulla on saatava kohtuullinen varmuus tileissä ilmoitettujen määrien täydellisyydestä, oikeellisuudesta ja totuudenmukaisuudesta. Tätä varten tarkastusviranomaisen on sovellettava tarkoituksenmukaista tarkastusmallia ja menettelyä.

Tarkastusmallissa on otettava huomioon jo tehtyjen tarkastusten tulokset, ts. erityisesti todentamisviranomaista koskevat järjestelmätarkastusten tulokset ja toimien tarkastusten tulokset. Siihen tulisi sisältyä myös tilien lopulliset ylimääräiset tarkistukset, joiden perusteella tarkastusviranomaisen voi laatia lausunnon siitä, antaako tilinpäätös oikean ja riittävän kuvan.

Tilejä koskevan tarkastuslausunnon laatimista varten tarkastusviranomaisen on suoritettava todentamisviranomaisen toimittamaa alustavaa todennettua tilitystä koskevat lopulliset ylimääräiset tarkistukset. Näiden tarkistusten tarkoituksena on varmistaa, että kaikki yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 137 artiklassa edellytetyt seikat on viety oikein tileihin ja että ne vastaavat todentavaa kirjanpitoaineistoa, jonka kaikki asianomaiset viranomaiset tai elimet

ja tuensajaat säilyttävät. Tarkastusviranomaisen varmistaa todentamisviranomaisen sille toimittaman alustavan tilityksen osalta seuraavat asiat:

a) Yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 137 artiklan 1 kohdan a alakohdan mukaisesti ilmoitettujen tukikelpoisten menojen kokonaismäärä on yhdenmukainen komissiolle kyseiseltä tilivuodelta toimitettuun loppuerää koskevan maksatushakemukseen sisältyvien menojen (ja vastaavan julkisen rahoitusosuuden) kanssa. Jos havaitaan poikkeamia, tarkastusviranomaisen arvioi, ovatko tilityksessä annetut selitykset riittävät (ks. täytäntöönpanoasetuksen liitteen VII menojen täsmäytystä koskeva lisäys 8).

b) Tilivuoden aikana peruutetut ja takaisin perityt määrät, tilivuoden lopun tilanteen mukaisesti takaisin perittävät määrät, yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 71 artiklan nojalla suoritettavat takaisinperinnät sekä tilityksessä esitetyt määrät, joita ei saada perityiksi takaisin, vastaavat todentamisviranomaisen kirjanpitojärjestelmiin vietyjä määriä ja perustuvat asiasta vastaavan hallintoviranomaisen tai todentamisviranomaisen päätöksiin.

c) Menoja on jätetty yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 137 artiklan 2 kohdan mukaisesti tarvittaessa pois tilityksestä, koska niiden laillisuuden ja asianmukaisuuden arviointi on kesken. Tarkastusviranomaisen tarkistaa myös, mahdollisesti otantamenetelmän avulla, että kaikki muut hallinnon tarkastusten tai muiden tarkastusten seurauksena sovelletut oikaisut on otettu huomioon kyseisen tilivuoden tilityksessä.

d) Rahoitusvälineisiin maksettujen ohjelman rahoitusosuuksien ja tuensajille maksettujen valtiontukiennakoiden tueksi esitetään erityisesti hallintoviranomaiselta saatavia tietoja.

Tarkastusviranomaisen on tarkistettava, että alustava tilitys on laadittu täytäntöönpanoasetuksessa N:o 1011/2014 esitettyjen mallien mukaisesti. Tällöin tarkastusviranomaisen on tarkistettava, että yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 127 artiklan 1 kohdan mukaisen toimien tarkastuksen johdosta tehdyt rahoitusoikaisut on ilmoitettu asianomaisissa lisäyksissä.

Huomioon on otettava seuraavat tarkastukset ja valvontatoimet, jos niistä tehdyt johtopäätökset ovat käytettävissä tarkastuslausunnon allekirjoituspäivänä:

- Järjestelmätarkastukset
- Toimien tarkastukset
- Komission tekemät tarkastukset
- Euroopan tilintarkastustuomioistuimen tekemät tarkastukset ja komission niiden pohjalta toteuttamat jatkotoimet
- Muiden ohjelmaviranomaisten suorittamat tarkastukset (hallinnon tarkastukset, paikan päällä tehtävät tarkastukset, todentamisviranomaisten tekemät tarkastukset)
- Muut tarkastusten ja valvontatoimien tulokset, joihin tarkastusviranomaisilla on pääsy.

Tarkastusviranomaisen on otettava käyttöön tehokkaat menettelyt, joiden avulla tilintarkastusten johdosta annettujen suositusten ja oikaisutoimenpiteiden täytäntöönpanoa voidaan seurata.

Yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 139 artiklan 2 kohdan mukaisesti komissio tarkastaa tilit tarkastusviranomaisen antaman lausunnon perusteella. Tämän vuoksi

tarkastusviranomaisen on annettava tarkat tiedot suoritetuista tarkastuksista ja tilintarkastustensa tuloksista vuotuisen tarkastuskertomuksen asiaankuuluvassa luvussa<sup>3</sup>.

### 3. JÄRJESTELMÄTARKASTUSTEN TULOSTEN KÄYTTÖ TILINTARKASTUKSESSA

Delegoidun asetuksen 29 artiklan 4 kohdassa säädetään, että järjestelmätarkastukseen kuuluu todentamisviranomaisen kirjanpitojärjestelmän luotettavuuden ja todentamisviranomaisen kirjanpitojärjestelmään kirjattujen menojen sekä palautettujen ja takaisinperittyjen määrien paikkansapitävyyden tarkastaminen otantamenetelmän avulla.

Tarkastusviranomaisen saa todentamisviranomaisen järjestelmätarkastuksen avulla kohtuullisen varmuuden siitä, että seuraavat menettelyt on pantu riittävästi täytäntöön<sup>4</sup>: sääntöjenvastaisuuksia koskeva raportointi- ja seuranta, tilivuoden aikana peruutettujen tai takaisin perittävien ja maksuvaatimuksista vähennettävien määrien huomioon ottaminen sekä jatkotoimet, jotka koskevat takaisin perittäviä määriä ja määriä, joita ei voida periä takaisin. Järjestelmätarkastuksen tulisi koskea myös sitä, onko todentamisviranomaisen toteuttama tietotekninen järjestelmä kirjanpitojärjestelmän kannalta luotettava, kun otetaan huomioon kansainvälisesti hyväksytyt tietotekniikkastandardit<sup>5</sup>.

Järjestelmätarkastukset voivat alkaa jo tilivuoden alussa. Todentamisviranomaista (ja tarvittaessa myös sen välittäviä elimiä) koskeva kattava järjestelmätarkastus pitäisi järjestää jo ohjelman ensimmäisenä toteutusvuonna heti hallintoviranomaisen ja todentamisviranomaisen nimeämisen jälkeen, jotta tilejä koskeva vuotuinen lausunto voidaan laatia. Riippumattoman tarkastuselimen suorittaman yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 124 artiklan mukaisen tarkastustyön johtopäätökset voidaan ottaa huomioon päätettäessä todentamisviranomaisen ensimmäisen järjestelmätarkastuksen laajuudesta. Riippumattoman tarkastuselimen tarkastustyö koskee vain sitä, ovatko nimeämisen arviointiperusteet täyttyneet, joten tarkastusviranomaisen on joka tapauksessa tarkastettava todentamisviranomaisen toiminnan tehokkuus.

Seuraavina vuosina tarkastusviranomaisen suorittaa seurantatarkastusta (järjestelmätarkastuksia tai todentamisviranomaisen toiminnan tiettyihin osiin liittyviä tarkistuksia). Huomio kiinnitetään siihen, onko aiempien järjestelmätarkastuksia koskevien raporttien johdosta annettuja suosituksia noudatettu, ja todentamisviranomaista koskeviin keskeisiin vaatimuksiin, jotka on arvioitu kuuluviksi ryhmiin 3 tai 4. Toista täydellistä järjestelmätarkastusta on kuitenkin harkittava silloin, kun todentamisviranomaisen menettelyt tai henkilöstö ovat merkittävästi muuttuneet. Ohjelmointikauden aikana voidaan tehdä järjestelmän lisätarkastuksia sen varmistamiseksi, että edellisen tarkastuksen johtopäätökset ovat yhä voimassa.

---

<sup>3</sup> Ks. Vuotuista tarkastuskertomusta ja tarkastuslausuntoa koskevat ohjeet (EGESIF\_15-0002-02, 9.10.2015).

<sup>4</sup> Oletuksena on, että näiden menettelyjen suunnittelu/perustaminen on tarkastettu jo nimeämisympäristössä.

<sup>5</sup> COBIT-järjestelmän (Control Objectives for Information and related Technology, tiedon ja tietotekniikan valvontatavoitteet) lisäksi tietoturvaluutta koskeviin kansainvälisesti hyväksytyihin standardeihin kuuluvat muun muassa ISO/IEC 27001 (Informaatioteknologia – Turvallisuus – Tietoturvallisuuden hallintajärjestelmät – Vaatimukset) ja ISO/IEC 27002 (Informaatioteknologia – Turvallisuus – Tietoturvallisuuden hallintakeinojen menettelyohjeet), jotka on julkaistu viimeksi vuonna 2013. Tarkastusviranomaisen voi ottaa huomioon myös asiaan liittyviä kansallisia standardeja.

Todentamisviranomaisen järjestelmää tarkastaessaan tarkastusviranomaisen on kiinnitettävä erityistä huomiota keskeiseen vaatimukseen 13, joka koskee asianmukaisia menettelyjä tilityksen laatimiseksi ja tilityksen täydellisyyden, oikeellisuuden ja totuudenmukaisuuden todentamiseksi<sup>6</sup>. Käytännössä tämä merkitsee sitä, että todentamisviranomaisen kirjanpitojärjestelmää koskevaan järjestelmätarkastukseen on sisällyttävä vähintään sen tarkistaminen, voidaanko todentamisviranomaisen menettelyillä (mukaan lukien tietotekniikan sisään rakennetut valvontamenetelmät) varmistaa, että kirjanpitojärjestelmään viety tukikelpoisten menojen kokonaismäärä on yhdenmukainen komissiolle kyseisenä tilivuonna toimitettuihin välimaksupyyntöihin sisältyvien menojen (ja vastaavan julkisen rahoitusosuuden) kanssa, kun todentamisviranomaisen kyseisiin menoihin tekemät asianmukaiset rahoitusoikaisut ja/tai muut mukautukset on vähennetty.

Näiden ohjeiden liitteessä on esimerkki luettelosta, jonka mukaan tarkastusviranomainen suorittaa todentamisviranomaisen menettelyjen valvontatestauksen tilejä tarkastaessaan<sup>7</sup>.

Jotkin näistä testeistä voidaan yhdistää toiminnan tarkastusta suoritettaessa tehtyihin tarkastuksiin. Tällöin vältetään moninkertainen testaus varmuuden pysyessä kuitenkin riittävänä.

Lisäksi tarkastusviranomaisen on tarkistettava, että käytössä on menettelyjä, jotka myös pannaan asianmukaisesti täytäntöön. Tätä varten varmistetaan, että

- todentamisviranomainen toimittaa alustavan tilityksen ajoissa tarkastusviranomaiselle, jotta tämä voi antaa tarkastuslausunnon
- menoja on jätetty yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 137 artiklan 2 kohdan mukaisesti tarvittaessa pois tilityksestä, ja kaikki vaaditut oikaisut on otettu huomioon kyseisen tilivuoden tilityksessä delegoidun asetuksen 29 artiklan 5 kohdan c alakohdan mukaisesti.

Tarkastusviranomaisen olisi hyvä laatia todentamisviranomaista varten joko erityinen osio järjestelmätarkastusta koskevaan tarkistuslistaan tai erillinen tarkistuslista, joka kattaa kaikki tilitystä koskevat seikat, kuten delegoidun asetuksen 29 artiklan 5 kohdassa on kuvattu.

Tarkastusviranomainen voi tarkistaa vastuullaan olevien eri rahastojen ja toimintaohjelmien tilitykset tekemällä todentamisviranomaiselle vain yhden järjestelmätarkastuksen.

Jos joitakin näiden ohjeiden liitteessä lueteltuja seikkoja ei voida tarkistaa järjestelmätarkastuksessa, tarkastusviranomaisen on tarkistettava ne lopullisissa ylimääräisissä tarkistuksissa, joita käsitellään kohdassa 5.

---

<sup>6</sup> Ks. komission asiakirja ”Ohjeita komissiolle ja jäsenvaltioille jäsenvaltioiden hallinto- ja valvontajärjestelmien arviointiin käytettävistä yhteisistä menetelmistä” (EGESIF\_14-0010, 18.12.2014).

<sup>7</sup> Tarkastusviranomainen suorittaa valvontatestit niiden tietojen perusteella, jotka todentamisviranomaisen kirjanpitojärjestelmään on viety järjestelmätarkastusta tehtäessä.

Jos todentamisviranomaisen tasolla tehdyssä järjestelmätarkastuksessa paljastuu vakavia hallinto- ja valvontajärjestelmän puutteita (erityisesti todentamisviranomaista koskevan keskeisen vaatimuksen suhteen), annetaan kyseisestä tilivuodesta varauksellinen tarkastuslausunto. Tällainen varauksellinen lausunto ei koske pelkästään hallinto- ja valvontajärjestelmän toimintaa, vaan varauma voi koskea myös sitä, antaako tilitys oikean ja oikeudenmukaisen kuvan (delegoidun asetuksen 29 artiklan 5 kohta).

#### **4. TOIMIEN TARKASTUKSISTA SAATUJEN TULOSTEN KÄYTTÖ TILINTARKASTUKSESSA**

Toimien tarkastukset voivat alkaa jo tilivuoden aikana. Tämä tarkoittaa myös sitä, että tilivuoden aikana tarkastettavien toimien otos voidaan jakaa kahteen (tai useampaan) osaan sen mukaan, miten välimaksuja koskevien menojen todentaminen edistyy, eikä se juurikaan vaikuta otoskokoon. Tarkastuksista koituvat rasitteet voidaan näin jakaa tasaisemmin koko vuodelle. Näin tarkastusviranomainen saa työnsä ajoissa valmiiksi ja voi antaa varainhoitoasetuksen 59 artiklan 5 kohdan toisen alakohdan ja yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 127 artiklan 5 kohdan a alakohdan mukaisen vuotuisen tarkastuslausunnon.

Jotta tilityksiä koskevaan tarkastuslausuntoon saadaan riittävä varmuus<sup>8</sup>, tarkastusviranomaisen on tarkistettava valitun toimien otoksen osalta, että

- yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 137 artiklan 1 kohdan a alakohdan mukaisesti ilmoitetut tukikelpoiset kokonaismenot ovat yhdenmukaisia komissiolle kyseisenä tilivuonna toimitettuihin maksatushakemuksiin sisältyvien menojen (ja vastaavan julkisen rahoitusosuuden) kanssa;
- kaikki tarkastetuissa toimissa havaitut sääntöjenvastaiset määrät on vähennetty tileistä.

Viimeinen testi tehdään tilien lopullisissa tarkistuksissa, joita käsitellään jäljempänä kohdassa 5.

Jos tarkastettavan otoksen toimien osalta on tarpeen, tarkastusviranomainen tarkistaa, että rahoitusvälineisiin maksettujen ohjelman rahoitusosuuksien ja tuensaajille maksettujen valtiontukiennakoiden tueksi esitetään hallintoviranomaiselta ja todentamisviranomaiselta saatavia tietoja. Näiden tarkistusten yhtenä tavoitteena on varmistaa kirjanpitojärjestelmän jäljitysketjun luotettavuus.

Suosittelavaa on, että tarkastusviranomainen laatii toimien tarkastusta koskeviin tarkistuslistoihin erityisen osion tai erillisen tarkistuslistan, jonka avulla varmistetaan järjestelmän tehokas toiminta tilitystä koskevien seikkojen suhteen, kuten delegoidun asetuksen 29 artiklan 5 kohdassa on kuvattu.

---

<sup>8</sup> Tämä ei tietenkään vaikuta varmuuteen, jota menojen laillisuudelta ja sääntöjenmukaisuudelta vaaditaan.



## 5. ALUSTAVASTI VARMENNETTUIEN TILIEN LOPULLISET YLIMÄÄRÄISET TARKISTUKSET

Yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 127 artiklan 5 kohdan a alakohdan ja varainhoitoasetuksen 59 artiklan 5 kohdan mukaisesti tarkastusviranomaisen on laadittava lausunto siitä, antaako tilitys oikean ja oikeudenmukaisen kuvan ja asettaako tarkastus kyseenalaiseksi johdon vahvistuslausumassa annetut vakuutukset tilien asianmukaisesta esittämisestä, täydellisyydestä ja totuudenmukaisuudesta.

Tätä varten odotetaan, että tarkastusviranomainen

- analysoi tulokset, jotka on saatu todentamisviranomaiselle (ja tarvittaessa myös sen välittävälle elimelle) sekä tarvittaessa hallintoviranomaiselle tehdyistä järjestelmätarkastuksista, erityisesti tileihin liittyvien valvontatoimien tarkastuksista, kuten edellä kohdassa 3 on selitetty;
- tarkastaa toimien otoksen tarkastuksen yhteydessä kirjanpitojärjestelmän luotettavuuden varmistamiseksi tileihin vietyjen vastaavien menojen jäljitysketjun ja paikkansapitävyyden, kuten edellä kohdassa 4 on selitetty;
- saatuaan todentamisviranomaiselta (alustavat) tilitykset tarkastusviranomainen tarkastelee järjestelmätarkastuksissa (kohta 3) ja toimien tarkastuksissa (kohta 4) saatua varmuutta ja
  - tekee sen mukaisesti kirjattujen tietojen (kohdat, joissa menot on varmennettu, perutut, perityt ja perittävät määrät sekä määrät, joita ei voida periä) lopullisen validoinnin. Kohtien, joissa menot on varmennettu, osalta tarkastusviranomaisen on ensin varmistettava, että edellisenä vuonna toimitettuihin välimaksupyynnöihin sisältyvät määrät ovat oikeita, ottamalla edustava otos toimien tarkastuksista. Tässä vaiheessa ylimääräisiä tarkistuksia saattaa kohdistua vain oikaisuihin ja mukautuksiin, joita todentamisviranomainen on tehnyt välimaksua koskevan lopullisen hakemuksen toimittamisen jälkeen ja jotka on otettu huomioon tilityksen lisäyksessä 8.
  - ottaa muista kohdista (perutut, perityt ja perittävät määrät sekä määrät, joita ei voida periä) yksittäisiä kirjauksia ylimääräiseen tarkistukseen. Lisäksi tarkastusviranomainen voi päättää tarkistusten laajuudesta sen mukaan, mitkä ovat todentamisviranomaisesta koskevien järjestelmätarkastusten ja toimien tarkastusten tulokset. Suositeltavaa on, että tarkastusviranomaiset tarkistavat otosten perusteella tileihin kirjattujen tietojen paikkansapitävyyden kirjaustyypeittäin (perutut, perityt ja perittävät määrät ja määrät, joita ei voida periä).
  - vahvistaa, että todentamisviranomainen on tilityksen lisäyksessä 8 täsmäyttänyt tilinpäätösesitykseen vietyjen tukikelpoisten menojen kokonaismäärän yhtäpitäväksi todentamisviranomaisen kirjanpitojärjestelmissä esitetyn kokonaismäärän ja komissiolle kyseisenä tilivuonna toimitettuihin

maksatushakemuksiin sisältyvien menojen (ja vastaavan julkisen rahoitusosuuden) kanssa.

Yhteisiä säännöksiä koskevassa asetuksessa ei ole asetettu virallisia määräaikoja sille, milloin todentamisviranomaisen on toimitettava (alustavat) tilitykset tarkastusviranomaiselle. On kuitenkin suositeltavaa, että kansalliset viranomaiset asettavat jo ohjelmakauden alussa sisäiset määräajat tarkastusviranomaiselle toimitettaville alustaville tilityksille. Tarkastusviranomaiselle on jäätävä riittävästi aikaa niiden tarkistamiseen, jotta se voi antaa luotettavan tarkastuslausunnon vuoden n+1 helmikuun 15. päivään mennessä.

## 6. TILEJÄ KOSKEVA TARKASTUSLAUSUNTO

Jos välimaksua koskevassa lopullisessa maksupyynnössä ilmoitettujen menojen ja alustavassa tilityksessä esitetyn varmennetun määrän välillä on eroja todentamisviranomaisen tekemien vähennysten vuoksi (ks. kohta 1.4 ohjeissa, jotka koskevat peruutettuja, takaisin perittyjä ja takaisin perittäviä määriä sekä määriä, joita ei voida periä takaisin, ”*Guidance on amounts withdrawn, recovered, to be recovered and irrecoverable*”), tarkastusviranomaisen arvioi, ovatko annetut selitykset riittävät. Sitä varten sen on toteutettava sopivia tarkastusmenettelyjä, joilla saadaan riittävä todentava aineisto siitä, että vähennyksiin johtaneet tapahtumat on yksilöity ja tutkittu ennen yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 127 artiklan 5 kohdan ensimmäisen alakohdan a alakohdassa mainitun tarkastuslausunnon ja b alakohdassa mainitun vuotuisen tarkastuskertomuksen antamista.

Tarkastusviranomaisen tarkistaa, että tilityksessä on otettu asianmukaisesti huomioon edellä 2 kohdassa määriteltyjen tarkastus- tai valvontatoimen tulokset, mukaan lukien yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 137 artiklan 2 kohdan mukaiset menot, joiden laillisuuden ja sääntöjenmukaisuuden arviointi on meneillään. Sen tarkistaminen, onko tarkastuksissa havaitut sääntöjenvastaisuudet oikaistu tehokkaasti (peruuttamalla tai perimällä takaisin välimaksupyynnöstä tilivuoden aikana tai vähentämällä tileistä), on erityisen hyödyllistä tarkastusviranomaiselle laskettaessa jäännösvirhetasoa vuotuista tarkastuskertomusta varten.

Kun tarkastusviranomaisen on välittänyt alustavaa tilitystä koskevan tarkastuksensa tulokset todentamisviranomaiselle, se voi tulosten perusteella tarvittaessa mukauttaa tilejään ennen niiden varmentamista komissiolle. Suositeltavaa on, että tähän sisältyvät kaikki mukautukset, myös tarkastusviranomaisen tarkastusten aikana yksilöimät aineettomat mukautukset. Tämä nopeuttaa tilien hyväksymisprosessia komissiossa myöhemmin.

Tarkastusviranomaisen analysoi tilejä koskevaa tarkastuslausuntoa varten tileihin tehtävien mukautusten olennaista vaikutusta. Olennaisuusraja on kaksi prosenttia tarkastusviranomaiselle esitetyn alustavan tilityksen määristä. Jos tarkastusviranomaisen on samaa mieltä todentamisviranomaisen alustavaan tilitykseen tekemistä mukautuksista, tilitystä koskeva tarkastuslausunto voi olla varaukseton, mikä tarkoittaa, että tarkastusviranomaisella on kohtuullinen varmuus siitä, että tilitys on täydellinen, oikeellinen ja totuudenmukainen. Jos tilityksessä on havaittu vääriä tai epätäydellisiä elementtejä, joita tarkastusviranomaisen kuitenkin pitää epäolennaisina ja joita ei sen vuoksi oikaista tileihin, tiedot näistä elementeistä on ilmoitettava vuotuisessa tarkastuskertomuksessa ja tarkastuslausunnossa tietyn seikan painottamista koskevana lisätietona.

Tarkastusviranomaisen olisi hyvä dokumentoida asianmukaisesti kaikki tilintarkastusvaiheet, jotta voidaan varmistaa, että jäljitysketju on riittävä, kun otetaan huomioon yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 140 artiklassa vahvistetut asiakirjojen saatavuutta koskevat säännökset.

*Esimerkki valvontatesteistä, joita tarkastusviranomaisen tekee niiden tietojen perusteella, joita todentamisviranomaisen kirjanpitojärjestelmässä on järjestelmätarkastusta tehtäessä*

Todentamisviranomaisen menettelyjen valvontatestaukseen voivat kuulua ainakin seuraavat vaiheet, jotka koskevat esimerkiksi toimintaohjelman pääasiallisia toimintalinjoja<sup>9</sup>:

- i. tilityksen lisäyksen 1 (sarakkeet A ja B) osalta:
  - tarkistetaan, että se sisältää saman menojen määrän kuin on ilmoitettu välimaksua koskevassa lopullisessa maksupyynnössä (sarakkeet B ja C)
  - tarkistetaan, vastaavatko välimaksua koskevassa lopullisessa maksupyynnössä kyseisen tilivuoden osalta ilmoitetut menot välimaksupyynnössä kyseisen vuoden osalta ilmoitettuja menoja, kun mahdolliset uudet menot lisätään ja vähennetään määrät, jotka on peruutettu ja peritty takaisin tilivuoden aikana ja liittyvät tähän tilivuoteen (osoitettava tilityksen lisäyksessä 2), ja/tai muut todentamisviranomaisen tekemät mukautukset
  - hallintoviranomaisen tasolla saatavissa olevien tietojen perusteella:
    - otetaan tarkasteltavaksi kaksi tai kolme välimaksupyynnöä, joissa ilmoitetut menot ovat kaikkein suurimmat, ja tarkistetaan, vastaavatko niissä ilmoitetut menot toimien toteuttamisesta tuensajille aiheutuneita ja maksettuja menoja
    - otetaan tarkasteltavaksi tapahtumaotos (esimerkiksi 30 tuensajien hallintoviranomaiselle esittämää maksatushakemusta) ja tarkistetaan jäljitysketju eli se, onko toimien toteuttamisesta tuensajille aiheutuneet ja maksetut menot sisällytetty välimaksupyynnöihin, jotka kyseisissä tileissä otetaan huomioon; tämä testi voidaan yhdistää toimien tarkastuksessa tehtävään tarkastustyöhön
- ii. tilityksen lisäysten 2 ja 4 osalta:
  - tarkistetaan, että näihin lisäykseen sisältyvät (ainakin) tilivuoden aikana peruutetut (vain lisäyksessä 2) ja takaisin perityt määrät, että määrät on jaoteltu asianmukaisesti tilivuositain ja että kyseiset peruutukset ja takaisinperinnät perustuvat jäsenvaltion tekemään asianmukaisen tason (hallinto- tai todentamisviranomaisen) oikaisupäätökseen
  - tarkistetaan, että toimien tarkastuksen tuloksena oikaistut määrät (lisäyksen 2 lopussa) vastaavat tarkastusviranomaisen havaitsemia sääntöjenvastaisuuksia

---

<sup>9</sup> Kyseessä ovat toimintalinjat, joiden ilmoitetut menot ylittävät tietyn rajan, jonka tarkastusviranomaisen määrittää ammatillisen harkintansa perusteella. Useasta rahastosta rahoitettavien ohjelmien tapauksessa valitun toimintalinjan on oltava sellainen, että kaikki kyseiset rahastot ovat käytössä.

iii. tilityksen lisäyksen 3 osalta:

- o tarkistetaan, että se sisältää vain sellaisia perittäviä määriä, jotka koskevat edellisenä vuonna tai edellisinä vuosina ilmoitettuja menoja<sup>10</sup>, ja että takaisinperintä perustuu jäsenvaltion tekemään asianmukaisen tason (hallinto- tai todentamisviranomaisen) oikaisupäätökseen

iv. tarkistetaan, että lisäykseen 5 sisältyvät määrät, joita ei voida periä takaisin, ovat edellisenä tilivuonna tai edellisinä tilivuosina ilmoitettuihin menoihin liittyviä; näiden määrien tukena on oltava jäsenvaltion tekemä asianmukaisen tason (yleensä hallintoviranomainen) päätös, jossa perustellaan, miksi kyseisiä sääntöjenvastaisuuksia ei voida periä takaisin; voidaan tehdä myös ylimääräinen sääntöjenmukaisuuden tarkistus, jossa tarkistetaan lisäys 5 ottaen huomioon päivämäärä, jolla tietotekniseen järjestelmään on kirjattu määriä, joita ei voida periä takaisin

v. tarkistetaan jäljitysketju vertaamalla lisäystä 6 ja rahoitusvälineisiin kumulatiivisesti ohjelman alusta alkaen maksettua ohjelman rahoitusosuuksia; tämä sääntöjenmukaisuustesti on tehtävä asianomaisen hallintoviranomaisen/välittävän elimen antamien tietojen (tai niiden tietoteknisissä järjestelmissä olevien tietojen) perusteella

vi. tarkistetaan jäljitysketju vertaamalla lisäystä 7 valtiontuen yhteydessä (kumulatiivisesti ohjelman alusta alkaen) maksettuihin ennakoihin, jotka on kirjattu hallintoviranomaisen/välittävän elimen tietotekniseen järjestelmään (ja muihin kansallisiin valtiontukitietojen kirjausjärjestelmiin, jos sellaisia on)

vii. tilityksen lisäyksen 8 osalta:

- o tarkistetaan, vastaavatko välimaksua koskevassa lopullisessa maksupyynnössä ilmoitetut menot sarakkeissa C ja D olevia menoja, kun vähennetään todentamisviranomaisen myöhemmin soveltamat oikaisut/mukautukset
- o arvioidaan, vastaavatko sarakkeessa G annetut kutakin toimintalinjaa koskevat selitykset vuotuisessa tarkastuskertomuksessa ja vuotuisessa yhteenvedossa esitettyjä tietoja, jotka koskevat ennen tilityksen toimittamista tehtyjen järjestelmätarkastusten, toimien tarkastusten ja hallinnon varmennusten tulosten perusteella tehtyjä ja tilityksessä huomioituja rahoitusoikaisuja, jotka on tehty edellisen varainhoitovuoden heinäkuun 31. päivän jälkeen.

---

<sup>10</sup> Lisäykseen 3 ei tule perittäviä määriä, jotka koskevat kyseisenä tilivuonna ilmoitettuja menoja.