



EUROOPAN KOMISSIO

Euroopan rakenne- ja investointirahastot

Ohjeita jäsenvaltioille
vuotuisesta tarkastuskertomuksesta ja
tarkastuslausunnosta

(Ohjelmakausi 2014–2020)

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

Lyhenneluettelo	3
I. Tausta.....	5
1. Viittaukset lainsäädäntöön	5
2. Ohjeiden tarkoitus	5
3. Tarkastuksen ajoitus	6
II. Ohjeet vuotuisesta tarkastuskertomuksesta	7
1. Johdanto	7
2. Hallinto- ja valvontajärjestelmien merkittävät muutokset.....	8
3. Tarkastusstrategiaan tehdyt muutokset.....	9
4. Järjestelmätarkastukset	9
5. Toimien tarkastukset	13
6. Tilien tarkastukset	20
7. Tarkastuselinten ja tarkastusviranomaisen valvontatyön koordinointi.....	22
8. Muut tiedot	23
9. Kokonaisvarmuustaso	25
III. Tarkastuslausuntoa koskevat ohjeet	28
Liite 1 – Vuotuisen tarkastuskertomuksen mallin kohta 10.1 ”Järjestelmätarkastusten tulokset”	33
Liite 2 – Vuotuisen tarkastuskertomuksen mallin kohta 10.2 ”Toimien tarkastusten tulokset”	34
Liite 3 – 15.2.2016 mennessä toimitettavat vuotuiset tarkastuskertomukset ja tarkastuslausunnot.....	36

LYHENNELUETTELO

AA	Tarkastusviranomainen
CCI	<i>Code Commun d'Identification</i> (komission kullekin ohjelmalle antama viite)
CDR	Komission delegoitu asetus (EU) N:o 480/2014, annettu 3 päivänä maaliskuuta 2014, Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 1303/2013 täydentämisestä ¹
CIR	Komission täytäntöönpanoasetus (EU) N:o 207/2015, annettu 20 päivänä tammikuuta 2015 ²
CPR	Yhteisiä säännöksiä koskeva asetus (Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus (EU) N:o 1303/2013, annettu 17 päivänä joulukuuta 2013) ³
ERI-rahastot	ERI-rahastoilla tarkoitetaan kaikkia Euroopan rakenne- ja investointirahastoja. Nämä ohjeet koskevat kaikkia muita ERI-rahastoja kuin Euroopan maaseudun kehittämisen maatalousrahastoa (maaseuturahasto).
ETC	Euroopan alueellinen yhteistyö (Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus (EU) N:o 1299/2013, annettu 17 päivänä joulukuuta 2013)
Tarkastuselin	Elin, joka suorittaa tarkastuksia tarkastusviranomaisen toimeksiannosta yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 127 artiklan 2 kohdan mukaisesti

¹ http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=uriserv:OJ.L_.2014.138.01.0005.01.ENG

² <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?qid=1426689332441&uri=CELEX:32015R0207>

³ <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32013R1303>

I. TAUSTA

1. Viittaukset lainsäädäntöön

Asetus	Artiklat
Asetus (EU) N:o 1303/2013 ERI-rahastoihin sovellettavista yhteisistä säännöksistä annettu asetus <i>(jäljempänä 'yhteisiä säännöksiä koskeva asetus')</i>	127 artiklan 5 kohta – Tarkastusviranomaisen tehtävät
Asetus (EU) N:o 2015/207 Komission täytäntöönpanoasetus <i>(jäljempänä 'täytäntöönpanoasetus')</i>	7 artiklan 2 ja 3 kohta sekä liitteet VIII ja IX (tarkastuslausunnon ja vuotuisen tarkastuskertomuksen mallit)

2. Ohjeiden tarkoitus

Tässä asiakirjassa annetaan ohjeita yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 127 artiklan 5 kohdan mukaisista vuotuisista tarkastuskertomuksista ja lausunnoista, jotka jäsenvaltioiden on toimitettava komissiolle. Ohjeita sovelletaan ERI-rahastoihin Euroopan maatalouden kehittämisen maatalousrahastoa (maaseuturahasto) lukuun ottamatta, ja niissä noudatetaan täytäntöönpanoasetuksen liitteissä VIII ja IX esitettyjen vuotuisen tarkastuskertomuksen ja tarkastuslausunnon mallien rakennetta.

Tarkastusviranomaisen vuotuinen tarkastuskertomus ja tarkastuslausunto ovat yhdessä johdon vahvistuslausuman, vuotuisen yhteenvedon (kumpikin hallintoviranomaisen vastuulla) ja tilityksen (todentamisviranomaisen vastuulla) kanssa tärkeitä osatekijöitä, joiden avulla komissio saa riittävän varmuuden ERI-rahastojen hallinto- ja valvontajärjestelmän moitteettomasta toiminnasta jäsenvaltioissa, ilmoitettujen menojen laillisuudesta ja asianmukaisuudesta sekä tilityksen oikeellisuudesta, täydellisyydestä ja totuudenmukaisuudesta.

Yhteisesti hallinnoituilla yhteisön talousarvion aloilla komissiolla on Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 317 artiklan mukaisesti kokonaisvastuu talousarvion toteuttamisesta. Jäsenvaltiot tekevät komission kanssa yhteistyötä ja vastaavat ohjelmien täytäntöönpanon päivittäisestä hallinnoinnista ja valvonnasta.

Yhteisen hallinnoinnin alainen jäsenvaltioiden kanssa toteutettava varmistusprosessi perustuu yhden tarkastuksen periaatteeseen (ks. yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 148 artikla). Komissio turvautuu mahdollisimman paljon tarkastusviranomaisen antamaan

tarkastuslausuntoon, sikäli kun komissio on saanut riittävän varmuuden tarkastusviranomaisen tekemän tarkastuksen laadusta. Näin ollen komissio analysoi huolellisesti tarkastusviranomaisen toimittaman vuotuisen tarkastuskertomuksen ja tarkastuslausunnon ennen kuin antaa oman lausuntonsa kunkin ohjelman hallinto- ja valvontajärjestelmästä.

Kuten yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 127 artiklan 5 kohdan viimeisessä kappaleessa säädetään, jos useampaan toimenpideohjelmaan sovelletaan yhteistä hallinto- ja valvontajärjestelmää, tarkastusviranomaisen voi laatia yhden nämä ohjelmat kattavan vuotuisen tarkastuskertomuksen. Lisätietoja yhteisestä hallinto- ja valvontajärjestelmästä on komission asiakirjan *Ohjeita jäsenvaltioille tarkastusstrategiasta* (viite EGESIF_14-0011) kohdassa 2.

Useasta rahastosta rahoitettavien ohjelmien tapauksessa tarkastusviranomaisen toimittaa vuotuisen tarkastuskertomuksen, jossa määritellään kyseiset rahastot. Useasta rahastosta rahoitettavat ohjelmat ovat ohjelmia, jotka EAKR ja ESR sekä soveltuvin osin koheesiorahasto rahoittavat yhdessä.

3. Tarkastuksen ajoitus

Varainhoitoasetuksen (asetus (EU, EURATOM) N:o 966/2012⁴) 59 artiklan 5 kohdassa todetaan, että tilitys viiteajanjakson aikana aiheutuneista menoista sekä vuotuinen yhteenveto lopullisista tarkastuskertomuksista ja suoritetuista tarkastuksista on annettava komissiolle seuraavan vuoden 15 päivänä helmikuuta. Komissio voi poikkeuksellisesti jatkaa 15 päiväksi helmikuuta asetettua määräaikaa 1 päivään maaliskuuta asianomaisen jäsenvaltion ilmoituksen perusteella.

Vuotuisessa tarkastuskertomuksessa, joka on toimitettava 15.2.n+2, tarkastusviranomaisen kertoo komissiolle esitettävän maksatushakemuksen sisältämien menojen järjestelmätarkastuksista, toimien tarkastuksista ja tilien tarkastuksista suhteessa tilivuoteen 1.7.n–30.6.n+1 (tilivuoteen 31.7.n+1 liittyvän viimeisen maksupyynnön määräaika).

Tarkastusviranomaisen olisi tehtävä kaikki tarkastusstrategiansa mukaiset tarkastukset, joita tarvitaan pätevän tarkastuslausunnon laatimiseksi kustakin tilivuodesta. Edellä mainittujen komission jäsenvaltioille antamien tarkastusstrategiaa koskevien ohjeiden kohdassa V esitetään tarkastustyön ohjeelliset aikataulut.

Koska yhteisiä säännöksiä koskevassa asetuksessa ei selvästi säädetä tarkastusjaksosta, tarkastusviranomaisen on sovittava hallintoviranomaisen ja todentamisviranomaisen kanssa etukäteen tilityksen laatimisen aikataulusta tarkastusprosessin yhteydessä ottaen huomioon, että korkealaatuinen tarkastuskertomus ja tarkastuslausunto on toimitettava ajoissa yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 127 artiklan 5 kohdan mukaisesti. Lisäksi hallintoviranomaisen on toimitettava tarkastusviranomaiselle kopio johdon vahvistuslausumasta ja vuotuinen yhteenveto lopullisista tarkastuskertomuksista ja tehdyistä tarkastuksista, johon kuuluu myös analyysi järjestelmissä havaittujen virheiden ja puutteiden

⁴ <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?qid=1416480945454&uri=CELEX:32012R0966>

luonteesta ja sisällöstä sekä niiden korjaamiseksi toteutetuista tai suunnitelluista toimista. Jäsenvaltioiden olisi asetettava sisäiset määräajat asiakirjojen toimittamiselle viranomaisten välillä, jotta ne voivat hoitaa niille kuuluvat velvollisuudet.

Ensimmäinen vuotuinen tarkastuskertomus ja tarkastuslausunto on toimitettava 15. helmikuuta 2016 mennessä. Ne perustuvat menoihin, jotka sisältyvät tukikelpoisuuden alkamispäivän ja 31. heinäkuuta 2015 välisenä aikana komissiolle esitettyyn maksatushakemukseen. Viimeinen tilivuosi alkaa 1. heinäkuuta 2023 ja päättyy 30. kesäkuuta 2024, ja siihen liittyvästä tarkastustyöstä kerrotaan viimeisessä vuotuisessa tarkastuskertomuksessa, jonka määräaika on 15. helmikuuta 2025.

II. OHJEET VUOTUISESTA TARKASTUSKERTOMUKSESTA

Laatikon sisältämä teksti kussakin jäljempänä olevassa jaksossa on ote vuotuisen tarkastuskertomuksen mallin kyseisestä jaksosta – täytäntöönpanoasetuksen liite IX.

1. Johdanto

1.1 Kertomuksesta vastaava tarkastusviranomainen ja muut sen valmisteluun osallistuneet elimet.

1.2 Viiteajanjakso (tilivuosi⁵).

1.3 Tarkastusjakso (tarkastuksen tekemisen ajankohta).

1.4 Tiedot kertomuksen kattamasta toimenpideohjelmasta/kattamista toimenpideohjelmista ja sen/niiden hallinto- ja todentamisviranomaisista. [Jos vuotuinen tarkastuskertomus kattaa useamman kuin yhden ohjelman tai rahaston, tiedot on jaoteltava ohjelma- ja rahastokohtaisesti. Niiden kussakin kohdassa on esitettävä nimenomaan kyseistä ohjelmaa ja/tai rahastoa koskevat tiedot, lukuun ottamatta kohtaa 10.2 silloin kun tiedot on esitettävä kohdassa 5.]

1.5 Kuvaus kertomuksen valmisteluun ja tarkastuslausunnon laadintaan liittyvistä vaiheista.

Olisi ilmoitettava jakso, jonka aikana tarkastustyö tehtiin. Myös sovelletun tarkastusstrategian versio olisi mainittava. Jos tämän vuotuisen tarkastuskertomuksen kattamaan tarkastusjaksoon liittyvää strategiaa muutetaan, se olisi mainittava kohdassa 3.

Kohdan 1.5 olisi katettava valmisteluvaihe, analysoitu asiakirja-aineisto, koordinointi muiden elinten kanssa (jos sovellettavissa), kohdissa 4.5 ja 6 kuvattu tarkastustyö ja tarkastuslausunnon lopullinen laatiminen. Tämä kohta on erityisen tärkeä silloin, kun tarkastusviranomainen hyödyntää muiden tarkastuselinten työtä. Kohdan olisi katettava myös tarkastusviranomaisen tarkastuslausuntoa varten tekemä johdon vahvistuslausuman

⁵ Kuten se on määritelty yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 2 artiklan 29 kohdassa.

johdonmukaisuustarkastus (mukaan lukien sen tarkastaminen, onko johdon vahvistuslausuma johdonmukainen kaikkien tarkastusten ja varmennusten päätelmien kanssa). Lisätietoja on johdon vahvistuslausuman ja vuotuisen yhteenvedon laatimisohteita jäsenvaltioille koskevassa komission asiakirjassa *Guidance on the drawing of Management Declaration and Annual Summary for Member States* (EGESIF_15_0008), joka valmistuu pian.

2. Hallinto- ja valvontajärjestelmien merkittävät muutokset

2.1 Tiedot hallinto- ja todentamisviranomaisten vastuualueisiin liittyvien hallinto- ja valvontajärjestelmien mahdollisista merkittävistä muutoksista ja erityisesti tehtävien siirtäminen uusille välittäville elimille sekä vahvistus siitä, että asetuksen (EU) N:o 1303/2013 72 ja 73 artiklan vaatimukset täyttyvät kyseisen asetuksen 127 artiklassa määritettyjen tarkastusviranomaisen tehtävien nojalla tehdyn tarkastuksen perusteella.

2.2 Nimettyjen elinten valvontaan liittyvät tiedot asetuksen (EU) N:o 1303/2013 124 artiklan 5 ja 6 kohdan mukaisesti.

2.3 Päivämäärät, joina kyseisiä muutoksia aletaan soveltaa ja joina muutoksista ilmoitetaan tarkastusviranomaiselle, sekä muutosten vaikutukset tarkastustyöhön.

Merkittävillä muutoksilla tarkoitetaan muutoksia, jotka voisivat vaikuttaa hallinto- ja valvontaviranomaisen moitteettomaan toimintaan ja niiden ERI-rahastojen hallinnoinnista antaman varmuuden tasoon. Tarkastusviranomaisen odotetaan vahvistavan hallinto- ja valvontaviranomaisen muutoksiin liittyvän tarkastustyön perusteella, että muutetut hallinto- ja valvontaviranomaiset ovat edelleen yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 72–74 artiklan mukaisia.

Jos näihin muutoksiin liittyvää tarkastustyötä ei ole tehty, tarkastusviranomaisen olisi päätelmäänsä tehdessään ja lausuntoaan laatiessaan arvioitava niiden vaikutuksia hallinto- ja valvontaviranomaisen rakenteeseen ja toimintaan.

Sovellettaessa yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 124 artiklan 5 ja 6 kohtaa ja jos jäsenvaltio on valtuuttanut tarkastusviranomaisen vahvistamaan, että puutteet korjaava toimintasuunnitelma⁶ on pantu täytäntöön koeaikana, tähän liittyvästä työstä olisi kerrottava vuotuisessa tarkastuskertomuksessa. Jos tällaista suunnitelmaa ei ole vielä pantu täytäntöön ennen vuotuisen tarkastuskertomuksen toimittamista, tarkastusviranomaisen olisi ilmoitettava vuotuisessa tarkastuskertomuksessa suunnitelman aikataulu, tilanne ja tilanteen vaikutus tarkastusviranomaisen tarkastuslausuntoon.

⁶ Mainituissa säännöksissä säädetään, että jos olemassa olevat tarkastus- ja valvontatulokset osoittavat, että nimetty viranomainen (hallintoviranomainen tai tarkastusviranomainen) ei enää täytä nimeämisperusteita, jäsenvaltion on asianmukaisella tasolla asetettava ongelman vakavuuden mukainen koeaika, jonka aikana toteutetaan tarvittavat korjaavat toimet.

3. Tarkastusstrategiaan tehdyt muutokset

3.1 Tiedot tarkastusstrategiaan tehdyistä muutoksista sekä perustelut niiden tarpeellisuudesta. Eritelkää erityisesti toimien tarkastuksessa käytetyn otantamenetelmän mahdolliset muutokset (ks. kohta 5 jäljempänä).

3.2 Sellaisten myöhäisessä vaiheessa tehtyjen tai ehdotettujen muutosten, jotka eivät vaikuta tarkastusjakson aikana tehtyyn työhön, ja sellaisten viiteajanjakson aikana tehtyjen muutosten erottelu, jotka vaikuttavat tarkastustyöhön ja tuloksiin. Tähän sisällytetään ainoastaan tarkastusstrategian edellisen version jälkeen tehdyt muutokset.

4. Järjestelmätarkastukset

4.1 Tiedot niistä tarkastukset tehneistä elimistä, myös itse tarkastusviranomaisista, jotka ovat tarkastaneet ohjelman hallinto- ja valvontajärjestelmän asianmukaisen toiminnan (asetuksen (EU) N:o 1303/2013 127 artiklan 1 kohdan mukaisesti), jäljempänä 'järjestelmätarkastukset'.

Kohdassa 4.1 mainitut elimet koskevat joko tarkastusviranomaista tai muuta tarkastuselintä, joka tekee tarvittaessa tarkastuksia yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 127 artiklan 2 kohdan mukaisesti. Jos osa järjestelmien tarkastuksista on ulkoistettu, olisi eriteltävä sopimustiedot⁷ sekä toimeksisaajalle (toimeksisaajille) ulkoistetut tehtävät. Jos on kyse useasta rahastosta rahoitettavista ohjelmista, olisi ilmoitettava, suorittaako tarkastusviranomainen tarkastustyön kaikkien rahastojen puolesta. Jos se ei tee sitä, olisi mainittava kunkin rahaston vastuuelimet.

4.2 Kuvaus tehtyjen tarkastusten perusteista, mukaan lukien tiedot sovellettavasta tarkastusstrategiasta sekä varsinkin riskinarviointimenetelmästä ja tuloksista, joiden perusteella järjestelmätarkastuksia koskeva tarkastussuunnitelma on laadittu. Jos riskinarviointi on päivitetty, päivitys kuvataan edellä tarkastusstrategiaan tehtyjä muutoksia käsittelevässä kohdassa 3.

Tarkastusstrategiaan sisältyvässä tarkastustoimeksiantojen ohjeellisessa aikataulussa esitetään täydellinen luettelo järjestelmätarkastusten kattamista elimistä ja toiminnoista.

Vuotuisessa tarkastuskertomuksessa olisi oltava tietoja tarkastusstrategian täytäntöönpanon tilasta järjestelmätarkastusten suhteen. Jos tarkastusstrategiaa ei ole pantu täytäntöön (kokonaan), tarkastusviranomaisen olisi esitettävä sille perustelu ja ilmoitettava suunniteltujen järjestelmätarkastusten valmistumisen aikataulu. Niistä raportoidaan seuraavassa vuotuisessa tarkastuskertomuksessa tai muussa kertomuksessa. Tarkastusviranomaisen olisi joka tapauksessa tehtävä kaikki pätevän tarkastuslausunnon laatimiseen kustakin tilivuodesta tarvittavat tarkastukset.

⁷ Toimeksisaajan nimi, sisältö ja tavoitteet, tehtävien määrittely jne.

Jos on kyse useasta rahastosta rahoitettavista ohjelmista, edellä mainitut tiedot olisi annettava kustakin rahastosta (tai jos samat tiedot koskevat kaikkia rahastoja, se olisi ilmoitettava selvästi).

4.3 Kohdassa 10.1 olevan taulukon osalta järjestelmätarkastusten keskeisten löydösten ja niiden perusteella tehtyjen johtopäätösten kuvaus, mukaan lukien tämän asetuksen liitteen VII kohdassa 3.2 tarkoitettuja tiettyjä temaattisia alueita koskevat tarkastukset.

4.4 Tiedot siitä, katsottiinko jonkin havaitun ongelman olevan luonteeltaan järjestelmää koskeva, ja toteutetuista toimenpiteistä, mukaan luettuna tiedot sääntöjenvastaisten menojen ja niihin mahdollisesti liittyvien rahoitusoikaisujen määrästä asetuksen (EU) N:o 480/2014 27 artiklan 5 kohdan mukaisesti.

Kohdassa 4.3 olisi eriteltävä selvästi järjestelmätarkastusten tärkeimmät havainnot ohjelmittain ja rahastoittain jaoteltuina. Elimet, joita havainnot koskevat, olisi ilmoitettava selvästi.

Komission täytäntöönpanoasetuksen liitteessä IX olevassa 10.1 kohdassa esitetty taulukko olisi täytettävä ja liitettävä vuotuisen tarkastuskertomukseen. Taulukossa ilmoitetaan kunkin tarkastusviranomaisen tarkastaman elimen kuhunkin keskeiseen vaatimukseen liittyvät arvioinnit, jotka perustuvat myös saman ohjelmakauden edellisten tilivuosien aikana tehtyihin tarkastuksiin. Lisätietoja näiden keskeisten vaatimusten arvioimisesta on komission asiakirjassa *Ohjeita komissiolle ja jäsenvaltioille jäsenvaltioiden hallinto- ja valvontajärjestelmien arviointiin käytettävistä yhteisistä menetelmistä* (EGESIF_14-0010, 18.12.2014).

Tässä kohdassa olisi ilmoitettava myös horisontaalisista tarkastuksista⁸, jotka koskevat tiettyjä (tarkastusstrategian mukaisia ja tilivuoteen liittyviä) temaattisia alueita, kuten seuraavia:

- hallinnollisten varmennusten laatu muun muassa suhteessa julkisia hankintoja koskeviin sääntöihin, valtioneuvoston sääntöihin, ympäristövaatimuksiin ja yhtäläisiin mahdollisuuksiin
- hankkeiden valinnan ja rahoitusvälineiden täytäntöönpanoon liittyvien hallinnollisten varmennusten laatu
- yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 72 artiklan d alakohdan, 125 artiklan 2 kohdan d alakohdan ja 126 artiklan d alakohdan mukaisesti asennettujen tietojärjestelmien toiminta ja turvallisuus ja niiden kytkeminen yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 74 artiklan 4 kohdassa tarkoitettuun tiedonvaihtojärjestelmään ("SFC 2014")
- niiden tietojen luotettavuus, joita hallintoviranomainen on yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 125 artiklan 2 kohdan a alakohdan mukaisesti toimittanut

⁸ Horisontaaliset tarkastukset voivat kattaa useamman kuin yhden rahaston tai ohjelman.

toimenpideohjelman indikaattoreista ja välitavoitteista, investointiprioriteettitasen tuotos-, talous- ja tulosindikaattorien perustana olevien tiedonhallinta- ja raportointijärjestelmien asianmukaisuudesta ja toimenpideohjelman edistymisestä sen tavoitteiden saavuttamisessa

- palautettuja ja takaisin perittyjä määriä koskeva raportointi
- tehokkaiden ja oikeasuhteisten petostentorjuntatoimenpiteiden toteuttaminen havaitut riskit huomioon ottaen.

Jos tilivuoteen liittyviä järjestelmätarkastuksia ei ole tehty, se on perusteltava asianmukaisesti tai on esitettävä tiedot siitä, että se on tarkastusstrategian mukaista. Poikkeustapauksissa, joissa tilivuoteen liittyvät järjestelmätarkastukset on suoritettu tai saatu päätökseen mutta niistä ei ole vielä raportoitu komissiolle, se on tehtävä viimeistään vuotuisen tarkastuskertomuksen toimittamisen yhteydessä. Jos järjestelmätarkastuksia ei ole saatu päätökseen vuotuisen tarkastuskertomuksen määräaikaan mennessä, vuotuisessa tarkastuskertomuksessa on esitettävä alustavat päätelmät sekä arvio niiden vaikutuksesta yleisarviointiin.

Tarkastusviranomaisen olisi lisättävä kohtaan 4.4 tiedot kaikkien toimintasuunnitelmien täytäntöönpanon tilanteesta sen tekemien vuotuista tarkastuskertomusta vastaavaan tilivuoteen liittyvien järjestelmätarkastusten jälkeen. Lisäksi olisi ilmoitettava taloudellinen vaikutus sekä oikaisujen tilanne. Tässä kohdassa olisi ilmoitettava myös komissiolle toimitettu maksatushakemus, josta on vähennetty oikaisut.

Jos järjestelmää⁹ koskevia ongelmia ei ole havaittu, se olisi myös mainittava vuotuisessa tarkastuskertomuksessa.

Kun on kyse useasta rahastosta rahoitettavista ohjelmista, edellä mainitut tiedot olisi annettava kustakin rahastosta (tai jos samat tiedot koskevat kaikkia rahastoja, se olisi ilmoitettava selvästi).

4.5 Tiedot edellisinä tilivuosina järjestelmätarkastuksissa annettujen suositusten aiheuttamista jatkotoimista.

Jos edellisten tilivuosien järjestelmätarkastusten vuoksi on tehtävä rahoitusoikaisuja, komissiolle olisi esitettävä maksupyyntö, jossa oikaisut on vähennetty.

4.6 Kuvaus (tarvittaessa) rahoitusvälineiden hallintaan tai tiettyjen sääntöjen (esimerkiksi valtiontuki, tuloja tuottavat hankkeet, yksinkertaistetut kustannusvaihtoehdot) piiriin

⁹ Järjestelmää koskevat virheet ovat virheitä, jotka vaikuttavat tarkastamattomaan perusjoukkoon ja joita esiintyy tarkoin määritetyissä ja samankaltaisissa olosuhteissa. Näillä virheillä on yleensä yhteisiä piirteitä, kuten toimen tyyppi, paikka tai ajankohta. Yleensä tällaisten virheiden taustalla on hallinto- ja valvontajärjestelmien (osien) heikosti toimivia valvontamenettelyjä. Lisätietoja on komission asiakirjassa *Vuotuisissa tarkastuskertomuksissa ilmoitettujen virheiden käsittelyä koskevat ohjeet*.

kuuluvaan muuhun menolajiin liittyvistä puutteista, jotka on havaittu järjestelmätarkastuksissa, ja jatkotoimista, joilla hallintoviranomainen on korjannut näitä puutteita.

Tässä kohdassa tarkastusviranomaisen odotetaan kuvailevan työtä, joka koskee erityisesti rahoitusvälineitä sekä havaittuja puutteita ja sääntöjenvastaisuuksia ja niiden vuoksi toteutettuja oikaisutoimenpiteitä. Tarkastusviranomaisen olisi myös kuvailtava yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 40 artiklan 2 kohdan mukaisesti saamiensa säännönmukaisten tarkastuskertomusten tarjoamaa varmuutta. Jos tarkastukset on suoritettu loppukäyttäjien tasolla yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 40 artiklan 3 kohdan mukaisesti, tarkastusviranomaisen olisi esitettävä perustelut tämän lähestymistavan soveltamiselle ja näistä tarkastuksista tehdyt tärkeimmät päätelmät.

Useasta rahastosta rahoitettavien ohjelmien osalta olisi mainittava rahasto, joka tukee rahoitusvälinettä.

4.7 Järjestelmätarkastuksista saatu varmuustaso (matala/keskinkertainen/korkea) ja sen perustelu.

Tämä tarkoittaa sitä, miten hyvin hallinto- ja valvontajärjestelmän avulla pystytään varmistamaan menojen laillisuus ja sääntöjenmukaisuus. Tarkastusviranomaisen tekemä arviointi perustuu kaikkien tilivuoteen ja tarvittaessa edellisiin tilivuosiin liittyvien järjestelmätarkastusten tuloksiin ja niistä tehtyihin päätelmiin. Ryhmään 1 kuuluvien järjestelmien arvioinnista saadaan menojen laillisuuden ja sääntöjenmukaisuuden suhteen korkea varmuustaso, ryhmään 2 kuuluvista järjestelmistä saadaan keskinkertainen varmuustaso, ryhmään 3 kuuluvista järjestelmistä saadaan keskinkertainen tai matala varmuustaso riippuen havaittujen puutteiden vaikutuksesta ja ryhmään 4 kuuluvista järjestelmistä saadaan matala varmuustaso.

Jos on kyse useasta rahastosta rahoitettavista ohjelmista ja hallinto- ja valvontajärjestelmän avulla saavutettu varmuustaso vaihtelee eri rahastojen välillä, tarkastusviranomaisen olisi esitettävä selvästi kutakin rahastoa koskevat varaukset ja selitettävä, mistä ero johtuu.

5. Toimien tarkastukset

5.1 Tiedot elimistä (mukaan luettuna itse tarkastusviranomainen), jotka ovat tehneet toimien tarkastuksia (asetuksen (EU) N:o 1303/2013 127 artiklan 1 kohdan ja asetuksen (EU) N:o 480/2014 27 artiklan mukaisesti).

Tarkastusviranomaisen odotetaan selittävän tässä kohdassa, mitä toimenpiteitä on toteutettu niiden elinten työn valvomiseksi EU:n säännösten, tarkastusstrategian ja kansainvälisesti hyväksytyjen tilintarkastusstandardien mukaisesti¹⁰, jotka ovat tarkastaneet toimia tarkastusviranomaisen puolesta (delegoituna tai ulkoistettuna). Tarkastusviranomaisen olisi varmistettava, että näiden elinten suorittama työ on vuotuisen tarkastuskertomuksen tarkoituserien kannalta luotettavaa ja että tarkastusviranomainen voi sen perusteella laatia pätevän tarkastuslausunnon.

Jos on kyse useasta rahastosta rahoitettavista ohjelmista, edellä esitetyt tiedot on annettava kustakin rahastosta.

Jos osa toimien tarkastuksista on ulkoistettu, olisi eriteltävä sopimustiedot¹¹ sekä toimeksisaajalle (toimeksisaajille) ulkoistetut tehtävät.

Jos on kyse Euroopan alueellista yhteistyötä koskevista ohjelmista, tarkastusviranomaisen olisi kuvailtava, miten se on varmistanut, että tarkastajaryhmän laatimia menettelysääntöjä on noudatettu.

5.2 Sovelletun otantamenetelmän kuvaus ja tieto siitä, onko menetelmä tarkastusstrategian mukainen.

5.3 Tilastollisessa otantamenetelmässä käytetyt parametrit ja selvitys taustalaskelmista ja sovelletusta ammatillisesta harkinnasta. Otannan parametreja ovat muun muassa olennaisuusraja, luottamustaso, otantayksikkö, odotettu virhetaso, otantasuhde, perusjoukon arvo, perusjoukon koko, otoskoko ja osittamista koskevat tiedot (tarvittaessa). Otoksen valintaan liittyvät taustalaskelmat ja kokonaisvirhetaso (sitä kuin se on määritelty asetuksen (EU) N:o 480/2014 28 artiklan 14 kohdassa) on esitettävä jäljempänä kohdassa 10.3 muodossa, josta käyvät ilmi perusvaiheet käytetyn otantamenetelmän mukaan.

5.4 Komissiolle euroina ilmoitettujen tilivuoden kokonaismenojen ja sen perusjoukon, josta satunnaisotos poimittiin (kohdassa 10.2 olevan taulukon sarake A), täsmäytys. Täsmäytys sisältää negatiiviset otantayksiköt, joita koskevia rahoitusoikaisuja on tehty tilivuoden osalta.

¹⁰ Kaikkien standardien (esimerkiksi INTOSAI:n tarkastusstandardien EU-sovellusohjeiden ohje nro 25) pääperiaate on, että johtavan tarkastajan odotetaan suorittavan tarkastusmenettelyt sen varmistamiseksi, että muiden tarkastajien työn laatu on hyväksyttävää ja asianmukaista. Osa näiden tarkastajien tekemistä tarkastuksista voidaan tehdä uudelleen, mutta se ei ole pakollista. Päätöksen kyseisen työn suorittamisesta uudelleen olisi perustuttava tarkastusviranomaisen ammatilliseen harkintaan ja kriittiseen suhtautumiseen.

¹¹ Toimeksisaajan nimi, osoite, sisältö ja tavoitteet, tehtävien määrittely jne.

5.5 Jos negatiivisia otantayksikköjä on, vahvistus siitä, että niitä on käsitelty erillisenä perusjoukkona komission delegoidun asetuksen (EU) N:o 480/2014 28 artiklan 7 kohdan mukaisesti. Näiden yksiköiden tarkastuksista saatujen keskeisten tulosten analyysi, jonka pääasiallisena tarkoituksena on todentaa, onko (jäsenvaltion tai komission tekemät) päätökset rahoitusoikaisujen soveltamisesta kirjattu tileihin peruutettuina tai takaisinperittyinä määrinä.

5.6 Jos sovelletaan muuta kuin tilastollista otantamenetelmää, ilmoittakaa syyt menetelmän käytölle asetuksen (EU) N:o 1303/2013 127 artiklan 1 kohdan mukaisesti, tarkastusten kattaman toiminnan/menojen prosenttiosuus sekä toimet, joilla varmistettiin otoksen sattumanvaraisuus (ja sitä kautta myös edustavuus) ja otoksen riittävä koko, jotta tarkastusviranomaisen voi laatia pätevän tarkastuslausunnon. Arvioitu virhetaso lasketaan myös, kun sovelletaan muuta kuin tilastollista otantamenetelmää.

Kohdassa 5.2 tarkastusviranomaisen olisi kuvailtava käytettyä otantamenetelmää yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 127 artiklan 7 kohdan ja delegoidun asetuksen 28 artiklan mukaisesti. Tässä kohdassa olisi ilmoitettava ja selvitettävä tarkastusstrategiassa määritellyt poikkeamat otantamenetelmästä.

Kohdassa 5.3 tarkastusviranomaisen olisi ilmoitettava ja perusteltava **otannassa käytetyt parametrit**, kuten odotettu virhetaso, olennaisuusraja, otantayksikkö (eli toimi, toimeen sisältyvä hanke tai tuensaajan esittämä maksupyyntö) ja tarvittaessa luottamustaso sovellettuna delegoidun asetuksen 28 artiklan 11 kohdan¹² mukaisesti sekä otantasuhde. Vuotuisessa tarkastuskertomuksessa olisi myös tarvittaessa ilmoitettava perusjoukon koko, otoskoko ja tilivuotena tosiasiallisesti tarkastettujen otantayksiköiden määrä.¹³

Kohdassa 5.3 tarkastusviranomaisen odotetaan myös kuvailevan lähestymistapansa osittamiseen (jos se on sovellettavissa delegoidun asetuksen 28 artiklan 10 kohdan mukaisesti), joka kattaa alaryhmät, joilla on samankaltaisia ominaisuuksia. Näitä alaryhmiä ovat esimerkiksi toimet, jotka muodostuvat rahoitusosuuksien maksamisesta ohjelmasta rahoitusvälineisiin, muihin arvokkaisiin eriin tai rahastoihin (kun on kyse useasta rahastosta rahoitettavista ohjelmista).

Kaudella 2007–2013 oli mahdollista käyttää yhtä otosta useille ohjelmille, jotka olivat saman hallinto- ja valvontajärjestelmän alaisia. Tämä sääntö on voimassa myös kaudella 2014–2020 ja koskee myös useasta rahastosta rahoitettavia ohjelmia. Näissä tapauksissa sama tarkastuslausunto ja samat oikaisutoimenpiteet koskevat kaikkia ohjelmia tai rahastoja silloinkin, kun puutteet liittyvät vain yhteen ohjelmaan tai rahastoon. Tämä voidaan välttää,

¹² Delegoidun asetuksen 28 artiklan 11 kohdassa säädetään, että kun järjestelmän luotettavuus on arvioitu korkeaksi, toimien otannassa käytetyn luottamustason on oltava vähintään 60 prosenttia. Kun järjestelmän luotettavuus on arvioitu matalaksi, toimien otannassa käytettävän luotettavuustason on oltava vähintään 90 prosenttia.

¹³ Jos otantajaksoja on useita, tiedot olisi ilmoitettava jokaisesta otannasta.

jos käytettävissä on riittävästi todentavaa aineistoa päätelmän tekemiseen kustakin ohjelmasta tai rahastosta.

Jos virhetaso on yli kaksi prosenttia tai useasta rahastosta rahoitettavassa ohjelmassa on järjestelmää koskevia puutteita, on jäsenvaltion edun mukaista soveltaa kohdennettuja rahoitusoikaisuja kuhunkin rahastoon sen sijaan, että oikaisutoimenpiteet kohdennettaisiin koko ohjelmaan. Siksi komissio suosittelee, että tarkastusviranomaisen pyrkii saamaan kohtuullisen varmuuden kustakin rahastosta. Tämä tarkoittaa sitä, että useasta rahastosta rahoitettavaa ohjelmaa varten valitun otoksen olisi annettava riittävästi todentavaa aineistoa kustakin rahastosta eli olisi sovellettava rahastoittain 30 otantayksikön nyrkkisääntöä¹⁴. Tarkastusviranomaisen voisi tätä tarkoitusta varten käyttää rahastokohtaista osittamista delegoidun asetuksen 28 artiklan 10 kohdan mukaisesti ja varmistaa, että kukin osite on riittävän suuri päätelmän tekemiseen. Tämä on erityisen tärkeää silloin, kun useasta rahastosta rahoitettavaan ohjelmaan liittyvien rahastojen tulosten odotetaan olevan erilaisia.

Tarkastusviranomaisen olisi esitettävä komission otantaohjeiden¹⁵ mukaisten mallien avulla vuotuisen tarkastuskertomuksen liitteessä 10.3 laskentataulukot (sekä tarvittaessa ja komission tarkastajien pyytäessä ACL:n, IDEA:n tai vastaavan ohjelmiston lokit), joita tarvitaan sovelletun otantamenetelmän ymmärtämiseen. Jos tarkastusviranomaisen on noudattanut otantamenetelmää, joka ei ole näiden mallien mukainen, olisi sen sijaan esitettävä siihen liittyvä laskentataulukko. Otoksen valinnan jäljitysketju olisi varmistettava.

Kohdassa 5.3 tarkastusviranomaisen olisi selvitettävä, miten se on täyttänyt käytännössä toimenpideohjelmien oikeasuhteista valvontaa koskevat vaatimukset yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 148 artiklan 1 kohdan ja delegoidun asetuksen 28 artiklan 8 kohdan mukaisesti soveltuvin osin.

Jos tarkastusviranomaisen on soveltanut delegoidun asetuksen 28 artiklan 9 kohdan mukaista lähestymistapaa, vuotuisen tarkastuskertomuksen kohdassa 5.3 olisi ilmoitettava aliotantaan sovellettu menetelmä. Siinä tapauksessa ja vuotuisen tarkastuskertomuksen taulukkoa 10.2 varten (sarakkeen otsikko *”Tilivuotta koskevat menot, jotka on tarkastettu satunnaisotoksessa”*) tarkastusviranomaisen olisi otettava huomioon vain menot, jotka on tosiasiallisesti tarkastettu, eikä sen otantayksikön (esimerkiksi toimen tai maksupyynnön) osalta ilmoitettuja menoja, johon aliotantaa on sovellettu. Tämän sarakkeen tiedot annetaan vain tiedoksi, ja ne ovat riippumattomia ekstrapoloidun virhetason laskemisesta otantayksikkötasolla, mitä olisi sovellettava otantayksiköstä ilmoitettuihin menoihin.

Kohdassa 5.4 tarkastusviranomaisen olisi ilmoitettava otannan kohteena olevan **perusjoukon** arvo ja tämän summan täsmäyttäminen todentamisviranomaisen komissiolle ilmoittaman

¹⁴ Tämä nyrkkisääntö esitetään myös delegoidun asetuksen 28 artiklan 9 kohdassa aliotannan yhteydessä.

¹⁵ Tarkastusviranomaisten otantamenetelmiä koskevien ohjeiden (COCOF_08-0021-03_EN, 4.4.2013) päivitetty versio valmistuu pian.

tilivuoteen liittyvien menojen summan kanssa. Täsmäytyksen olisi sisällettävä negatiiviset otantayksiköt, joita koskevia rahoitusoikaisuja on tehty.¹⁶

Otannan kohteena olevaan perusjoukkoon sisältyvät tilivuoteen liittyvät ohjelmaan kuuluvien toimien tai ohjelmaryhmien menot, jotka on ilmoitettu komissiolle. Kaikki toimet, joista ilmoitetut menot otannan kohteena olevana vuotena on sisällytetty komissiolle toimitettuun maksatushakemukseen, olisi otettava mukaan otannan kohteena olevaan perusjoukkoon. Poikkeuksena tästä ovat toimet, joita koskee yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 148 artiklan 1 kohta.

Kohdassa 5.5 tarkastusviranomaisen olisi vahvistettava, että **negatiivisten otantayksiköiden** määrä on yhdenmukainen todentamisviranomaisen tileihin kirjattujen rahoitusoikaisujen määrän kanssa, ja varmistettava, että näitä yksiköitä on käsitelty erillisenä perusjoukkona delegoidun asetuksen 28 artiklan 7 kohdan mukaisesti. Lisätietoja negatiivisten otantayksiköiden käsittelemisestä on ohjeissa.

Jos on kyse **ei-tilastollisesta otannasta**¹⁷, tarkastusviranomaisen olisi esitettävä kohdassa 5.6 perustelut otoksen valinnalle sekä viittaukset ammatilliseen harkintaansa, lakisääteisiin vaatimuksiin ja sovellettaviin kansainvälisesti hyväksytyihin tilintarkastusstandardeihin. Tarkastusviranomaisen olisi erityisesti selvitettävä, miksi se katsoo otoksen edustavan perusjoukkoa, josta se on valittu, ja mahdollistavan sen, että tarkastusviranomainen voi laatia pätevän tarkastuslausunnon.

5.7 Toimien tarkastusten keskeisten tulosten analyysi, josta ilmenevät tarkastettujen kohteiden lukumäärä, niihin liittyvät määrät ja virhetyypit toimen mukaan, havaittujen virheiden luonne, ositteen virhetaso ja vastaavat tärkeimmät puutteet tai sääntöjenvastaisuudet, virhetason yläraja (tapauksen mukaan), perimmäiset syyt, ehdotetut korjaustoimet (mukaan lukien toimet, joilla on tarkoitus estää näitä virheitä tulevissa maksatushakemuksissa) ja merkitys tarkastuslausunnon kannalta. Tarvittaessa annettava lisäselvitys kohdissa 10.2 ja 10.3 esitetyistä tiedoista erityisesti kokonaisvirhetason osalta.

5.8 Selvitykset tilivuotta koskevista ja toimien tarkastuksesta johtuvista rahoitusoikaisuksista, jotka todentamisviranomaisen tai hallintoviranomaisen on tehnyt ennen lopullisen tilityksen toimittamista komissioon, mukaan lukien kiinteämääräiset tai ekstrapoloidut oikaisut kohdan 10.2 mukaisesti.

5.9 Kokonaisvirhetason ja jäännösvirhetason vertaaminen (kuten kohdasta 10.2 ilmenee) asetettuun olennaisuusrajaan, jotta voidaan määrittää, onko perusjoukko olennaisesti virheellinen, ja vaikutukset tarkastuslausuntoon.

¹⁶ Ks. otantaa koskevat ohjeet kohdan 5.5 kolmannelta ja neljänneltä kappaleelta.

¹⁷ Lakisääteinen vähimmäisvaatimus, jonka mukaan otoksen on katettava viisi prosenttia toimista ja 10 prosenttia menoista, vastaa parasta mahdollista tapausta eli järjestelmästä saatua korkeaa varmuutta. Lisätietoja tästä on tarkastusstrategiaa koskevissa ohjeissa (vrt. kohta 4.3) – ks. EGESIF EGESIF_14-0011 – ja otantaa koskevissa ohjeissa.

5.10. Mahdollisen täydentävän otoksen (asetuksen (EU) N:o 480/2014 28 artiklan 12 kohdan mukaisesti) tarkastuksen tuloksia koskevat tiedot.

5.11 Tiedot siitä, katsottiinko jonkin havaitun ongelman olevan luonteeltaan systeminen, ja toteutetuista toimenpiteistä, mukaan luettuna tiedot sääntöjenvastaisten menojen ja niihin mahdollisesti liittyvien rahoitusoikaisujen määrästä.

5.12 Tiedot aiempien vuosien toimien tarkastusten tulosten ja etenkin systemaattisten puutteiden seurannasta.

5.13 Toimien tarkastusten kokonaistulosten perusteella tehdyt päätelmät hallinto- ja valvontajärjestelmien tehokkuudesta.

Tarkastusviranomaisen olisi suoritettava kaikki tarvittavat tarkastukset pätevän tarkastuslausunnon laatimiseksi kustakin tilivuodesta. Tähän sisältyvät kaikkien satunnaisotannalla valittujen toimien tarkastukset. Jos tarkastusviranomaisen ei pysty tarkastamaan jotakin tiettyä toimea, vuotuisessa tarkastuskertomuksessa olisi esitettävä sille tarkat perustelut ja toimenpiteet, joita tarkastusviranomaisen on toteuttanut lieventääkseen tilannetta ja sen vaikutuksia tarkastuslausuntoon.

Kokonaisvirhetasossa huomioon otettujen virheiden olisi koskettava havaintoja, jotka on ilmoitettu lopullisessa tarkastuskertomuksessa eli sen jälkeen, kun tarkastettavan kanssa järjestetty kuulemismenettely on saatu päätökseen. Jos kuulemismenettelyä ei ole saatu päätökseen ennen vuotuisen tarkastuskertomuksen esittämistä, tätä voidaan asianmukaisesti perustelluissa tapauksissa pitää tarkastuksen rajoittamisena, ja silloin voidaan antaa tarkastusviranomaisen ammatillisen harkinnan perusteella varauksellinen lausunto. Tarkastuslausuntoon sisältyvän varauman määrällinen arvio voidaan laskea sen perusteella, mitä virheiden enimmäismäärää tarkastusviranomaisen pitää tarkastuslausunnon laatimishetkellä käytettävissä olevien tietojen perusteella kohtuullisena.

Kohtaan 5.7 tarkastusviranomaisen olisi sisällytettävä laadullinen analyysi löydetyistä virheistä. Tarkastusviranomaisen olisi ilmoitettava virheiden määrä ja tyypit sekä arvionsa niiden merkityksestä ja syistä.

Kohdassa 5.9 tarkastusviranomaisen olisi ilmoitettava kokonaisvirhetaso laskettuna delegoidun asetuksen 28 artiklan 14 kohdan mukaisesti:

”Tarkastusviranomaisen on laskettava tarkastuslausunnolle ja asetuksen (EU) N:o 1303/2013 127 artiklan 5 kohdan a alakohdassa tarkoitettulle tarkastuskertomukselle toimien tarkastusten tulosten perusteella kokonaisvirhetaso, jonka on oltava arvioitujen satunnaisvirheiden, systeemisten virheiden ja oikaisemattomien epäsäännöllisten virheiden yhteismäärä jaettuna perusjoukolla.”¹⁸

Kokonaisvirhetasoa olisi sitten verrattava olennaisuusrajaan, joka on enintään kaksi prosenttia perusjoukkoon sisältyvistä menoista¹⁹. Jos ennen vuotuisen tarkastuskertomuksen

¹⁸ Jos ilmoitetut menot sisältävät negatiivisia otantayksiköitä, niitä on käsiteltävä erillisenä perusjoukkona. Silloin kokonaisvirhetaso lasketaan suhteessa positiivisten otantayksiköiden perusjoukkoon.

¹⁹ Kahden prosentin olennaisuusraja liittyy tilivuodelta ilmoitettuihin menoihin asetuksen (EU) N:o 480/2014 28 artiklan 11 kohdan mukaisesti.

valmistumista on toteutettu oikaisutoimenpiteitä, tarkastusviranomaisen olisi laskettava myös jäännösvirhetaso eli kokonaisvirhetaso, josta on vähennetty tarkastusviranomaisen toimien tarkastamisen seurauksena sovelletut rahoitusoikaisut. Sen jälkeen jäännösvirhetasoa olisi verrattava olennaisuusrajaan.

Jäännösvirhetaso vastaa kokonaisvirhemäärää, josta on vähennetty jäsenvaltion mahdollisesti soveltamat rahoitusoikaisut, jotka liittyvät tarkastusviranomaisen toimien tarkastuksissa havaitsemiin virheisiin, mukaan luettuina arvioidut satunnaisvirheet tai järjestelmää koskevat sääntöjenvastaisuudet. Näitä oikaisuja sovelletaan yleensä kokonaisvirhetason määrittämisen jälkeen. Rahoitusoikaisut, joita jäsenvaltio soveltaa sen jälkeen, kun tarkastusviranomaisen on valinnut otoksen, ja ennen kuin tarkastusviranomaisen on määritellyt kokonaisvirhetason, voidaan kuitenkin vähentää myös jäännösvirhetasosta, jos kyseisten oikaisujen tarkoituksena on pienentää kokonaisvirhetason arvioinnissa havaittuja riskejä. Tyypillinen esimerkki tästä on se, kun tehdyt oikaisut ovat perustuneet hallintoviranomaisen työhön, joka liittyy tarkastusviranomaisen toimien tarkastuksissa havaitsemien järjestelmää koskevien sääntöjenvastaisuuksien laajuuden määrittelyyn. Tarkastusviranomaisen voi soveltaa ammatillista harkintaa arvioidessaan jäännösvirhetason laskennassa huomioon otettavia rahoitusoikaisuja. Sen lisäksi on kuitenkin aina oltava kohtuullinen varmuus siitä, että jäännösvirhetason laskennassa huomioon otettavat rahoitusoikaisut ovat todella sääntöjenvastaisten menojen oikaisuja, jotka eivät siis koske esimerkiksi kirjoitusvirheitä, tileissä olevien rahoitusoikaisuja vastaamattomien kirjausten mitätöintejä, tuloja tuottavista hankkeista saatuja tuloja, toimien siirtoja ohjelmasta toiseen (tai ohjelman sisällä) tai johdon päätöksiä perua hanke ja jotka eivät liity kyseisessä hankkeessa havaittuihin sääntöjenvastaisuuksiin. Jäännösvirhetason aliarvioinnin välttämiseksi siitä ei tulisi vähentää sellaisia yksittäisiin sääntöjenvastaisuuksiin²⁰ liittyviä oikaisuja, jotka eivät sellaisenaan sisälly kokonaisvirhetasoon (esimerkiksi epäsäännölliset virheet, jotka on oikaistu ennen vuotuisen tarkastuskertomuksen esittämistä, tai välittävän elimen, hallintoviranomaisen tai todentamisviranomaisen jo havaitsemat ja käsittelemät sääntöjenvastaisuudet, joita ei ollut vielä oikaistu ennen tarkastusviranomaisen suorittamaa otantaa²¹).

Kun ekstrapoloituja rahoitusoikaisuja sovelletaan arvioidun satunnaisvirhemäärän perusteella (kokonaisvirhemäärä koostuu yksinomaan satunnaisvirheistä), arvioitua virhemäärää sovelletaan koko perusjoukkoon. Saadusta summasta vähennetään sitten otoksessa havaitut virheet (jotka oikaistaan erikseen²²). Tuloksena on tarvittavan ekstrapoloitujen oikaisun määrä. Oletuksena on yksinkertaisin skenaario, jossa tarkastusviranomaisen ei ole havainnut järjestelmää koskevia virheitä toimien tarkastusten yhteydessä.²³

²⁰ Yksittäinen sääntöjenvastaisuus on kertaluonteinen virhe, joka on riippumaton muista virheistä perusjoukossa tai puutteista järjestelmissä.

²¹ Virheiden käsittelyä koskevien ohjeiden kohdassa 7.1.1 esitettyjen ehtojen mukaisesti.

²² Otoksen virheet oikaistaan vain kerran.

²³ Rahoitusoikaisun laskemista varten oikaisut, jotka liittyvät järjestelmää koskevien virheiden korjaamiseen, vähennetään ekstrapoloitusta rahoitusoikaisusta.

Jos tarkastusviranomaisen suorittamissa toimien tarkastuksissa havaitaan järjestelmää koskevia virheitä ja niiden esiintyminen koko perusjoukossa on rajattua (vrt. kohta 2.2 edellä), se tarkoittaa, että kun ekstrapoloidaan otoksessa havaitut satunnaisvirheet koskemaan perusjoukkoa, tarkastusviranomaisen olisi vähennettävä

Edellä mainitut edellytykset huomioon ottaen komissio pitää ekstrapoloitua rahoitusoikaisua asianmukaisena, jos se lasketaan niin, että se on seuraavassa esitettyjen A:n ja B:n välillä:

A: Ekstrapoloitu rahoitusoikaisu = arvioitu satunnaisvirhe²⁴ - otoksen virheet

B: Ekstrapoloitu rahoitusoikaisu = arvioitu satunnaisvirhe - (perusjoukko * 2 %) - otoksen virheet

järjestelmää koskevien virheiden määrä perusjoukosta aina, kun tämä arvo on osa ennustekaavaa, kuten otantaa koskevien ohjeiden liitteessä 1 on esitetty.

²⁴ Arvioitu satunnaisvirhe lasketaan satunnaisotoksen valinnassa käytettävän otantamenetelmän edellyttämällä sovellettavilla kaavoilla otantaa koskevien ohjeiden mukaisesti. Rahayksikköön perustuvaan otantaan ja yksinkertaiseen satunnaisotantaan (suhde-estimointi) liittyvissä kaavoissa otetaan huomioon perusjoukon kirjanpitoarvo. Yksinkertaiseen satunnaisotantaan (yksikön keskiarvo -estimointi) ja erotusperusteiseen estimointiin liittyvässä kaavassa otetaan huomioon toimien määrä perusjoukossa.

Esimerkki:

Satunnaisvirheiden arvioitu määrä: 4 %

Perusjoukko: 1 000 miljoonaa euroa

Otoksen virheet (jo oikaistut): 3 miljoonaa euroa

Oikaisun olisi oltava 37 miljoonan ja 17 miljoonan euron välillä:

- $37 \text{ miljoonaa euroa} = (4 \% * 1\,000) - 3$
- $17 \text{ miljoonaa euroa} = (4 \% * 1\,000) - (2 \% * 1\,000) - 3$ [=> oikaisu alle olennaisuustason]

Järjestelmätarkastuksissa (valvontatestaus) havaittuja virheitä ei lisätä kokonaisvirhemäärään mutta ne on oikaistava ja ilmoitettava vuotuisen tarkastuskertomuksen kohdassa 4.

Tarkastusviranomaisen olisi delegoidun asetuksen 28 artiklan 11 kohdan mukaisesti ja soveltuvin osin selvitettävä vuotuisen tarkastuskertomuksen kohdassa 5.11, ovatko jotkin virheet (satunnaisvirheitä lukuun ottamatta) järjestelmää koskevia vai epäsäännöllisiä virheitä. Järjestelmää koskeva virhe vastaa yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 2 artiklan 38 kohdassa määriteltyä systeemistä sääntöjenvastaisuutta. Epäsäännöllinen virhe on luonteeltaan poikkeuksellinen virhe, joka ei todistettavasti edusta perusjoukkoa.

Parhailaan laaditaan ohjelmakauden 2007–2013 virheiden käsittelyä koskeviin ohjeisiin perustuvia erillisiä ohjeita, joissa selitetään tarkemmin virheiden käsittelyä.

Koska kaudella 2014–2020 annetaan vuotuiset tilitykset, edellisten vuosien tarkistetut virhemäärät eivät ole enää olennaisia eikä niitä tarvitse ilmoittaa vuotuisessa tarkastuskertomuksessa.

6. Tilien tarkastukset

6.1 Tilien tarkastukset toteuttaneet viranomaiset/elimet.

6.2 Kuvaus tarkastusmenetelmästä, jolla varmistetaan asetuksen (EU) N:o 1303/2013 137 artiklassa määritetyt tilityksen osatekijät. Tähän olisi sisällyttävä tiedot järjestelmätarkastusten (ks. kohta 4) ja toimien tarkastusten (ks. kohta 5) yhteydessä tehdyistä tarkastuksista siltä osin kuin ne liittyvät tilityksen edellyttämään varmistukseen.

6.3 Tarkastusten tuloksista tehdyt päätelmät, jotka liittyvät tilinpäätöksen täydellisyyteen, oikeellisuuteen ja totuudenmukaisuuteen, mukaan lukien järjestelmätarkastusten ja/tai toimien tarkastusten tulosten perusteella tehdyt rahoitusoikaisut.

6.4 Tiedot siitä, katsottiinko jonkin havaitun ongelman olevan luonteeltaan systeeminen, ja toteutetuista toimenpiteistä.

Tarkastusviranomaisen olisi selvitettävä kohdassa 6.2 tilityksen tarkastamiseksi suoritettu tarkastustyö yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 137 artiklan ja delegoidun asetuksen

29 artiklan mukaisesti sekä ottaen huomioon komission tilien tarkastamista koskevat ohjeet (EGESIF_15_0016-00), jotka valmistuvat pian.

Tarkastusviranomaisen olisi myös selvitettävä todentamisviranomaisen ja hallintoviranomaisen kanssa sovittu aikataulu sekä työjärjestelyt, jotka ovat tarpeen, jotta tarkastusviranomaisen voi suorittaa tilityksen tarkastustyönsä määräajassa.²⁵

Kohdassa 6.3 tarkastusviranomaisen olisi selvitettävä, miten se aikoo varmistua tilinpäätöksen täydellisyydestä, oikeellisuudesta ja totuudenmukaisuudesta seuraavien perusteella:

- sen tekemät järjestelmätarkastukset (erityisesti todentamisviranomaisesta koskevat, kuten delegoidun asetuksen 29 artiklan 4 kohdassa säädetään)
- sen tekemät toimien tarkastukset²⁶
- komission ja tilintarkastustuomioistuimen lähettämät lopulliset tarkastuskertomukset
- sen arvio johdon vahvistuslausumasta ja vuotuisesta yhteenvedosta
- todentamisviranomaisen tarkastusviranomaiselle toimittamaa tilitystä koskevan testauksen luonne ja laajuus.

Viimeisen kohdan osalta tarkastusviranomaisen olisi kuvailtava, miten se aikoo suorittaa alustavaa todennettua tilitystä koskevat lopulliset ylimääräiset tarkastukset ennen säädettyä määräaika eli helmikuun 15:ttä päivää tilien tarkastusta koskevien ohjeiden mukaisesti. Vuotuisessa tarkastuskertomuksessa olisi erityisesti kuvailtava suoritettua työtä, joka koskee todentamisviranomaisen täsmäytystä tilityksen lisäyksessä 8. Kuvaukseen olisi sisällytettävä tarkastusviranomaisen arvio siitä, ovatko todentamisviranomaisen kyseisessä lisäyksessä ilmoitetuista mukautuksista antamat selvitykset riittäviä ja vastaavatko ne vuotuisessa tarkastuskertomuksessa ja vuotuisessa yhteenvedossa esitetyjä tietoja, jotka koskevat ennen

²⁵ Ottaen huomioon ISA 700 -standardin kohdan A39 tarkastusviranomaisen lausunto annetaan tilityksistä, jotka ovat todentamisviranomaisen vastuulla. Näin ollen tarkastusviranomaisen ei voi tehdä sitä päätelmää, että asianmukaista tarkastusta koskevaa todentavaa aineistoa on saatu riittävästi, ennen kuin tilitys on laadittu ja johto on ottanut siitä vastuun. Tämä tarkoittaa, että tarkastusviranomaisen voi antaa lausuntonsa tilityksestä vasta sen jälkeen, kun todentamisviranomaisen on toimittanut sen hallintoviranomaiselle ja tarkastusviranomaiselle ja hallintoviranomaisen on toimittanut johdon vahvistuslausuman tarkastusviranomaiselle. Tarkastusviranomaisen olisi kuitenkin käynnistettävä tilityksen tarkastustyönsä, ennen kuin todentamisviranomaisen viimeistelee sen ja hallintoviranomaisen antaa johdon vahvistuslausumansa, jotta varmistetaan, että sillä on riittävästi aikaa laatia lausuntonsa vuoden n+2 15. päivään helmikuuta mennessä. Todentamisviranomaisen, hallintoviranomaisen ja tarkastusviranomaisen olisi sovittava aikataulusta ja työjärjestelyistä prosessin sujuvuuden varmistamiseksi.

²⁶ Toimien tarkastusten perusteella voidaan varmistaa määrien oikeellisuus ja niiden vastaavien menojen täydellisyys, jotka sisältyvät maksupyyntöihin (ja näin ollen tilinpäätökseen, jos se todetaan täysin lailliseksi ja sääntöjenmukaiseksi). Lisäksi niiden perusteella voidaan täsmäyttää kirjausketju todentamisviranomaisen kirjanpitojärjestelmästä tuensaajan/toimen tasolle, mahdollisten välittävien elinten kautta. Tämän kysymyksen nykyiset tarkastukset kattavat jo.

tilityksen toimittamista tehtyjen järjestelmätarkastusten, toimien tarkastusten ja hallinnon varmennusten tulosten perusteella tehtyjä ja tilityksessä huomioituja rahoitusoikaisuja.

7. Tarkastuselinten ja tarkastusviranomaisen valvontatyön koordinointi

7.1 Tarvittaessa kuvaus itse tarkastusviranomaisen ja asetuksen (EU) N:o 1303/2013 127 artiklan 2 kohdan mukaisesti tarkastuksia tekevien elimien välisestä koordinoitimenettelystä.

7.2 Kuvaus menettelystä, jolla tarkastusviranomainen valvoo tällaisia tarkastuselimiä ja niiden laatua.

Kohdan 7.1 mukaisen menettelyn olisi katettava koordinointi suhteessa tarkastuksen suunnitteluun ja koordinointiin sekä tarkastustulosten todentaminen, jotta voidaan tehdä lopulliset päätelmät ja laatia tarkastuslausunto.

Kohdassa 7.2 olisi kuvattava menettely, jota tarkastusviranomainen soveltaa muiden tarkastuselimien tarkastamiseen (tapauksen mukaan). Kuvaukseen olisi sisällyttävä yhteenveto tilivuoteen liittyvästä tosiasiallisesti suoritetusta valvonnasta ottaen huomioon voimassa olevat kansainvälisesti hyväksytyt tarkastusstandardit tai -ohjeet.

Tässä suhteessa tarkastusviranomaisen olisi otettava huomioon INTOSAI:n tarkastusstandardien EU-sovellusohjeiden ohje nro 25²⁷, joka koskee muiden tarkastajien ja asiantuntijoiden työn hyödyntämistä EU:n ylimmissä tarkastuselimissä. Näissä ohjeissa viitataan erityisesti vaatimuksiin, joita on noudatettava sen mukaan, miten laajasti on nojaututtu muiden tarkastajien työhön tarkastuksen kussakin vaiheessa joko suunnittelutarkoituksessa, osana tarkastusta todentavaa aineistoa tai testauksen lopussa. Se, mitä menettelyjä päätarkastajan olisi sovellettava saadakseen riittävästi asianmukaista todentavaa aineistoa siitä, että toisen tarkastajan työ on tietyn toimeksiannon yhteydessä päätarkastajan tarkoituksien suhteen tarkoituksenmukaista, riippuu siitä, missä tarkastuksen vaiheissa muiden tarkastajien työtä voidaan hyödyntää. Tarkastusviranomaisen arvioinnin on oltava yksityiskohtaisempi erityisesti silloin, kun työtä käytetään todentavana aineistona.

Lisäohjeita on ISSAI 1600 -standardissa, joka koskee ryhmätarkastuksia²⁸, ISSAI 1610 -standardissa²⁹ (sisältää ISA 610:n), joka koskee sisäisen tarkastajan työn hyödyntämistä, ja ISSAI 1620 -standardissa³⁰, joka koskee tarkastajan asiantuntijan työn hyödyntämistä.

²⁷ <http://eca.europa.eu/portal/pls/portal/docs/1/133817.PDF>

²⁸ <http://www.intosai.org/issai-executive-summaries/view/article/issai-1600-special-considerations-audits-of-group-financial-statements-including-the-work-o.html>

²⁹ http://www.issai.org/media/13128/issai_1610_e_.pdf

³⁰ http://www.issai.org/media/13188/issai_1620_e_.pdf

8. Muut tiedot

8.1 Tarvittaessa tiedot ilmoitetuista ja epäillyistä petoksista, jotka on havaittu tarkastusviranomaisen suorittamissa tarkastuksissa (mukaan lukien muiden kansallisten tai EU:n elimien ilmoittamat tapaukset, jotka liittyvät tarkastusviranomaisen tarkastamiin toimiin) sekä toteutetuista toimenpiteistä.

Vuotuisen tarkastuskertomuksen kohdassa 8.1 tarkastusviranomaisen olisi ilmoitettava vaiheet, jotka on toteutettu vuotuisen tarkastuskertomuksen toimittamiseen mennessä tarkastustyön aikana havaituissa petostapausepäilyissä.

Kaikista tilivuotta koskevista ja tarkastusviranomaisen havaitsemista petostapausepäilyistä olisi raportoitava ja useasta rahastosta rahoitettavien ohjelmien osalta olisi ilmoitettava kyseinen rahasto.

Vuotuisessa tarkastuskertomuksessa olisi kerrottava, onko tarkastusviranomainen³¹ tiedottanut petostapausepäilyistä OLAFille. Jäsenvaltion nimeämän viranomaisen on ilmoitettava epäillyistä petoksista OLAFille yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 122 artiklan 2 kohdan sekä kyseisessä säännöksessä mainittujen delegoitujen säädösten ja täytäntöönpanosäädösten³² mukaisesti.

Jos käynnissä olevia tutkimuksia koskevat kansalliset säännöt sallivat sen, tarkastusviranomaisen olisi kerättävä tietoja petoksen luonteesta ja arvioitava, onko kyse järjestelmää koskevasta ongelmasta, ja jos on, onko toteutettu lieventäviä toimia.

Vuotuisessa tarkastuskertomuksessa olisi tarvittaessa raportoitava rahoitusoikaisujen toteuttamisen tilanteesta suhteessa petokseen tai epäiltyyn petokseen ja annettava tiedot komissiolle esitetystä välimaksupyynnöstä, johon sisältyvät oikaisut.

Lisätietoja ja ohjeita kansallisten viranomaisten (myös tarkastusviranomaisten) toimista petostapausesten ehkäisemiseksi, havaitsemiseksi ja korjaamiseksi on verkko-osoitteessa <http://ec.europa.eu/sfc/en/2014/anti-fraud>. ISA 240 -standardista seuraa, että *tarkastajat saattavat havaita olosuhteita, jotka viittaavat petokseen. Tällöin heidän on ilmoitettava asiasta viipymättä asiasta vastaavalle viranomaiselle, joka ryhtyy tarvittaviin toimiin. Tarkastaja voi päätellä, että mahdollinen petos vaikuttaa koko järjestelmään tai vain sen osaan ja että mahdollisia petostapauksia voi olla yksi tai useita erillisiä. Hänen on joka*

³¹ Tarkastajien tehtävänä eivät ole rikosoikeudelliset vaan hallinnolliset menettelyt. Heidän valtuutensa ovat siksi melko rajalliset, kun kyseessä on epäiltyyn vilpilliseen toimintaan liittyvien erityispiirteiden havaitseminen. Lisäksi rikosoikeudellisen ja tarkastusmenettelyn tärkeimmät tavoitteet eroavat toisistaan. Toimien tarkastus on hallinnollista, ja sen tarkoituksena on arvioida hankkeen toteutuksen laillisuutta ja sääntöjenmukaisuutta. Rikosoikeudellisessa menettelyssä pyritään sen sijaan havaitsemaan ja/tai tutkimaan toimia, jotta saadaan näyttöä petostarkoituksesta.

³² Hyväksytään pian.

tapauksessa toimittava nopeasti ja ilmoitettava asiasta asianosaisille viranomaisille ottaen huomioon kaikki tapauksiin liittyvät seikat. Tarkastajan on analysoitava tilanne saadun aineiston pohjalta tarkasti ja perusteellisesti, jäsennettävä aineisto, johon tulokset perustuvat, ja päätettävä, kenelle asiasta ilmoitetaan. Ensimmäisenä asiasta on ilmoitettava tarkastettavan yhteisön hallinnolle, ellei ole syytä olettaa, että siihen kuuluvat henkilöt ovat osallisina tapaukseen. (...) Muussa tapauksessa tarkastajan tulee ilmoittaa tapauksista suoraan oikeusviranomaisille, mikä ei kuitenkaan rajoita tarkastuksen aikana saatuihin luottamuksellisiin tietoihin sovellettavaa kansallista lainsäädäntöä. Tarkastajien on ilmoitettava tapauksista myös asiasta vastaaville kansallisille viranomaisille, joiden on ilmoitettava sääntöjenvastaisuuksista ja epäillyistä petoksista komissiolle (OLAF) sääntöjenvastaisuuksista ilmoittamista koskevien alakohtaisten sääntöjen mukaisesti.

8.2 Tarvittaessa tapahtumat sen jälkeen, kun tilitys on toimitettu tarkastusviranomaiselle ja ennen asetuksen (EU) N:o 1303/2013 127 artiklan 5 kohdan b alakohdan mukaisen vuotuisen tarkastuskertomuksen toimittamista komissioon, kun nämä tapahtumat on huomioitu varmuustason määrittämisessä ja tarkastusviranomaisen lausunnossa.

Tilinpäätöspäivän jälkeisten tapahtumien käsite on peräisin kansainvälisestä tilintarkastusstandardista 560, ja siihen on tehty koheesiopolitiikan yhteistyössä toteutettavan hallinnon kannalta tarpeelliset muutokset. Kuten kyseisessä standardissa todetaan, yksi tarkastajan tavoitteista on *saada riittävästi asianmukaista todentavaa aineistoa siitä, että tilinpäätöksen antamispäivän ja tarkastajan kertomuksen antamispäivän välisen ajan tapahtumat, jotka edellyttävät tilinpäätöksen muuttamista tai niihin liittyvien tietojen ilmoittamista tilinpäätöksessä, on esitetty asianmukaisesti näissä tilinpäätöksissä sovellettavan taloudellisen raportoinnin kehyksen mukaisesti.* Yhteistyössä toteutettavan hallinnon yhteydessä ”tilinpäätös” on ymmärrettävä todentamisviranomaisen laatimaksi tilitykseksi, joka on sen vastuulla. ”Tilinpäätöksen antamispäivä” on päivä, jona todentamisviranomaisen toimittaa tarkastusviranomaiselle tilityksen lopullisista todennuksistaan.

Oletuksena on, että tarkastusviranomaisen saa tilityksen todentamisviranomaiselta ennen sen toimittamista komissiolle voidakseen tehdä päätelmät sen täydellisyydestä, oikeellisuudesta ja totuudenmukaisuudesta. Tämän tilityksen vastaanottamisen ja tarkastuslausunnon laatimisen välisenä aikana tarkastusviranomaisen saattaa saada tietoonsa tapahtumia, jotka vaikuttavat tilityksessä ilmoitettuihin summiin, erityisesti menoihin, joiden on ilmoitettu olevan laillisia ja sääntöjenmukaisia.

Tätä tarkoitusta varten tarkastusviranomaisen olisi *suoritettava tarkastusmenettelyt, jotka on suunniteltu riittävän asianmukaisen todentavan aineiston saamiseksi siitä, että on tunnistettu kaikki tapahtumat tilinpäätöksen [tilityksen] antamispäivän ja tarkastajan kertomuksen [vuotuisen tarkastuskertomuksen] antamispäivän välillä, jotka edellyttävät tilinpäätöksen [tilityksen] muuttamista tai tiedon ilmoittamista siinä.* ISA 560 -standardin mukaan tarkastusviranomaisen ei kuitenkaan odoteta suorittavan lisätarkastusmenettelyjä asioissa, joista aiemmin sovelletuissa menettelyissä on tehty tyydyttävät päätelmät.

Joillakin myöhemmillä tapahtumilla voi olla merkittävä vaikutus hallinto- ja valvontajärjestelmän toimintaan ja/tai varaumiin (jos kyseessä on varauksellinen tai kielteinen lausunto). Siksi tarkastusviranomaisen ei voi jättää niitä huomiotta. Näissä tapauksissa voi olla kyse joko positiivisista toimenpiteistä (esimerkiksi todentamisviranomaisen laatiman tilityksen jälkeen ja ennen sen toimittamista komissiolle toteutetuista oikaisutoimenpiteistä) tai uuden ongelman negatiivisista vaikutuksista (esimerkiksi järjestelmässä olevista puutteista tai virheistä, jotka on havaittu tämän jakson jälkeen).

Edellä kuvatut ”myöhemmät tapahtumat” eivät ole vuosien 2014–2020 lainsäädäntökehyksessä oikaisutoimenpiteitä, jotka jäsenvaltion (hallintoviranomaisen tai todentamisviranomaisen) on toteutettava tarkastusviranomaisen tai EU:n havaitsemien puutteiden tai sääntöjenvastaisuuksien vuoksi. Oletuksena on, että jäsenvaltio toteuttaa oikaisutoimenpiteet ja ne näkyvät asianmukaisesti tilityksessä, ennen kuin todentamisviranomaisen hyväksyy ne. Jos näin ei ole, katsotaan, että tarkastusviranomaisen on annettava varaukseton lausunto ottaen huomioon kyseisten oikaisutoimenpiteiden olennaisuus.

Jos on kyse useasta rahastosta rahoitettavista ohjelmista, jokaisesta ilmoitetusta myöhemmästä tapahtumasta olisi ilmoitettava asiaankuuluva rahasto.

9. Kokonaisvarmuustaso

9.1 Tiedot hallinto- ja valvontajärjestelmän asianmukaiseen toimintaan liittyvästä kokonaisvarmuustasosta ja selvitys siitä, kuinka tämä taso on saatu järjestelmätarkastusten (ks. kohta 10.2 jäljempänä) ja toimien tarkastusten (ks. kohta 10.3 jäljempänä) yhdistetyistä tuloksista. Tarpeen mukaan tarkastusviranomaisen on myös huomioitava tilivuoteen liittyvän kansallisen tai unionin tarkastuksen tulokset.

9.2 Toteutettujen vaikutuksia lieventävien toimien, kuten rahoitusoikaisujen, arviointi ja arvio siitä, tarvitaanko järjestelmän näkökulmasta tai taloudellisesta näkökulmasta täydentäviä korjaustoimia.

Tarkastusviranomaisen laatimaa tarkastuslausuntoa varten tarvittava varmuus menojen laillisuudesta ja sääntöjenmukaisuudesta sekä hallinto- ja valvontajärjestelmän moitteettomasta toiminnasta perustuu järjestelmien tarkastusten (ks. kohta 4 edellä) ja toimien tarkastusten (ks. kohta 5 edellä) tulosten yhdistämiseen. Tilityksen varmuuteen vaikuttavat näiden tarkastusten tulokset, ja päätelmät asiasta olisi esitettävä edellä olevassa kohdassa 6.3.

Jos on kyse useasta rahastosta rahoitettavasta ohjelmasta, tarkastusviranomaisen odotetaan vahvistavan järjestelmätarkastusten ja toimien tarkastusten tuloksista tekemänsä analyysin perusteella, että tehdyt päätelmät koskevat kaikkia rahastoja, tai jos niissä on eroja, selittävän, mihin kutakin rahastoa koskeva päätelmä perustuu.

Kokemuksen perusteella voidaan todeta, että yleisimmissä tilanteissa (hallinto- ja valvontajärjestelmän moitteetonta toimintaa sekä menojen laillisuutta ja sääntöjenmukaisuutta koskevan) tarkastuslausunnon sekä järjestelmätarkastuksista ja toimien tarkastuksista tehtyjen päätelmien välillä on yhteys. Tämä taulukko on vain ohjeellinen ja edellyttää, että

tarkastusviranomaisen käyttää ammatillista harkintaansa erityisesti silloin, kun on kyse tilanteista, joita seuraavassa ei mainita. Oikaisutoimenpiteet voivat olla rahoitusoikaisuja (joiden tavoitteena on laskea jäännösvirhetaso korkeintaan kahteen prosenttiin) tai parannuksia hallinto- ja valvontajärjestelmän puutteiden korjaamiseksi (joita rahoitusoikaisut eivät kata), tai näiden yhdistelmiä.

Tarkastuslausunto menojen laillisuudesta ja sääntöjen- mukaisuudesta sekä hallinto- ja valvonta- järjestelmän moitteettomasta toiminnasta	Tarkastusviranomaisen arvio		
	hallinto- ja valvontajärjestelmän toimivuudesta (järjestelmätarkastusten tulokset)	kokonaisvirhetasosta (toimien tarkastusten tulokset)	jäsenvaltioilta edellytettyjen oikaisutoimenpiteiden täytäntöönpanosta ³³
1 - Varaukseton	ryhmä 1 tai 2	ja kokonaisvirhetaso $\leq 2 \%$	Oikaisut (esimerkiksi otoksen virheet) toteutettu.
2 - Varauksellinen (varaumien vaikutus rajattu)	ryhmä 2	ja/tai $2 \% <$ kokonaisvirhetaso $\leq 5 \%$	Paitsi jos riittävät oikaisutoimenpiteet (mukaan lukien tapaukset, joissa ekstrapoloidut rahoitusoikaisut) on toteutettu, jotta jäännös- virhetaso olisi pienempi tai yhtä suuri kuin 2% (varaukseton lausunto mahdollinen).
3 - Varauksellinen (varaumien vaikutus merkittävä)	ryhmä 3	ja/tai $5 \% <$ kokonaisvirhetaso $\leq 10 \%$	Oikaisutoimenpiteitä ei ole toteutettu kokonaan (mukaan lukien tapaukset, joissa ekstrapoloidut rahoitusoikaisut on toteutettu, jotta jäännös- virhetaso olisi pienempi tai yhtä suuri kuin 2% , mutta järjestelmässä on yhä puutteita).
4 - Kielteinen	ryhmä 4	ja/tai kokonaisvirhetaso $>$ 10%	Oikaisutoimenpiteitä ei ole toteutettu kokonaan (mukaan lukien tapaukset, joissa ekstrapoloidut rahoitusoikaisut on toteutettu, jotta jäännös- virhetaso olisi pienempi tai yhtä suuri kuin 2% , mutta järjestelmässä on yhä puutteita).

³³ Ks. näiden ohjeiden kohta 5.

Jos tarkastusviranomaisen luokittelee hallinto- ja valvontajärjestelmän ryhmään 2 ja jos kokonaisvirhetaso on pienempi kuin kahden prosentin olennaisuusraja, tarkastuslausunto voi olla varaukseton.

Jos hallinto- ja valvontajärjestelmä luokitellaan ryhmään 1 tai 2 ja jos kokonaisvirhetaso on yli kaksi prosenttia, se tarkoittaa, että – tarkastusviranomaisen toimittamien järjestelmätarkastusten positiivisista arviointituloksista huolimatta – hallinto- ja valvontajärjestelmän avulla ei käytännössä pystytä riittävän hyvin estämään, havaitsemaan ja oikaisemaan sääntöjenvastaisuuksia eikä perimään takaisin aiheettomasti maksettuja määriä. Siksi on aiheellista antaa varauksellinen tarkastuslausunto.³⁴ Kuitenkin jos jäännösvirhetaso on enintään kaksi prosenttia ja jäsenvaltio on toteuttanut oikaisutoimenpiteet ennen vuotuisen tarkastuskertomuksen valmistumista, tarkastusviranomaisen voi antaa varauksettoman lausunnon.

Varauksellinen lausunto olisi annettava, jos hallinto- ja valvontajärjestelmä kuuluu ryhmään 3 ja kokonaisvirhetaso on alle kaksi prosenttia, paitsi jos jäännösvirhetaso on enintään kaksi prosenttia ja oikaisutoimenpiteet (myös järjestelmän puutteisiin liittyvät) on toteutettu ennen kuin vuotuinen tarkastuskertomus on valmistunut, jolloin tarkastusviranomaisen voi antaa varauksettoman lausunnon.

Lisätietoja varauman vaikutuksen arvioimisesta ”rajalliseksi” tai ”merkittäväksi” on jäljempänä kohdassa III.

Jos kokonaisvirhetaso on yli viisi prosenttia ja/tai hallinto- ja valvontajärjestelmä kuuluu ryhmään 3 tai 4, lausunnon olisi oltava varauksellinen.

Jos kokonaisvirhetaso on yli 10 prosenttia ja/tai hallinto- ja valvontajärjestelmä kuuluu ryhmään 4, lausunto on tavallisesti kielteinen.

Lausunnossa on myös viitattava myöhempisiin tapahtumiin ja muihin kohdassa 9.2 ilmoitettuihin tietoihin, jotka tarkastusviranomaisen on ottanut huomioon yleisen varmuustason arvioimisessa ja tarkastuslausunnon laatimisessa. Näiden myöhempien tapahtumien vaikutus ja lisätiedot yleisen varmuustason arvioinnista ja tarkastuslausunnon laatimisesta olisi kuvailtava.

Tarpeen mukaan olisi otettava huomioon muu tilivuoteen liittyvä kansallinen tai EU:n tarkastustyö.

III. TARKASTUSLAUSUNTOA KOSKEVAT OHJEET

Tarkastuslausunto perustuu saadun todentavan aineiston pohjalta tehtyihin päätelmiin. Komission täytäntöönpanoasetuksen liitteessä VIII on tarkastuslausuntomalli kolmesta erilaisesta lausunnosta:

Varaukseton lausunto:

Toteutetun tarkastuksen perusteella katson seuraavaa:

- tilinpäätös antaa oikean ja riittävän kuvan asetuksen (EU) N:o 408/2012 29 artiklan 5 kohdan mukaisesti;
- tilityksessä esitetyt menot, joista komissiolta on pyydetty korvausta, ovat lailliset ja sääntöjenmukaiset;
- käyttöön otettu hallinto- ja valvontajärjestelmä toimii moitteettomasti.

Katson, että tarkastus ei aseta johdon vahvistuslausuman vakuutuksia kyseenalaisiksi.

[Tarkastusviranomaisen voi kansainvälisesti hyväksytyjen tilintarkastusstandardien mukaisesti lisätä myös tiettyä kysymystä koskevan tarkennuksen, joka ei vaikuta lausuntoon. Poikkeustapauksissa myös kannanotosta pidättäytyminen voi olla mahdollista.]

Varauksellinen lausunto:

Toteutetun tarkastuksen perusteella katson seuraavaa:

- tilinpäätös antaa oikean ja riittävän kuvan asetuksen (EU) N:o 480/2014 29 artiklan 5 kohdan mukaisesti;
- tilityksessä esitetyt menot, joista komissiolta on pyydetty korvausta, ovat lailliset ja sääntöjenmukaiset;
- käyttöön otettu hallinto- ja valvontajärjestelmä toimii moitteettomasti,

lukuun ottamatta seuraavia seikkoja:

tileihin liittyvien olennaisten seikkojen osalta: ...

ja/tai [tarpeeton yliviivataan]

niiden tilityksessä esitettyjen menojen laillisuuteen ja asianmukaisuuteen liittyvien olennaisten seikkojen osalta, joista komissiolta on pyydetty korvausta: ...

ja/tai [tarpeeton yliviivataan] hallinto- ja valvontajärjestelmän toimintaan liittyvien olennaisten seikkojen osalta: [...]

Arvioni mukaan vaikutus on [rajallinen]/[merkittävä]. [tarpeeton yliviivataan]

Vaikutus vastaa [summa euroina ja prosentteina] ilmoitetuista kokonaismenoista. Vaikutus unionin rahoitusosuuteen on ... [summa euroina].

Katson, että tarkastus ei aseta johdon vahvistuslausuman vakuutuksia kyseenalaisiksi / asettaa johdon vahvistuslausuman vakuutukset kyseenalaisiksi. [tarpeeton yliviivataan]

[Jos tarkastus asettaa johdon vahvistuslausuman vakuutukset kyseenalaisiksi, tarkastusviranomaisen esittää tässä kohdassa kyseiseen päätelmään johtaneet seikat.]

[Tarkastusviranomaisen voi kansainvälisesti hyväksytyjen tilintarkastusstandardien mukaisesti lisätä myös tiettyä kysymystä koskevan tarkennuksen, joka ei vaikuta lausuntoon. Poikkeustapauksissa myös kannanotosta pidättäytyminen voi olla mahdollista.]

Tarkastusviranomaisen olisi

- eriteltävä ja kuvailtava varaukset
- arvioitava, onko niiden vaikutus rajallinen tai merkittävä
- määriteltävä vaikutus sekä suhteessa ilmoitettuihin menoihin että absoluuttisina lukuina.

Varauksen vaikutuksen arvioiminen ”rajalliseksi” on aiheellista, jos on kyse sääntöjenvastaisuuksista (joita ei ole oikaistu vielä tilityksessä), jotka vastaavat yli kahta

mutta alle viittä prosenttia tilityksessä vahvistetuista kokonaismenoista. Jos sääntöjenvastaisia menoja on yli viisi prosenttia tässä tilityksessä vahvistetuista menoista, varauman vaikutus olisi arvioitava ”merkittäväksi”. Samoja perusteita sovelletaan silloin, kun tarkastusviranomaisen ei pysty tarkkaan arvioimaan sääntöjenvastaisuuksien määrää, vaan käytetään kiinteää määrää. Tällöin saattaa olla kyse järjestelmän puutteista.

Vaikutusten määrällinen arviointi voidaan tehdä joko käyttämällä vuoden n menoille vahvistettua arvioitua kokonaisvirhetasoa (tai jäännösvirhetasoa, jos jäsenvaltio on toteuttanut oikaisutoimenpiteet ennen vuotuisen tarkastuskertomuksen valmistumista) tai kiinteää määrää ottaen huomioon kaikki mahdolliset tiedot, jotka tarkastusviranomaisella on käytettävissään tarkastuslausuntoa laatiessaan.

Tarkastusviranomaisen olisi selvennettävä hyvin tarkasti, liittyvätkö varaukset tilitykseen, menojen laillisuuteen ja sääntöjenmukaisuuteen vai hallinto- ja valvontajärjestelmiin.

Jos on kyse useasta rahastosta rahoitettavista ohjelmista ja tilanne vaihtelee rahaston mukaan, tarkastusviranomaisen olisi ilmoitettava, sovelletaanko varauksia ja miten niitä sovelletaan kuhunkin rahastoon.

Kielteinen lausunto:

Toteutetun tarkastuksen perusteella katson seuraavaa:

- tilinpäätös antaa oikean ja riittävän kuvan / tilinpäätös ei anna oikeaa ja riittävää kuvaa [tarpeeton yliviivataan] asetuksen (EU) N:o 480/2014 29 artiklan 5 kohdan mukaisesti;
- tilityksessä esitetyt menot, joista komissiolta on pyydetty korvausta, ovat/eivät ole lailliset ja asianmukaiset [tarpeeton yliviivataan];
- käyttöön otettu hallinto- ja valvontajärjestelmä toimii/ei toimi moitteettomasti [tarpeeton yliviivataan].

Tämä kielteinen lausunto perustuu seuraaviin seikkoihin:

tileihin liittyvien olennaisten seikkojen osalta: ...

ja/tai [tarpeeton yliviivataan]

niiden tilityksessä esitettyjen menojen laillisuuteen ja asianmukaisuuteen liittyvien olennaisten seikkojen osalta, joista komissiolta on pyydetty korvausta: ...

ja/tai [tarpeeton yliviivataan]

hallinto- ja valvontajärjestelmän toimintaan liittyvien olennaisten seikkojen osalta: ...

Toteutettu tarkastus asettaa johdon vahvistuslausuman vakuutukset kyseenalaisiksi seuraavilta osin:

[Tarkastusviranomaisen voi kansainvälisesti hyväksytyjen tilintarkastusstandardien

mukaisesti lisätä myös tiettyä kysymystä koskevan tarkennuksen, joka ei vaikuta lausuntoon. Poikkeustapauksissa myös kannanotosta pidättäytyminen voi olla mahdollista.]

Jos tarkastuksen rajoittaminen todetaan tarkastuslausunnossa, on arvioitava rajoituksen vaikutus (jos sellaista on) ilmoitettuihin menoihin. Jos vaikutuksen arvioidaan olevan olennainen, varauksetonta lausuntoa ei voida antaa.

Erityisesti silloin, kun lausunto on varauksellinen tai kielteinen, tarkastusviranomaisen odotetaan ilmoittavan asiaankuuluvien viranomaisten suunnittelemista tai toteuttamista oikaisutoimista. Tarkastusviranomaisen olisi seurattava, että nämä toimet todella toteutetaan, ja raportoitava toteutuksesta seuraavana vuotena vuotuisen tarkastuskertomuksen kohdissa 4.5 ja 5.18.

Vuotuisia tarkastuslausuntoja annettaessa ja varmuustasoa määriteltäessä olisi asianmukaisen ammattiarvion pohjalta päätettävä, ovatko tulokset luonteeltaan niin vakavia, että on aiheellista antaa varauksellinen lausunto tai kielteinen lausunto.

Kannanotosta pidättäytyminen

Tarkastusviranomaisen voi poikkeustapauksissa pidättäytyä kannanotosta. Näin voidaan tehdä vain, jos tarkastusviranomaisen ei voi tarkastaa tilitystä, ilmoitettuja menoja tai hallinto- ja valvontajärjestelmän toiminnan tehokkuutta sellaisten ulkoisten tekijöiden vuoksi, jotka eivät ole tarkastusviranomaisen vastuulla. Tällöin tarkastusviranomaisen olisi selitettävä, miksi se ei voinut antaa tarkastuslausuntoa. Näiden ohjeiden liitteessä 3 annetaan ohjeet 15. helmikuuta 2016 mennessä toimitettavien tarkastuslausuntojen esittämisestä.

Kannanotosta pidättäytyminen voidaan perustella seuraavasti:

Koska edellä olevassa kohdassa kuvattu tarkastuksen rajoittaminen on merkittävää, en ole saanut riittävästi asianmukaista todentavaa aineisto tarkastuslausunnon perustaksi. Näin ollen en anna lausuntoa seuraavista näkökohdista:

– tilitykset;

ja/tai [tarpeeton yliviivataan]

– ne tilityksessä esitettyjen menojen laillisuuteen ja asianmukaisuuteen liittyvät olennaiset seikat, joista komissiolta on pyydetty korvausta;

ja/tai [tarpeeton yliviivataan]

– hallinto- ja valvontajärjestelmän toiminnan tehokkuus.

LIITE 1 – VUOTUISEN TARKASTUSKERTOMUKSEN MALLIN KOHTA 10.1 ”JÄRJESTELMÄTARKASTUSTEN TULOKSET”

Tarkastettu taho	Rahasto (useasta rahastosta rahoitettu toimenpideohjelma)	Tarkastuksen otsikko	Lopullisen tarkastuskertomuksen päivämäärä	Toimenpideohjelma: [CCI ja toimenpideohjelman nimi]													Yleisarviointi (ryhmä 1, 2, 3, 4) [siten kuin ne on määritelty asetuksen (EU) N:o 480/2014 liitteen IV taulukossa 2]	Huomautukset
				Keskeiset vaatimukset (KR) (soveltuvin osin) [siten kuin ne on määritelty asetuksen (EU) N:o 480/2014 liitteen IV taulukossa 1]														
				KR 1	KR 2	KR 3	KR 4	KR 5	KR 6	KR 7	KR 8	KR 9	KR 10	KR 11	KR 12	KR 13		
Hallintoviranomainen																		
Välittävä elin (elimet)																		
Todentamisviranomainen																		

Huom. Harmaalla merkityt taulukon kohdat viittaavat keskeisiin vaatimuksiin, joita ei sovelleta tarkastettuun yksikköön.

LIITE 2 – VUOTUISEN TARKASTUSKERTOMUKSEN MALLIN KOHTA 10.2 ”TOIMIEN TARKASTUSTEN TULOKSET”

Rahas- to	Ohjel- man CCI- koodi	Ohjel- man nimi	A	B	C	D	E	F	G	H
			Sitä perusjoukkoa vastaava määrä euroina, josta otos on poimittu ³⁵	Tilivuotta koskevat menot, jotka on tarkastettu satunnaisotan- nassa	Sääntöjenvas- taisten menojen määrä satunnais- otannassa	Kokonais- virhe- taso ³⁶	Kokonaisvirhe- tason johdosta tehdyt oikaisut	Jäännöskokonais- virhetaso ³⁷	Muut tarkas- tetut menot ³⁸	Muissa tarkastetuissa menoissa todettujen sääntöjen- vastaisten menojen määrä
				Määrä ³⁹	% ⁴⁰					

³⁵Sarake A viittaa perusjoukkoon, josta satunnaisotos on poimittu, ts. todentamisviranomaisen kirjanpitojärjestelmään viety tukikelpoisten menojen kokonaismäärä, joka on sisällytetty komissiolle esitettyihin maksatushakemuksiin asetuksen (EU) N:o 1303/2013 137 artiklan 1 kohdan a alakohdan mukaisesti, vähennettynä mahdollisilla negatiivisilla otantayksiköillä. Esimerkiksi jos tukikelpoisiksi menoiksi on ilmoitettu 23 miljoonaa euroa, ja tähän sisältyy negatiivisia otantayksiköitä 3 miljoonaa euroa, sarakeessa A ilmoitettava määrä on 26 miljoonaa euroa, joka vastaa positiivisten summien perusjoukkoa. Tarvittaessa selvitykset annetaan kohdassa 5.4.

³⁶Kokonaisvirhetaso on ennakoitujen arvioitujen satunnaisvirheiden, systeemisten virheiden ja oikaisemattomien epäsäännöllisten virheiden yhteismäärä jaettuna perusjoukolla delegoidun asetuksen 28 artiklan 14 kohdan mukaisesti. Jos ilmoitetut menot sisältävät negatiivisia otantayksiköitä, niitä on käsiteltävä erillisenä perusjoukkona. Silloin kokonaisvirhetaso lasketaan suhteessa positiivisten otantayksiköiden perusjoukkoon. Kokonaisvirhetaso lasketaan ennen kuin mahdolliset rahoitusoikaisut tehdään tarkastettuun otokseen tai perusjoukkoon, josta satunnaisotos on poimittu. Jos satunnaisotos kattaa useamman kuin yhden rahaston tai ohjelman, sarakeessa D esitetty (laskettu) kokonaisvirhetaso koskee koko perusjoukkoa. Jos ositusta käytetään, lisätietoja ositteesta on annettava kohdassa 5.7.

³⁷Lisätietoja jäännöskokonaisvirhetasosta on näiden ohjeiden kohdassa 5.

³⁸Sarake G viittaa menoihin, jotka on tarkastettu täydentävän otoksen yhteydessä.

³⁹Tarkastettujen menojen määrä (jos käytetään asetuksen (EU) N:o 480/2014 28 artiklan 9 kohdassa tarkoitettua aliotantaa, vain kyseisen asetuksen 27 artiklan mukaisesti tosiasiallisesti tarkastettujen menojen määrä ilmoitetaan tässä sarakeessa).

⁴⁰Tarkastettujen menojen prosenttiosuus suhteessa perusjoukkoon.

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

LIITE 3 – 15.2.2016 MENNESSÄ TOIMITETTAVAT VUOTUISET TARKASTUSKERTOMUKSET JA TARKASTUSLAUSUNNOT

Tässä liitteessä annetaan erityisiä ohjeita ensimmäisen vuotuisen tarkastuskertomuksen ja tarkastuslausunnon laatimisesta kaudella 2014–2020 silloin, kun komissiolle on ilmoitettu vain vähän tai ei ole ilmoitettu lainkaan menoja ensimmäisen tilivuoden (tammikuu 2014–kesäkuu 2015) aikana.

Vuotuinen tarkastuskertomus

Tarkastusviranomaisen olisi kerrottava vuotuisessa tarkastuskertomuksessa ensimmäiseen tilivuoteen liittyvästä tarkastustyöstä ja sen tuloksista. Jos siinä todetaan olevan poikkeamia verrattuna tarkastusstrategiaan, ne olisi perusteltava kohdassa 3 ”*Tarkastusstrategiaan tehdyt muutokset*”.

Tarkastuslausunto

- Menojen laillisuus ja sääntöjenmukaisuus:

Jos komissiolle ei ole ilmoitettu lainkaan menoja ensimmäiseltä tilivuodelta, tarkastusviranomaisen voi pidättäytyä menojen laillisuutta ja sääntöjenmukaisuutta koskevasta kannanotosta.

Jos komissiolle on ilmoitettu ensimmäiseltä tilivuodelta vain vähän menoja, tarkastusviranomaisen olisi suoritettava toimien tarkastukset ja laadittava sen jälkeen lausunto kyseisten menojen laillisuudesta ja sääntöjenmukaisuudesta.

- Hallinto- ja valvontajärjestelmä:

Järjestelmätarkastukset voidaan aloittaa ennen maksatushakemusten toimittamista komissiolle. Tarkastuslausunto ei saa perustua pelkästään nimeämisten tarkastuksen tuloksiin. Riippumattoman tarkastuselimen hallinto-/todentamisviranomaisen nimeämisen yhteydessä antama lausunto liittyy hallinto- ja valvontajärjestelmän perustamiseen, kun taas ensimmäisestä tilivuodesta laadittava ja yhdessä vuotuisen tarkastuskertomuksen kanssa toimitettava tarkastuslausunto perustuu tarkastusviranomaisen arvioon näiden järjestelmien toimivuudesta.

Jos järjestelmätarkastuksia (esimerkiksi tarkastustyötä, joka perustuu vain hallintoviranomaisen todentamisviranomaiselle toimittamien maksatushakemusten sisältämien tapahtumaotosten walkthrough-testeihin) on suoritettu vain vähän tai niitä ei ole suoritettu lainkaan, tarkastusviranomaisen voi pidättäytyä hallinto- ja valvontajärjestelmän moitteetonta toimintaa koskevasta kannanotosta. Tarkastusviranomaisen olisi esitettävä

perustelut sille, että tarkastuksia ei ole suoritettu lainkaan tai että niitä on suoritettu vain vähän, ja ilmoitettava ohjelman täytäntöönpanon tilanne⁴¹.

- Tilitys:

Vaikka komissiolle ei olisi ilmoitettu lainkaan menoja ensimmäiseltä tilivuodelta ja/tai todentamisviranomaisella ei olisi kirjattuna tileihin yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 41 artiklan 1 kohdan mukaisesti ohjelmista rahoitusvälineisiin maksettujen rahoitusosuuksien määriä tai yhteisiä säännöksiä koskevan asetuksen 131 artiklan 4 kohdan mukaisia valtiontuen ennakoita, tarkastusviranomaisen voi silti suorittaa järjestelmien toiminnan rajallisen testauksen tilityksen osalta. Tässä tapauksessa katsotaan kuitenkin olevan asianmukaista pidättäytyä kannanotosta.

⁴¹ Huomioon otettavia osatekijöitä ovat muun muassa toimien täytäntöönpanon edistymisen, tuensaajien ilmoittamat menot, tuensaajille maksetut summat ja allekirjoitettujen sopimusten määrä ja arvo.