



EUROPSKA KOMISIJA

Europski strukturni i investicijski fondovi

Smjernice za države članice o
revizijama računa

IZJAVA O OGRANIČENJU ODGOVORNOSTI: Ovaj dokument pripremile su službe Komisije. U njemu se na temelju primjenjivog zakonodavstva EU-a kolegama i drugim tijelima uključenima u praćenje, kontrolu ili provedbu europskih strukturnih i investicijskih fondova (osim Europskog poljoprivrednog fonda za ruralni razvoj (EPFRR)) daju tehničke smjernice o tumačenju i primjeni pravila EU-a u tom području. Cilj je ovog dokumenta dati objašnjenja i tumačenja službi Komisije u pogledu navedenih pravila kako bi se olakšala provedba programa i potaknule dobre prakse. Ovim se smjericama ne dovode u pitanje tumačenje Suda Europske unije i Općeg suda ni odluke Komisije.

Sadržaj

| | | |
|------|--|----|
| 1. | KONTEKST..... | 4 |
| 1.1. | Upućivanja na zakonodavstvo..... | 4 |
| 1.2. | Svrha smjernica | 4 |
| 2. | REVIZIJE RAČUNA KOJE PROVODE TIJELA ZA REVIZIJU | 4 |
| 3. | UPORABA REZULTATA REVIZIJA SUSTAVA U REVIZIJI RAČUNA | 6 |
| 4. | UPORABA REZULTATA REVIZIJA OPERACIJA U REVIZIJI RAČUNA | 8 |
| 5. | KONAČNE DODATNE PROVJERE NACRTA OVJERENIH RAČUNA..... | 9 |
| 6. | REVIZORSKO MIŠLJENJE O RAČUNIMA | 10 |

POPIS POKRATA I KRATICA

| | |
|------|--|
| AA | <i>Audit Authority</i> – Tijelo za reviziju |
| CA | <i>Certifying Authority</i> – Tijelo za ovjeravanje |
| CDR | <i>Commission Delegated Regulation (EU) No 480/2014 of 3.3.2014 supplementing Regulation (EU) No 1303/2013 of the European Parliament and of the Council</i> – Delegirana uredba Komisije (EU) br. 480/2014 od 3. ožujka 2014. o dopuni Uredbe (EU) br. 1303/2013 Europskog parlamenta i Vijeća ¹ |
| CPR | <i>Common Provisions Regulation (EU) No 1303/2013 of the European Parliament and of the Council of 17.12.2013</i> – Uredba o zajedničkim odredbama (EU) br. 1303/2013 Europskog parlamenta i Vijeća od 17. prosinca 2013. ² |
| CIR | <i>Commission Implementing Regulation (EU) No 1011/2014 of 22.9.2014</i> – Provedbena uredba Komisije (EU) br. 1011/2014 od 22. rujna 2015. |
| EMFF | <i>European Maritime and Fisheries Fund</i> – Europski fond za pomorstvo i ribarstvo |
| ESIF | ESIF označava sve europske strukturne i investicijske fondove. Ove se smjernice primjenjuju na sve fondove osim na Europski poljoprivredni fond za ruralni razvoj (EPFRR). |
| ETC | <i>European Territorial Cooperation Regulation (Regulation (EU) No 1299/2013 of the European Parliament and of the Council of 17.12.2013)</i> – Uredba o Europskoj teritorijalnoj suradnji (Uredba (EU) br. 1299/2013 Europskog parlamenta i Vijeća od 17. prosinca 2013.) |
| IB | <i>Intermediate Body</i> – Posredničko tijelo |
| MA | <i>Managing Authority</i> – Upravljačko tijelo |
| MCS | <i>Management and Control System</i> – Sustav upravljanja i kontrole |
| YEI | <i>Youth Employment Initiative</i> – Inicijativa za zapošljavanje mladih |

¹ <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/HTML/?uri=CELEX:32014R0480&from=EN>

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

1. KONTEKST

1.1. Upućivanja na zakonodavstvo

| Uredba | Članci |
|--|--|
| Uredba (EU) br. 1303/2013 Uredba o zajedničkim odredbama | Članak 137. – Priprema, pregled i prihvaćanje računa |
| Delegirana uredba Komisije (EU) br. 480/2014 | Članak 29. – Revizije računa |
| Provedbena uredba Komisije (EU) br. 1011/2014 | Članak 7. – Model za račune Prilog VII. |

1.2. Svrha smjernica

Svrha je ovih smjernica pružiti praktične smjernice državama članicama, osobito tijelima za reviziju, o njihovim odgovornostima u pogledu revizije računa u skladu s člankom 137. stavkom 1. Uredbe (EU) br. 1303/2013 i člankom 29. Delegiranog akta (EU) br. 480/2014. U ovim se smjernicama objašnjava kako tijela za reviziju mogu upotrijebiti već postojeće revizije te tako svoj dodatni trud u pogledu revizije računa svesti na najmanju moguću razinu.

U ovim su smjernicama opisane revizorske radnje koje će tijela za reviziju provesti kako bi potkrijepila svoja revizorska mišljenja u pogledu potpunosti, točnosti i istinitosti računa.

2. REVIZIJE RAČUNA KOJE PROVODE TIJELA ZA REVIZIJU

Tijelo za reviziju provodi revizije računa iz članka 137. stavka 1. Uredbe (EU) br. 1303/2013 za svaku obračunsku godinu i u skladu s revizijskom strategijom.

Revizija računa u kombinaciji s ostalim revizorskim postupcima osigurat će razumno jamstvo u pogledu pravilnosti, potpunosti, točnosti i istinitosti iznosa navedenih u računima, za koje bi tijelo za reviziju trebalo primijeniti prikladan revizijski pristup i metodologiju.

U tom bi se revizijskom pristupu trebali uzeti u obzir rezultati postojećih revizija, odnosno rezultati provedenih revizija sustava, osobito onih koje se odnose na tijelo za ovjeravanje, i rezultati revizija operacija. Nadalje, on bi trebao uključivati konačne dodatne provjere računa koje bi tijelu za reviziju omogućile davanje mišljenja kako bi se donio zaključak o istinitosti i točnosti računa.

Kako bi dostavilo revizorsko mišljenje o računima, tijelo za reviziju trebalo bi provesti konačne dodatne provjere (nacrt) ovjerenih računa koje je dostavilo tijelo za ovjeravanje. Cilj je tih provjera potvrda da su svi elementi koji se zahtijevaju u članku 137. Uredbe o zajedničkim odredbama ispravno uključeni u račune te potkrijepljeni osnovnim računovodstvenim zapisima koje sastavljaju relevantna nadležna tijela (ili subjekti) i korisnici. Tijelo za reviziju, na temelju nacrt računima koje mu je dostavilo tijelo za ovjeravanje, provjerava:

(a) jesu li ukupni iznosi prihvatljivih izdataka prijavljeni u skladu s člankom 137 stavkom 1. točkom (a) Uredbe o zajedničkim odredbama usklađeni s izdacima (i odgovarajućim javnim doprinosom) uključenima u konačni zahtjev za plaćanje podnesen Komisiji za relevantnu obračunsku godinu. Ako postoje razlike, tijelo za reviziju procjenjuje prikladnost objašnjenja dostavljenih u računima (vidjeti Dodatak 8. Prilogu VII. Provedbenoj uredbi Komisije o usklađivanju rashoda);

(b) odgovaraju li povučeni i vraćeni iznosi tijekom obračunske godine, iznosi za povrat na kraju obračunske godine, provedeni povrati sredstava u skladu s člankom 71. Uredbe o zajedničkim odredbama i nepovrativi iznosi predstavljeni u računima iznosima navedenima u računovodstvenim sustavima tijela za ovjeravanje te temelje li se na argumentiranim odlukama odgovornog upravljačkog tijela ili tijela za ovjeravanje;

(c) jesu li izdaci isključeni iz računa u skladu s člankom 137. stavkom 2. Uredbe o zajedničkim odredbama, kada je primjenjivo, zbog procjene zakonitosti i pravilnosti koja je u tijeku. Tijelo za reviziju isto tako provjerava, ako je moguće na temelju uzorka, jesu li sve ostale nužne korekcije koje su rezultat provjera upravljanja ili revizija točno navedene u računima za predmetnu obračunsku godinu;

(d) jesu li iznosi doprinosa programa plaćenih financijskim instrumentima i predujmovi iz državne potpore isplaćeni korisnicima potkrijepljeni dostupnim informacijama, osobito informacijama upravljačkog tijela.

Tijelo za reviziju mora provjeriti jesu li nacrti računa sastavljeni u skladu s predlošcima navedenima u Provedbenoj uredbi br. 1011/1024. U tom kontekstu tijelo za reviziju mora provjeriti jesu li u predmetnim dodatcima naznačene financijske korekcije kao rezultat revizije operacija u skladu s člankom 127. stavkom 1. Uredbe o zajedničkim odredbama.

Sljedeće bi revizije i kontrole trebalo uzeti u obzir ako su njihovi zaključci dostupni na dan potpisivanja revizorskog mišljenja:

- revizije sustava,
- revizije operacija,
- revizije koje je provela Komisija,
- revizije koje je proveo Europski revizorski sud i popratne revizije koje je provela Komisija,
- provjere koje su provela druga tijela nadležna za programe (administrativne provjere, provjere na licu mjesta, provjere koje su provela tijela za ovjeravanje),
- ostali rezultati revizija i kontrola kojima tijela za reviziju imaju pristup.

Tijelo za reviziju trebalo bi uspostaviti djelotvorne postupke za nadzor provedbe preporuka i korektivnih mjera koje proizlaze iz revizija računa.

U skladu s člankom 139. stavkom 2. Uredbe o zajedničkim odredbama, Komisija svoj pregled računa temelji na mišljenju koje je dostavilo tijelo za reviziju koje će stoga u odgovarajućem poglavlju godišnjeg izvješća o kontroli³ navesti detaljne informacije o provedenim revizijama i rezultatima dobivenima iz njihovih revizija računa.

3. UPORABA REZULTATA REVIZIJA SUSTAVA U REVIZIJI RAČUNA

Člankom 29. stavkom 4. Delegirane uredbe Komisije utvrđeno je da revizija sustava uključuje provjeru pouzdanosti računovodstvenog sustava tijela za ovjeravanje i, na temelju uzorka, točnosti izdataka, povučenih iznosa i vraćenih iznosa zabilježenih u računovodstvenom sustavu tijela za ovjeravanje.

Putem revizija sustava tijela za ovjeravanje tijelo za reviziju dobiva razumno jamstvo da se na odgovarajući način provode sljedeći postupci⁴: izvješćivanje o nepravilnostima te njihov nadzor, uzimanje u obzir iznosa koje treba povući ili iznosa za povrat te iznosa koji će se oduzeti od zahtjeva za plaćanje tijekom obračunske godine, praćenje očekivanih povrata i nepovrativih iznosa. Revizija sustava trebala bi obuhvatiti i pouzdanost informacijskog sustava koji tijelo za ovjeravanje upotrebljava za vođenje svojeg računovodstvenog sustava, uzimajući u obzir međunarodno prihvaćene standarde informacijskih sustava⁵.

Revizije sustava mogu započeti rano u obračunskoj godini. Očekuje se provedba sveobuhvatne revizije sustava tijela za ovjeravanje (i, prema potrebi, njegovih posredničkih tijela) od prve godine provedbe programa, nakon određivanja upravljačkog tijela i tijela za ovjeravanje radi pripreme godišnjeg mišljenja o računima. Zaključci revizija koje je provelo nezavisno tijelo za reviziju (IAB – eng. *independent audit body*) u skladu s člankom 124. Uredbe o zajedničkim odredbama mogu se uzeti u obzir kako bi se donijela odluka o opsegu prve revizije sustava tijela za ovjeravanje. U svakom slučaju, s obzirom na to da revizija nezavisnog tijela za reviziju obuhvaća samo ispunjenost kriterija za procjenu u svrhu određivanja, tijelo za reviziju trebalo bi provesti reviziju djelotvornog funkcioniranja sustava tijela za ovjeravanje.

U sljedećim bi godinama tijelo za reviziju trebalo provesti popratne revizije (tj. revizije sustava ili pregled posebnih elemenata funkcioniranja tijela za ovjeravanje), usredotočene na provedbu preporuka izdanih u prethodnim izvješćima o revizijama sustava te na ključne zahtjeve tijela za ovjeravanje koji su svrstani u kategoriju 3 ili 4. Međutim, trebala bi se razmotriti ponovna potpuna revizija sustava ako je tijelo za ovjeravanje znatno izmijenilo

³ Vidjeti Smjernice za godišnje izvješće o kontroli i revizorsko mišljenje (EGESIF 15_0002-02 od 9. 10. 2015.)

⁴ Pretpostavlja se da je nad oblikovanjem/ustrojstvom tih postupaka već provedena revizija tijekom faze određivanja.

⁵ Uz okvir COBIT (Ciljevi kontrole za informacijsku i povezane tehnologije, eng. *Control Objectives for Information and related Technology*), međunarodno prihvaćene norme za informacijsku sigurnost uključuju, među ostalim, normu ISO/IEC 27001 („Informacijska tehnologija – Sigurnosne tehnike – Sustavi za upravljanje informacijskom sigurnosti – Zahtjevi”) i normu ISO/IEC 27002 („Informacijska tehnologija – Sigurnosne tehnike – Kodeks prakse za kontrole informacijske sigurnosti”), s posljednjim izdanjem iz 2013. Tijelo za reviziju može uzeti u obzir i povezane nacionalne standarde.

svoje postupke ili osoblje. Tijekom programskog razdoblja mogu se provesti dodatne revizije sustava kako bi se potvrdilo da su zaključci prethodnih revizija još uvijek valjani.

Pri provedbi revizije sustava tijela za ovjeravanje, tijelo za reviziju posebnu će pažnju posvetiti procjeni ključnog zahtjeva 13 o „odgovarajućim postupcima za pripremu i potvrđivanje potpunosti, točnosti i istinitosti računa”⁶. U stvarnosti to znači da bi revizije sustava koje se odnose na računovodstveni sustav tijela za ovjeravanje trebale u najmanju ruku uključivati potvrdu u pogledu toga osigurava li se postupcima tijela za ovjeravanje (uključujući kontrole koje su sastavni dio informacijskog sustava) na djelotvoran način da je ukupni iznos prihvatljivih izdataka evidentiran u računovodstvenom sustavu usklađen s izdacima (uključujući odgovarajući javni doprinos) uključenima u zahtjeve za međuplaćanja podnesene Komisiji za relevantnu obračunsku godinu, bez relevantnih financijskih korekcija i/ili drugih prilagodbi koje je tijelo za ovjeravanje obavilo za predmetne izdatke.

Prilog ovim smjernicama sadržava primjer popisa kontrolnih ispitivanja postupaka tijela za ovjeravanje koje tijelo za reviziju provodi u pogledu računa⁷.

Neka od tih ispitivanja mogu se kombinirati s revizijama koje se provode putem revizija operacija kako bi se dobio dostatan stupanj jamstva da neće doći do udvostručavanja.

Nadalje, u kontekstu revizija sustava, tijelo za reviziju trebalo bi potvrditi postojanje i ispravnu provedbu postupaka kojima se osigurava sljedeće:

- da je tijelo za ovjeravanje pravodobno dostavilo nacрте računa tijelu za reviziju u svrhu izdavanja revizorskog mišljenja,
- da je izdatak izuzet iz računa u skladu s člankom 137. stavkom 2. Uredbe o zajedničkim odredbama, ako je to primjenjivo, i da su sve tražene korekcije vidljive u računima za predmetnu računovodstvenu godinu kako je utvrđeno člankom 29. stavkom 5. točkom (c) Delegirane uredbe Komisije.

Tijelu za reviziju preporučuje se da osmisli poseban dio kontrolnog popisa za reviziju sustava ili zaseban kontrolni popis koji će upotrebljavati tijelo za ovjeravanje te koji obuhvaća sve elemente računa kako je opisano u članku 29. stavku 5. Delegirane uredbe Komisije.

Tijelo za reviziju jednom revizijom sustava tijela za ovjeravanje može obuhvatiti račune različitih fondova i operativnih programa za koje je odgovorno.

Kada se neki elementi od onih popisanih u prilogu ovim smjernicama ne mogu provjeriti u trenutku revizije sustava, tijelo za reviziju mora ih obuhvatiti konačnim dodatnim provjerama objašnjenima u odjeljku 5.

⁶ Vidjeti Komisijine smjernice „Smjernice o zajedničkoj metodologiji za ocjenjivanje sustava upravljanja i kontrole u državama članicama EU-a” (EGESIF_14-0010 od 18. 12. 2014.)

⁷ Tijelo za reviziju provodi kontrolno ispitivanje na temelju informacija koje su u računovodstvenim sustavima tijela za ovjeravanje evidentirane za vrijeme trajanja revizije sustava.

Ako se revizijama sustava provedenima na razini tijela za ovjeravanje otkriju ozbiljni nedostaci u sustavima upravljanja i kontrole (osobito u pogledu ključnih zahtjeva koji se odnose na tijelo za ovjeravanje), izdaje se revizorsko mišljenje s rezervom za predmetnu obračunsku godinu. Takvo bi mišljenje s rezervom obuhvatilo ne samo funkcioniranje sustava upravljanja i kontrole, već bi moglo dovesti i do revizorskog mišljenja s rezervom u pogledu istinitosti i točnosti računa (kako je utvrđeno člankom 29. stavkom 5. Delegirane uredbe Komisije).

4. UPORABA REZULTATA REVIZIJA OPERACIJA U REVIZIJI RAČUNA

Revizije operacija mogu započeti već tijekom obračunske godine. To isto tako znači da se uzorak operacija nad kojima će se provesti revizija može podijeliti na dva dijela (ili na više dijelova) tijekom obračunske godine u skladu s napretkom u postupku potvrđivanja izdataka u međuplaćanjima, s ograničenim utjecajem na veličinu uzorka. Revizijske se radnje stoga mogu ravnomjernije raspodijeliti tijekom godine. To će tijelu za reviziju omogućiti pravodoban završetak rada kako bi se godišnje revizorsko mišljenje dostavilo u skladu s člankom 59. stavkom 5. podstavkom 2. Financijske uredbe i člankom 127. stavkom 5. točkom (a) Uredbe o zajedničkim odredbama.

Tijelo za reviziju trebalo bi u pogledu odabranog uzorka operacija te u svrhu sastavljanja jamstva za svoje revizorsko mišljenje o računima⁸ provjeriti da su:

- ukupni iznosi prihvatljivih izdataka prijavljeni u skladu s člankom 137. stavkom 1. točkom (a) Uredbe o zajedničkim odredbama usklađeni s izdacima (i odgovarajućim javnim doprinosom) uključenima u zahtjeve za plaćanje podnesene Komisiji;
- svi nepravilni iznosi utvrđeni u operacijama iz uzorka isključeni iz računa.

Posljednje ispitivanje mora biti završeno u okviru konačnih provjera računa kako je objašnjeno u odjeljku 5. u nastavku.

Ako je to primjenjivo na operacije iz uzorka nad kojim je provedena revizija, tijelo za reviziju provjerava jesu li iznosi doprinosa programa plaćenih financijskim instrumentima i predujmovi iz državne potpore isplaćeni korisnicima potkrijepljeni informacijama dostupnima na razini upravljačkog tijela i tijela za ovjeravanje. Cilj je tih provjera i potvrđivanje pouzdanosti revizorskog traga računovodstvenog sustava.

Tijelu za reviziju preporučuje se osmišljavanje posebnog dijela kontrolnog popisa za reviziju operacija ili zasebnog kontrolnog popisa kako bi se potvrdilo djelotvorno funkcioniranje sustava u pogledu elemenata računa kako su utvrđeni člankom 29. stavkom 5. Delegirane uredbe Komisije.

⁸ Time se, naravno, ne dovodi u pitanje pružanje jamstva u pogledu zakonitosti i pravilnosti izdataka.

5. KONAČNE DODATNE PROVJERE NACRTA OVJERENIH RAČUNA

U skladu s člankom 127. stavkom 5 točkom (a) Uredbe o zajedničkim odredbama i člankom 59. stavkom 5. Financijske uredbe, tijelo za reviziju mora dostaviti mišljenje o istinitosti i točnosti računa te o tome dovodi li revizija u pitanje navode iz izjave o upravljanju u pogledu prikladnog predstavljanja računa, njihove potpunosti i točnosti.

U tu se svrhu od tijela za reviziju očekuje sljedeće:

- analiza rezultata revizija sustava provedenih nad tijelom za ovjeravanje (i, prema potrebi, njegovim posredničkim tijelima) i upravljačkim tijelom (prema potrebi), osobito u pogledu kontrola koje se odnose na račune, kako je prethodno objašnjeno u odjeljku 3.;
- pregled revizorskog traga i provjera točnosti povezanih izdataka navedenih u računima pri reviziji uzorka operacija kako bi se provjerila pouzdanost računovodstvenih sustava kako je prethodno objašnjeno u odjeljku 4.;
- nakon što je primilo račune (nacrt računa) od tijela za ovjeravanje i ovisno o razini jamstva koje je dobilo putem revizija sustava (odjeljak 3.) i revizija operacija (odjeljak 4.):
 - tijelo za reviziju trebalo bi provesti konačnu provjeru osnovnih evidentiranih podataka (ovjereni izdaci, povučeni iznosi, vraćeni iznosi, iznosi za povrat i nepovrativi iznosi). u pogledu ovjerenih izdataka, tijelo za reviziju potvrđuje ispravnost iznosa uključenih u zahtjeve za međuplaćanja podnesene tijekom obračunske godine putem reprezentativnog uzorka revizije operacija. Kao posljedica toga, u toj se fazi dodatne provjere mogu ograničiti na provjere korekcija i prilagodbi koje je tijelo za ovjeravanje obavilo nakon podnošenja konačnog zahtjeva za međuplaćanje i koje su navedene u dodatku 8. računima;
 - u pogledu drugih stavki (povučeni iznosi, vraćeni iznosi, iznosi za povrat i nepovrativi iznosi), tijelo za reviziju provodi dodatne provjere pojedinačnih zapisa. Opseg tih provjera određuje tijelo za reviziju uzimajući u obzir rezultate revizija sustava tijela za ovjeravanje i rezultate revizija operacija. Tijelima za reviziju preporučuje se da na temelju uzorka provjere točnost zapisa evidentiranih u računima koji obuhvaćaju sve vrste zapisa (povučeni iznosi, vraćeni iznosi, iznosi za povrat i nepovrativi iznosi);
 - tijelo za reviziju u dodatku 8. računima potvrđuje da je tijelo za ovjeravanje osiguralo usklađenost ukupnog iznosa prihvatljivih izdataka navedenih u nacrtima računa s ukupnim iznosom u obračunskim sustavima tijela za ovjeravanje te izdacima (i odgovarajućim javnim doprinosom) uključenima u zahtjev za plaćanje podnesen Komisiji za predmetnu obračunsku godinu.

U Uredbi o zajedničkim odredbama nije naveden službeni rok unutar kojeg tijelo za ovjeravanje mora podnijeti račune (nacrt računa) tijelu za reviziju. Međutim, u tom se kontekstu preporučuje da nacionalna nadležna tijela od početka programskog razdoblja

postave unutarnje rokove za podnošenje nacrtu računa tijelu za reviziju. Tijelo za reviziju trebalo bi imati dovoljno vremena za njegov pregled kako bi mu se omogućila objava utemeljenog revizorskog mišljenja do 15. veljače godine N + 1.

6. REVIZORSKO MIŠLJENJE O RAČUNIMA

Ako postoje razlike između izdataka prijavljenih u konačnom zahtjevu za međuplaćanje i iznosa ovjerenog u nacrtu računa zbog odbitaka koje je provelo tijelo za ovjeravanje (vidjeti odjeljak 1.4. „Smjernica o povučenim iznosima, vraćenim iznosima, iznosima za povrat i nepovrativim iznosima”), tijelo za reviziju procjenjuje prikladnost dostavljenih objašnjenja provođenjem prikladnih revizorskih postupaka: oni bi trebali biti osmišljeni na način da se s pomoću njih dobije dovoljno prikladnih revizorskih dokaza da su događaji koji uzrokuju odbitke utvrđeni i ispitani prije podnošenja revizorskog mišljenja i godišnjeg izvješća o kontroli na koje se upućuje u članku 127. stavku 5. prvom podstavku točkama (a) i (b) Uredbe o zajedničkim odredbama.

Tijelo za reviziju primjenom članka 137. stavka 2. Uredbe o zajedničkim odredbama osigurava da su rezultati svih revizorskih ili kontrolnih radnji kako su prethodno definirane u odjeljku 2. na odgovarajući način navedeni u računima, uključujući izdatke u okviru procjene zakonitosti i pravilnosti koja je u tijeku. Ta provjera djelotvornih korekcija nepravilnosti utvrđenih revizijom (povlačenjem ili vraćanjem iz zahtjeva za međuplaćanje tijekom obračunske godine ili oduzimanjem u računima) osobito je korisna za izračun preostale stope pogreške tijela za reviziju te će se dostaviti u godišnjem izvješću o kontroli.

Rezultati revizije koje je obavilo tijelo za reviziju u pogledu nacrtu računa, nakon što je o njima obaviješteno tijelo za ovjeravanje, tom tijelu omogućuju dodatnu prilagodbu svojih računa ako je to potrebno, prije njihova potvrđivanja Komisiji. Preporučuje se da se u njih uključe sve prilagodbe uključujući one manje značajne koje je tijelo za reviziju utvrdilo tijekom svojih revizija kako bi se nakon toga osigurao brzi postupak Komisijina prihvaćanja računa.

Za pripremu svojeg revizorskog mišljenja o računima tijelo za reviziju analizira značajan učinak prilagodbi koje je potrebno obaviti u računima uzimajući u obzir razinu značajnosti od 2 % za iznose navedene u nacrtima računa koji su dostavljeni tijelu za reviziju. Ako se tijelo za reviziju slaže s prilagodbama nacrtu računa koje je obavilo tijelo za ovjeravanje, revizorsko mišljenje o računima može biti pozitivno, što znači da tijelo za reviziju ima razumno jamstvo da su računi potpuni, točni i istiniti. Ako su u računima utvrđeni elementi netočnosti ili nepotpunosti, ali ih tijelo za reviziju smatra nevažnima te ih se ne ispravi u računima, informacije o tim elementima trebale bi biti naznačene u godišnjem izvješću o kontroli i revizorskom mišljenju kako bi se ta činjenica naglasila.

Tijelu za reviziju preporučuje se odgovarajuće dokumentiranje svih faza revizije računa kako bi se osiguralo postojanje prikladnog revizorskog traga, uzimajući u obzir odredbe o raspoloživosti dokumentacije navedene u članku 140. Uredbe o zajedničkim odredbama.

Primjer kontrolnog ispitivanja koje tijelo za reviziju provodi na temelju informacija koje su u računovodstvenim sustavima tijela za ovjeravanje evidentirane za vrijeme trajanja revizije sustava

Kontrolno ispitivanje postupaka tijela za ovjeravanje može, obuhvaćajući, na primjer, glavnu prioritetnu os operativnog programa, u najmanju ruku uključivati sljedeće faze⁹:

- i. u pogledu dodatka 1. (stupci A i B) računima:
 - provjera sadržava li jednak iznos izdataka prijavljenih u konačnom zahtjevu za međuplaćanje (stupac B odnosno C);
 - provjera odgovaraju li izdaci prijavljeni u konačnom zahtjevu za međuplaćanje za predmetnu obračunsku godinu izdacima prijavljenima u zahtjevima za međuplaćanja za tu godinu, uz moguće nove izdatke i bez iznosa povučenih i vraćenih tijekom obračunske godine te u odnosu na tekuću obračunsku godinu (kako je navedeno u dodatku 2. računima) i/ili druge prilagodbe koje je obavilo tijelo za ovjeravanje;
 - na temelju informacija dostupnih na razini tijela za upravljanje:
 - provjera jesu li izdaci prijavljeni u zahtjevima za međuplaćanje (u dvama ili trima takvim zahtjevima) čiji najviši iznos prijavljenih izdataka odgovara izdacima koji su nastali na teret korisnika i plaćeni su u provedbenim operacijama;
 - za uzorak transakcija (npr. 30 zahtjeva za plaćanje koje su korisnici podnijeli upravljačkom tijelu), provjera revizorskog traga, što znači provjera jesu li izdaci koji su nastali na teret korisnika i plaćeni su u provedbenim operacijama uključeni u zahtjeve za međuplaćanja koji su uzeti u obzir u predmetnim računima; to se ispitivanje može kombinirati s revizorskim radnjama provedenima putem revizija operacija;
- ii. u pogledu dodataka 2. i 4. računima:
 - provjera sadržavaju li ti dodatci (u najmanju ruku) iznose povučene (samo u dodatku 2.) i vraćene tijekom obračunske godine i postoji li prikladna podjela po obračunskoj godini te temelje li se takvi povučeni i vraćeni iznosi na odluci o njihovu ispravljanju, koju je država članica donijela na odgovarajućoj razini (tj. na razini upravljačkog tijela ili tijela za ovjeravanje);

⁹ To bi bile prioritetne osi s prijavljenim izdacima iznad određenog praga koji je tijelo za reviziju utvrdilo na temelju svoje profesionalne procjene. U slučaju programa financiranog iz više fondova, odabrana prioritetna os trebala bi obuhvaćati sve predmetne fondove.

- provjera odgovaraju li iznosi ispravljani kao rezultat revizija operacija (kako je prikazano na kraju dodatka 2.) nepravilnostima koje je utvrdilo tijelo za reviziju;
- iii. u odnosu na dodatak 3. računima:
- provjera sadržavaju li samo iznose za povrat u odnosu na izdatke prijavljene u prethodnoj obračunskoj godini (prethodnim obračunskim godinama)¹⁰ te temelje li se takvi povrati na odluci o njihovu ispravljanju, koju je država članica donijela na odgovarajućoj razini (tj. na razini upravljačkog tijela ili tijela za ovjeravanje);
- iv. provjera sadržava li dodatak 5. samo nepovratne iznose koji se odnose na izdatke prijavljene u prethodnoj obračunskoj godini (prethodnim obračunskim godinama); ti bi se iznosi trebali potkrijepiti argumentiranom odlukom kojom se opravdava nepovratnost predmetnih nepravilnosti, koju je država članica donijela na odgovarajućoj razini (uglavnom tj. na razini upravljačkog tijela); u tom se pogledu može obaviti i dodatna provjera dosljednosti, uspoređujući dodatak 5. s datumom na koji su nepovratni iznosi zabilježeni u informacijskom sustavu;
- v. provjera revizorskog traga usporedbom dodatka 6. s kumulativnim iznosima doprinosa programa plaćenih financijskim instrumentima od početka programa; to bi se ispitivanje dosljednosti trebalo obaviti na temelju podataka koje je dostavilo predmetno upravljačko tijelo / posredničko tijelo (ili podataka dostupnih u njihovim informacijskim sustavima);
- vi. provjera revizorskog traga usporedbom dodatka 7. s predujmovima plaćenima u kontekstu državne potpore (kumulativno od početka programa) kako su zabilježeni u informacijskim sustavima upravljačkog tijela / posredničkog tijela (te, kada je moguće, ostalim nacionalnim informacijskim sustavima u kojima su evidentirani podaci o državnoj potpori);
- vii. u pogledu dodatka 8. računima:
- provjera jesu li izdaci navedeni u stupcima C i D potkrijepljeni izdacima prijavljenima u konačnom zahtjevu za međuplaćanje, umanjeni za korekcije/prilagodbe koje je tijelo za ovjeravanje primijenilo naknadno;
 - procjena objašnjenja navedenih u stupcu G za svaki prioritet u odnosu na informacije naznačene u godišnjem izvješću o kontroli i godišnjem sažetku u pogledu financijskih korekcija provedenih nakon 31. srpnja prethodne financijske godine te navedenih u računima kao djelovanje koje slijedi nakon rezultata revizija sustava i/ili revizija operacija i dodatnih provjera upravljanja provedenih prije podnošenja računa.

¹⁰ Dodatak 3. ne bi trebao sadržavati iznose za povrat u odnosu na izdatke prijavljene u predmetnoj obračunskoj godini.