



EUROPSKA KOMISIJA

Europski strukturni i investicijski fondovi

Smjernice za države članice  
o godišnjem izvješću o kontroli i revizorskom mišljenju

**(Programsko razdoblje 2014. – 2020.)**

**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 ovoga dokumenta dati objašnjenja i tumačenja službi Komisije u pogledu navedenih pravila kako bi se olakšala provedba programa i potaknule dobre prakse. Ovim se smjernicama ne dovode u pitanje tumačenje Suda Europske unije i Općeg suda ni odluke Komisije.

## Sadržaj

Popis pokrata.....	3
I. Kontekst.....	5
1. Upućivanja na zakonodavstvo	5
2. Svrha smjernica	5
3. Raspored revizije	6
II. Smjernice za godišnje izvješće o kontroli .....	7
1. Uvod	7
2. Znatne promjene u sustavima upravljanja i kontrole.....	8
3. Promjene u revizijskoj strategiji	8
4. Revizije sustava	9
5. Revizije operacija	13
6. Revizije računa	20
7. Koordinacija između revizorskih tijela i nadzora tijela za reviziju .....	22
8. Ostale informacije	23
9. Ukupna razina jamstva	25
III. Smjernice o revizorskom mišljenju.....	27
Prilog 1. – Odjeljak 10.1. „Rezultati revizija sustava” modela godišnjeg izvješća o kontroli .....	32
Prilog 2. – Odjeljak 10.2. „Rezultati revizija operacija” modela godišnjeg izvješća o kontroli.....	33
Prilog 3. – godišnja izvješća o kontroli i revizorska mišljenja koja se dostavljaju do 15. 2. 2016. ....	34

## POPIS POKRATA

AA	<i>Audit Authority</i> – Tijelo za reviziju
ACR	<i>Annual Control Report</i> – Godišnje izvješće o kontroli
Revizijsko tijelo	Tijelo koje izvršava revizije u nadležnosti tijela za reviziju kako je predviđeno u članku 127. stavku 2. Uredbe o zajedničkim odredbama
CA	<i>Certifying Authority</i> – Tijelo za ovjeravanje
CCI	<i>Code Commun d'Identification</i> – Uobičajeni kod za identifikaciju (referentni broj svakog programa koji mu dodjeljuje Komisija)
CDR	<i>Commission Delegated Regulation</i> – Delegirana uredba Komisije (EU) br. 480/2014 od 3. ožujka 2014. o dopuni Uredbe (EU) br. 1303/2013 Europskog parlamenta i Vijeća <sup>1</sup>
CIR	<i>Commission Implementing Regulation</i> – Provedbena uredba Komisije (EU) 2015/207 od 20. siječnja 2015. <sup>2</sup>
CPR	<i>Common Provisions Regulation</i> – Uredba o zajedničkim odredbama (Uredba (EU) br. 1303/2013 Europskog parlamenta i Vijeća od 17. prosinca 2013.) <sup>3</sup>
ESIF	Pokrata ESIF odnosi se na 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</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

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

<sup>2</sup> <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/?uri=celex%3A32015R0207>

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

TER	<i>Total Error Rate</i> – Ukupna stopa pogreške
RTER	<i>Residual Total Error Rate</i> – Preostala ukupna stopa pogreške

## I. KONTEKST

### 1. Upućivanja na zakonodavstvo

Uredba	Članci
Uredba (EU) br. 1303/2013 Uredba o zajedničkim odredbama .	Članak 127. stavak 5. – Funkcije tijela za reviziju
Uredba (EU) 2015/207 Provedbena uredba Komisije	Članak 7. stavci 2. i 3. te Prilozi VIII. i IX. (modeli za revizorsko mišljenje i godišnje izvješće o kontroli)

### 2. Svrha smjernica

Cilj je ovog dokumenta pružiti smjernice u pogledu godišnjih izvješća o kontroli i mišljenja koje države članice dostavljaju Komisiji, kako je predviđeno člankom 127. stavkom 5. Uredbe o zajedničkim odredbama. Smjernice su primjenjive na europske strukturne i investicijske fondove, osim Europskog poljoprivrednog fonda za ruralni razvoj (EPFRR) i slijede strukturu modelâ godišnjih izvješća o kontroli i revizorskih mišljenja iz Priloga VIII. i IX. Provedbene uredbe Komisije.

Izjava o upravljanju, godišnji sažetak (za oboje je odgovorno upravljačko tijelo) i računima (za koje je odgovorno tijelo za ovjeravanje) te godišnje izvješće o kontroli i revizorsko mišljenje tijela za reviziju važni su elementi s pomoću kojih Komisija dobiva razumno jamstvo u pogledu ispravnog funkcioniranja sustava upravljanja i kontrole europskih strukturnih i investicijskih fondova u državama članicama, zakonitosti i pravilnosti prijavljenih izdataka te točnosti, potpunosti i istinitosti računa.

U skladu s člankom 317. Ugovora o funkcioniranju Europske unije, u područjima proračuna Zajednice kojima se upravlja u okviru sporazuma o podijeljenom upravljanju, Komisija zadržava sveukupnu odgovornost za provedbu proračuna, dok države članice surađuju s Komisijom i odgovorne su za svakodnevnu administraciju i kontrolu provedbe programa.

Postupak dobivanja jamstva u okviru dijeljenog upravljanja između država članica temelji se na konceptu jedinstvene revizije (vidjeti članak 148. Uredbe o zajedničkim odredbama). Komisija se želi što je više moguće osloniti na revizorsko mišljenje koje je izrazilo tijelo za reviziju, uz uvjet da je Komisija dobila dovoljno jamstva u pogledu kvalitete revizije koju je izvršilo tijelo za reviziju. Komisija stoga oprezno analizira godišnje izvješće o kontroli i mišljenje koja dostavlja tijelo za reviziju kako bi donijela vlastito mišljenje o sustavu upravljanja i kvalitete za svaki program.

Kako je utvrđeno posljednjim odlomkom članka 127. stavka 5. Uredbe o zajedničkim odredbama, ako se zajednički sustav upravljanja i kontrole odnosi na više programa, tijelo za reviziju može sastaviti jedinstveno godišnje izvješće o kontroli koje se odnosi na te programe. Daljnja razmatranja u pogledu zajedničkog sustava upravljanja i kontrole dostupna su u odjeljku 2. Komisijinih *Smjernica za države članice o revizijskoj strategiji* (ref. EGESIF\_14-0011).

U slučaju programa financiranih iz više fondova, tijelo za reviziju dostavlja godišnje izvješće o kontroli u kojem navodi predmetne fondove. . Programi financirani iz više fondova jesu programi koje sufinanciraju Europski fond za regionalni razvoj i Europski socijalni fond te, prema potrebi, Kohezijski fond.

### **3. Raspored revizije**

U članku 59. stavku 5. Financijske uredbe (Uredba (EU, EURATOM) br. 966/2012<sup>4</sup>) navodi se da financijske izvještaje o rashodima koji su nastali tijekom referentnog razdoblja i godišnji sažetak završnih revizorskih izvješća i provedenih kontrola treba dostaviti Komisiji do 15. veljače sljedeće godine. Komisija iznimno može produljiti taj rok do 1. ožujka, po obavijesti predmetne države članice.

U godišnjem izvješću o kontroli koje se dostavlja do 15. 2. N + 2 tijelo za reviziju izvješćuje o revizijama sustava, revizijama operacija i revizijama računa, izvršenima na izdancima uključenim u zahtjeve za plaćanje predstavljene Komisiji, u odnosu na obračunsku godinu od 1. 7. N do 30. 6. N + 1 (rok za posljednji zahtjev za plaćanje u pogledu obračunske godine 31. 7. N + 1).

Na temelju svoje revizijske strategije tijelo za reviziju trebalo bi provesti sve radnje revizije potrebne za izradu valjanog revizijskog mišljenja za svaku obračunsku godinu. U odjeljku V. prethodno spomenutih Smjernica Komisije o revizijskoj strategiji navedeni su okvirni rasporedi revizije.

Budući da u Uredbi o zajedničkim odredbama nije izričito predviđeno razdoblje revizije, tijelo za reviziju treba se unaprijed usuglasiti s upravljačkim tijelom i tijelom za ovjeravanje o rasporedu za pripremu računa vezanih uz reviziju, imajući na umu da treba osigurati pravodobno podnošenje vrlo kvalitetnog godišnjeg izvješća o kvaliteti i revizorskog mišljenja, u skladu s člankom 127. stavkom 5. Uredbe o zajedničkim odredbama. Nadalje, upravljačko tijelo trebalo bi tijelu za reviziju dati na raspolaganje nacrt svoje izjave o upravljanju i godišnji sažetak završnih revizorskih izvješća i provedenih kontrola, uključujući analizu prirode i sadržaja pogrešaka i nedostataka utvrđenih u sustavima te pojedinosti o poduzetim ili planiranim korektivnim mjerama za ispravljanje tih nedostataka. Države članice trebale bi utvrditi unutarnje rokove za prijenos dokumenata između nadležnih tijela u svrhu određivanja njihovih odgovornosti.

---

<sup>4</sup> <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/?qid=1456320426510&uri=CELEX%3A32012R0966>

Prvo se godišnje izvješće o kontroli i revizorsko mišljenje mora dostaviti do 15. veljače 2016. i temeljit će se na izdancima uključenim u zahtjev za plaćanje predstavljen Komisiji u razdoblju između početnog datuma prihvatljivosti i 31. srpnja 2015. Završna obračunska godina razdoblje je od 1. srpnja 2023. do 30. lipnja 2024., a o povezanim revizijama izvješćuje se u posljednjem godišnjem izvješću o kontroli koje se podnosi do 15. veljače 2025.

## II. SMJERNICE ZA GODIŠNJE IZVJEŠĆE O KONTROLI

U svakom od odjeljaka u nastavku tekst umetnut u okvir izvadak je iz relevantnog dijela iz modela godišnjeg izvješća o kontroli – Prilog IX. Provedbenoj uredbi Komisije.

### 1. Uvod

1.1. Podatci o nadležnom tijelu određenom za reviziju i drugim tijelima koja su bila uključena u pripremu izvješća.

1.2. Referentno razdoblje (računovodstvena godina)<sup>5</sup>.

1.3. Razdoblje revizije (tijekom kojeg je provedena revizija).

1.4. Utvrđivanje operativnog programa (ili više operativnih programa) obuhvaćenog (obuhvaćenih) izvješćem te povezana upravljačka tijela i tijela za ovjeravanje. [Ako je godišnjim izvješćem o kontroli obuhvaćeno više programa ili fondova, informacije se raščlanjuju prema programu i fondu, a u svakom dijelu utvrđuju se informacije specifične za program i/ili fond, osim u dijelu 10.2. u slučaju kojeg se takve informacije navode u dijelu 5.]

1.5. Opis koraka poduzetih u cilju izrade izvješća i revizorskog mišljenja.

Trebalo bi navesti razdoblje tijekom kojeg je provedena revizija. Trebalo bi navesti upućivanje na primjenjivu verziju revizijske strategije. U slučaju promjena strategije povezane s obračunskim razdobljem obuhvaćenim tim godišnjim izvješćem o kontroli, to bi trebalo navesti u dijelu 3.

Dijelom 1.5. trebalo bi obuhvatiti pripremnu fazu, analiziranu dokumentaciju, suradnju s drugim tijelima (ako je primjenjivo), reviziju izvršenu kako je opisano u dijelovima 4., 5. i 6. te konačni nacrt revizorskog mišljenja. Ovaj je odjeljak posebno važan u slučajevima kad se tijelo za reviziju oslanja na rad drugih revizijskih tijela. Konačno, ovim bi odjeljkom trebalo obuhvatiti i provjere usklađenosti koje tijelo za reviziju provodi u pogledu izjave o upravljanju za potrebe revizorskog mišljenja (uključujući provjere usklađenosti izjave o upravljanju sa zaključcima svih revizija i kontrola). Više je pojedinosti navedeno u Komisijinim *Smjernicama o sastavljanju izjave o upravljanju i godišnjeg sažetka za države članice* (EGESIF\_15\_0008), koje će uskoro biti dovršene.

<sup>5</sup> Kako je definirano u članku 2. stavku 29. Uredbe o zajedničkim odredbama.

## **2. Znatne promjene u sustavima upravljanja i kontrole**

2.1. Pojediniosti o bilo kakvim znatnim promjenama u sustavima upravljanja i kontrole povezanim s odgovornostima upravljačkih tijela i tijela za ovjeravanje, a posebno u pogledu delegiranja funkcija novim posredničkim tijelima te potvrdu njihove usklađenosti s člancima 72. i 73. Uredbe (EU) br. 1303/2013 na temelju revizije koju je provelo tijelo za reviziju u skladu s člankom 127. iste Uredbe.

2.2. Pojediniosti koje se odnose na praćenje imenovanih tijela u skladu s člankom 124. stavcima 5. i 6. Uredbe (EU) br. 1303/2013.

2.3. Potrebno je navesti datume od kojih se te promjene primjenjuju, datume slanja obavijesti o promjenama tijelu za reviziju te utjecaj tih promjena na reviziju.

Znatne promjene su one koje bi mogle utjecati na ispravno funkcioniranje sustava upravljanja i kontrole te razinu jamstva koju ti sustavi pružaju u pogledu upravljanja europskim strukturnim i investicijskim fondovima. Od tijela za reviziju očekuje se da potvrdi da su izmijenjeni sustavi upravljanja i kontrole i dalje u skladu s člancima 72., 73. i 74. Uredbe o zajedničkim odredbama, na temelju revizije izvršene u pogledu izmjena sustava upravljanja i kontrole.

Ako u odnosu na te promjene nije izvršena revizija, tijelo za reviziju trebalo bi pri donošenju zaključaka i dostavljanju mišljenja procijeniti njihov utjecaj na ustroj i funkcioniranje sustava upravljanja i kontrole.

Kad se primjenjuju članak 124. stavci 5. i 6. Uredbe o zajedničkim odredbama i kad je tijelu za reviziju država članica naložila da potvrdi da su relevantne planirane korektivne mjere<sup>6</sup> provedene tijekom probnog razdoblja, ono bi u godišnjem izvješću o kontroli trebalo navesti koje su radnje provedene u tom pogledu. Ako taj plan nije proveden prije podnošenja godišnjeg izvješća o kontroli, tijelo za reviziju trebalo bi u godišnjem izvješću o kontroli objaviti utvrđeni vremenski raspored za plan, trenutno stanje njegove provedbe i utjecaj te situacije na revizorsko mišljenje tijela za reviziju.

## **3. Promjene u revizijskoj strategiji**

3.1. Pojediniosti svih promjena revizijske strategije te objašnjenje razloga. Posebno navesti sve promjene u metodi uzorkovanja primijenjenoj u reviziji operacija (vidjeti dio 5. u nastavku).

3.2. Razlikovanje promjena koje su kasnije napravljene ili predložene, koje ne utječu na reviziju obavljenu tijekom referentnog razdoblja i promjene napravljene tijekom referentnog razdoblja koje utječu na reviziju i njezine rezultate. Uključene su samo promjene u odnosu na prethodnu verziju revizijske strategije.

<sup>6</sup> Kako je utvrđeno u navedenim odredbama, kad postojeći rezultati revizije i kontrole pokazuju da imenovano tijelo (upravljačko tijelo ili tijelo za ovjeravanje) više ne ispunjuje kriterije imenovanja, država članica, na odgovarajućoj razini, u skladu s ozbiljnošću problema utvrđuje probno razdoblje tijekom kojega se poduzima potrebna korektivna mjera.



#### 4. Revizije sustava

4.1. Podatci o tijelima (uključujući tijelo za reviziju) koja su obavila revizije pravilnog funkcioniranja sustava upravljanja i kontrole programa (kao što je predviđeno člankom 127. stavkom 1. Uredbe (EU) br. 1303/2013) – u nastavku „revizije sustava”.

Tijela navedena u dijelu 4.1. odnose se ili na tijelo za reviziju ili bilo koje revizijsko tijelo koje izvršava revizije kako je predviđeno u članku 127. stavku 2. Uredbe o zajedničkim odredbama, prema potrebi. Ako je dio revizija sustava povjeren drugim tijelima, trebalo bi navesti pojedinosti iz ugovora<sup>7</sup> i zadatke povjerene vanjskom izvođaču (izvođačima). Za programe financirane iz više fondova trebalo bi navesti je li tijelo za reviziju nadležno za provođenje revizije za sve fondove, a ako nije tako, trebalo bi navesti nadležna tijela za svaki od njih.

4.2. Opis osnove za provedene revizije, uključujući upućivanje na mjerodavnu revizijsku strategiju, točnije na metodologiju procjene rizika i rezultate koji su doveli do utvrđivanja plana revizije sustava. Ako je procjena rizika ažurirana, to je opisano u prethodnom dijelu 3. kojim su obuhvaćene promjene revizijske strategije.

Cjelokupan je popis tijela i funkcija koje će biti obuhvaćene revizijama sustava naveden u okvirnom rasporedu revizijskih zadataka uključenih u revizijsku strategiju.

U godišnje izvješće o kontroli trebalo bi uključiti informacije u pogledu stanja provedbe revizijske strategije u odnosu na revizije sustava. Ako revizijska strategija nije (u potpunosti) provedena, tijelo za reviziju trebalo bi pojasniti razlog tomu te navesti raspored izvršavanja planiranih revizija sustava o kojima će se izvijestiti u sljedećem godišnjem izvješću o kontroli ili nekom drugom izvješću. U svakom slučaju, tijelo za reviziju trebalo bi provesti sve radnje revizije potrebne za donošenje valjanog revizijskog mišljenja za svaku obračunsku godinu.

U slučaju programa financiranih iz više fondova, trebalo bi prethodno navedene informacije navesti za svaki od fondova (ili jasno navesti ako se iste informacije primjenjuju na sve fondove).

4.3. U pogledu tablice u dijelu 10.1. u nastavku, opis glavnih nalaza i zaključaka donesenih na temelju revizija sustava, uključujući revizije usmjerene na specifična tematska područja, kako je određeno u dijelu 3.2. Priloga VII. ovoj Uredbi.

4.4. Navođenje jesu li uočeni bilo kakvi problemi sustavne prirode te navođenje poduzetih mjera, uključujući iznos nepravilnih izdataka i sve povezane financijske korekcije, u skladu s člankom 27. stavkom 5. Uredbe (EU) br. 480/2014.

U dijelu 4.3. trebalo bi jasno razdvojiti glavne rezultate revizija sustava prema programu i fondu. Trebalo bi jasno naznačiti tijela na koja se rezultati odnose.

<sup>7</sup> Na primjer, ime/naziv izvođača, opseg i ciljevi, definicije zadataka itd.

Trebalo bi popuniti tablicu iz dijela 10.1. Priloga IX. Provedbenoj uredbi Komisije te je priložiti godišnjem izvješću o kontroli. U toj se tablici za svako tijelo nad kojim je tijelo za reviziju izvršilo reviziju navodi procjena koja se odnosi na svaki od ključnih zahtjeva i koja je rezultat revizija izvršenih tijekom prethodnih obračunskih godina u istom programskom razdoblju. Daljnje informacije o procjeni tih ključnih zahtjeva navedene su u Komisijinim *Smjernicama o zajedničkoj metodologiji za ocjenjivanje sustava upravljanja i kontrole u državama članicama* (EGESIF\_14-0010 od 18.12.2014.).

U ovom bi dijelu isto tako trebalo izvijestiti o horizontalnim revizijama<sup>8</sup> usmjerenim na određena tematska područja (kako su predviđene u revizijskoj strategiji i koje se izvršavaju u odnosu na obračunsku godinu), kao što su:

- kvaliteta provjera upravljanja, uključujući u odnosu na poštovanje pravila javne nabave, pravila za državnu potporu, pravila u pogledu zaštite okoliša, jednake mogućnosti;
- kvaliteta odabira projekata i provjera upravljanja u odnosu na provedbu financijskih instrumenata;
- funkcioniranje i zaštita informatičkih sustava uspostavljenih u skladu s člankom 72. točkom (d), člankom 125. stavkom 2. točkom (d) i člankom 126. točkom (d) Uredbe o zajedničkim odredbama te njihova povezanost s informatičkim sustavom „SFC2014” kako je predviđeno člankom 74. stavkom 4. Uredbe o zajedničkim odredbama;
- pouzdanost dostavljenih podataka u pogledu pokazatelja i ključnih etapa te primjerenost osnovnih sustava za upravljanje podacima i izvješćivanje za pokazatelje ostvarenja, financijske pokazatelje i pokazatelje rezultata u pogledu razine prioriteta ulaganja te stoga napredak operativnog programa u postizanju tih ciljeva, koje dostavlja upravljačko tijelo u skladu s člankom 125. stavkom 2. točkom (a) Uredbe o zajedničkim odredbama;
- izvješćivanje o povučenim sredstvima i povratu sredstava;
- provedba učinkovitih i razmjernih mjera protiv prijevara, uzimajući u obzir utvrđene rizike.

Ako nisu izvršene revizije sustava u odnosu na obračunsku godinu, trebalo bi dostaviti odgovarajuće obrazloženje ili informacije o činjenici da je to u skladu s revizijskom strategijom. U iznimnim slučajevima kad se revizije sustava izvršavaju ili dovršavaju u odnosu na obračunsku godinu, ali ih se još ne dostavlja Komisiji, trebalo bi ih dostaviti najkasnije u isto vrijeme kad i godišnje izvješće o kontroli. Ako revizije sustava još nisu dovršene u trenutku podnošenja godišnjeg izvješća o kontroli, u godišnjem izvješću o kontroli trebalo bi navesti preliminarne zaključke i procjenu njihova utjecaja na sveukupnu procjenu.

---

<sup>8</sup> Horizontalnim revizijama može se obuhvatiti više od jednog fonda ili programa.

Tijelo za reviziju bi u dijelu 4.4. trebalo navesti informacije o stanju provedbe akcijskih planova nakon revizije sustava koji se izvršavaju u odnosu na obračunsku godinu na koju se odnosi godišnje izvješće o kontroli. Trebalo bi navesti financijski utjecaj i stanje provedbe korekcija. Trebalo bi navesti zahtjev za plaćanje dostavljen Komisiji u kojem su korekcije oduzete.

Ako nisu utvrđeni nikakvi sustavni<sup>9</sup> problemi, to bi isto trebalo navesti u godišnjem izvješću o kontroli.

U slučaju programa financiranih iz više fondova, prethodno navedene informacije trebalo bi navesti za svaki od fondova (ili jasno navesti ako se iste informacije primjenjuju na sve fondove).

4.5. Informacije o daljnjem postupanju na temelju revizorskih preporuka iz prethodnih obračunskih godina.

U slučaju financijskih ispravaka koji proizlaze iz revizija sustava iz prethodnih obračunskih godina, trebalo bi navesti zahtjev za plaćanje upućen Komisiji u kojem su ispravci oduzeti.

4.6. Opis (prema potrebi) posebnih nedostataka povezanih s upravljanjem financijskim instrumentima ili drugim vrstama izdataka pokrivenim određenim pravilima (npr. državna potpora, projekti kojima se ostvaruju prihodi, pojednostavnjeni troškovi), utvrđenih tijekom revizija sustava te daljnjih postupaka koje poduzima upravljačko tijelo u cilju ispravljanja tih nedostataka.

Od tijela za reviziju očekuje se da u ovom dijelu opiše radnje izvršene posebno u pogledu financijskih instrumenata te uočenih nedostataka i nepravilnosti, kao i korektivne mjere poduzete u tom pogledu. Tijelo za reviziju trebalo bi opisati i jamstvo koje se osigurava redovitim izvješćima o kontroli koja se dostavljaju u skladu s člankom 40. stavkom 2. Uredbe o zajedničkim odredbama. Ako su revizije izvršene na razini krajnjih primatelja, u skladu s člankom 40. stavkom 3. Uredbe o zajedničkim odredbama, tijelo za reviziju trebalo bi opisati razloge za takav pristup i glavne zaključke donesene na temelju tih revizija.

Za programe financirane iz više fondova trebalo bi navesti fond koji osigurava financijski instrument.

4.7. Razina jamstva dobivenog nakon revizija sustava (niska/prosječna/visoka) i obrazloženje.

To se odnosi na stupanj jamstva koji se može dodijeliti sustavima upravljanja i kvalitete u pogledu njihove sposobnosti da osiguraju zakonitost i pravilnost izdataka. Tijelo za reviziju

<sup>9</sup> Sustavne pogreške su pogreške koje imaju utjecaj na populaciju nad kojom nije izvršena revizija te koje se događaju u dobro utvrđenim i sličnim okolnostima. Te pogreške uglavnom imaju zajedničko obilježje, na primjer, vrstu operacije, mjesto ili razdoblje. One su uglavnom povezane s neučinkovitim postupcima kontrole u okviru (dijela) sustava upravljanja i nadzora. Više je pojedinosti dostupno u Komisijinim *Smjernicama o otklanjanju pogrešaka utvrđenih u godišnjim izvješćima o kontroli*.

procjenu temelji na rezultatima svih revizija sustava povezanih s obračunskom godinom i, prema potrebi, prethodnim obračunskim godinama i pripadajućim zaključcima. Sustavi svrstani u kategoriju 1 osiguravaju visoku razinu jamstva u pogledu zakonitosti i pravilnosti izdataka, sustavi svrstani u kategoriju 2 osiguravaju prosječnu razinu jamstva, sustavi svrstani u kategoriju 3 osiguravaju prosječnu ili nisku razinu jamstva, ovisno o utjecaju utvrđenih nedostataka, a sustavi svrstani u kategoriju 4. osiguravaju nisku razinu jamstva.

U slučaju programa financiranih iz više fondova kod kojih se jamstvo dobiveno u pogledu sustava upravljanja i kvalitete razlikuje među različitim fondovima, tijelo za reviziju trebalo bi jasno predstaviti rezerve u odnosu na svaki fond i obrazložiti razlike.

## 5. Revizije operacija

5.1. Navođenje tijela (uključujući tijelo za reviziju) koja su izvršila reviziju operacija (kao što je predviđeno člankom 127. stavkom 1. Uredbe (EU) br. 1303/2013 i člankom 27. Uredbe (EU) br. 480/2014).

Tijelo za reviziju u ovom dijelu mora obrazložiti mjere poduzete radi nadzora rada tijela koja su izvršila revizije operacija u njegovo ime (delegirani ili eksternalizirani zadaci), u skladu s regulatornim okvirom EU-a, revizijskom strategijom i međunarodno prihvaćenim revizijskim standardima<sup>10</sup>. Tijelo za reviziju trebalo bi potvrditi da se na rad tih tijela može osloniti za potrebe godišnjeg izvješća o kontroli te da ono tijelu za reviziju omogućuje sastavljanje valjanog revizorskog mišljenja.

U slučaju programa financiranih iz više fondova, prethodno navedene informacije trebalo bi dostaviti za svaki pojedinačni fond.

Ako je dio revizija operacija eksternaliziran, trebalo bi navesti pojedinosti iz ugovora<sup>11</sup> i zadatke povjerene vanjskom izvođaču (izvođačima).

U slučaju programa Europske teritorijalne suradnje, tijelo za reviziju trebalo bi opisati način na koji je osiguralo poštovanje postupovnih pravila koja je utvrdila skupina revizora.

5.2. Opis primijenjene metodologije uzorkovanja i informacije o tome je li metodologija u skladu s revizijskom strategijom.

5.3. Navođenje parametara upotrijebljenih za statističko uzorkovanje i objašnjenje osnovnih izračuna i primijenjene stručne prosudbe. Parametri za uzorkovanje obuhvaćaju sljedeće: razine značajnosti, razine pouzdanosti, jedinice uzorkovanja, očekivane stope pogreške, razdoblja uzorkovanja, vrijednosti populacije, veličine populacije, veličine uzorka, informacija o stratifikaciji (prema potrebi). Osnovni izračuni za odabrani uzorak i ukupnu stopu pogreške (kao što je definirano u članku 28. stavku 14. Uredbe (EU) br. 480/2014) objavljuju se u dijelu 10.3. u nastavku, u obliku kojim se omogućuje razumijevanje osnovnih poduzetih koraka, u skladu s posebnom primijenjenom metodom uzorkovanja.

5.4. Usklađivanje ukupnih izdataka u eurima prijavljenih Komisiji za obračunsku godinu s populacijom iz koje je izvučen nasumični uzorak (stupac A tablice u dijelu 10.2. u nastavku). Stavke za usklađivanje uključuju negativne jedinice uzorkovanja ako su financijske korekcije napravljene za obračunsku godinu.

<sup>10</sup> Glavno je načelo u svim standardima (npr. Smjernica br. 25 Europskih provedbenih smjernica za INTOSAI revizijske standarde) to da se od glavnog revizora očekuje da izvrši postupke revizije kako bi osigurao da je kvaliteta rada drugih revizora prihvatljiva i primjerena. Može se predvidjeti ponovno izvršavanje nekih postupaka koje su proveliti revizori, ali to nije obvezno. Odluka o tome hoće li se ti postupci ponovno izvršavati ili ne trebala bi se temeljiti na stručnoj prosudbi i skepticizmu tijela za reviziju.

<sup>11</sup> Na primjer, ime/naziv izvođača, adresu, opseg i ciljeve, definicije zadataka itd.

5.5. Ako postoje negativne jedinice uzorkovanja, potvrda da se s njima postupalo kao zasebnom populacijom u skladu s člankom 28. stavkom 7. Delegirane uredbe Komisije (EU) br. 480/2014. Analiza glavnih rezultata revizija tih jedinica, usredotočujući se na provjeru jesu li odluke o primjeni financijskih korekcija (koje su donijele države članice ili Komisija) zabilježene u računima kao povučena sredstva ili povrati sredstava.

5.6. U slučaju primjene nestatističkog uzorkovanja navesti razloge primjene te metode u skladu s člankom 127. stavkom 1. Uredbe (EU) br. 1303/2013, postotak operacija/izdataka obuhvaćenih revizijama, korake poduzete kako bi se osigurala nasumičnost uzorka (te stoga i njegova reprezentativnost) te osigurati dovoljno velik uzorak na temelju kojeg tijelo za reviziju može pripremiti valjano revizorsko mišljenje. Predviđena stopa pogreške izračunava se i u slučaju nestatističkog uzorkovanja.

U dijelu 5.2. tijelo za reviziju trebalo bi opisati upotrijebljenu metodu uzorkovanja, u skladu s člankom 127. stavkom 7. Uredbe o zajedničkim odredbama i člankom 28. Delegirane uredbe Komisije. Odstupanja od metodologije uzorkovanja utvrđene u revizijskoj strategiji trebalo bi navesti i objasniti u ovom dijelu.

U dijelu 5.3. tijelo za reviziju trebalo bi navesti i obrazložiti **parametre upotrijebljene u uzorkovanju**, kao što su očekivane pogreške, razina značajnosti, jedinica uzorkovanja (odnosno operacija, projekt unutar operacije, ili zahtjev za plaćanje korisnika) i, prema potrebi, razina pouzdanosti koja se primjenjuje u skladu s člankom 28. stavkom 11. Uredbe o zajedničkim odredbama<sup>12</sup> te razdoblje uzorkovanja, ako je primjenjivo. U godišnjem izvješću o kontroli trebalo bi navesti i veličinu populacije, veličinu uzorka i broj jedinica uzorkovanja nad kojima je izvršena revizija u obračunskoj godini, prema potrebi<sup>13</sup>.

Tijelo za reviziju u dijelu 5.3. mora opisati svoj pristup stratifikaciji (ako je primjenjivo u skladu s člankom 28. stavkom 10. Uredbe o zajedničkim odredbama) kojim su obuhvaćene podpopulacije sa sličnim značajkama kao što su operacije koje se sastoje od financijskih doprinosa iz programa financijskim instrumentima, stavki visoke vrijednosti, fondova (u slučaju programa financiranih iz više fondova).

U razdoblju od 2007. do 2013. bilo je moguće upotrijebiti isti uzorak za nekoliko programa obuhvaćenih istim sustavom upravljanja i kontrole. Ta mogućnost ostaje na snazi i u razdoblju od 2014. do 2020., uz dodatak programa financiranih iz više fondova. U tim se slučajevima na sve programe ili fondove primjenjuju isto revizorsko mišljenje i korektivne mjere, čak i ako se nedostaci odnose samo na jedan program ili fond. To je moguće izbjeći ako postoji dovoljno revizijskih dokaza za donošenje zaključka za svaki program ili fond.

---

<sup>12</sup> U članku 28. stavku 11. Uredbe o zajedničkim odredbama utvrđeno je da za sustav čija je pouzdanost ocijenjena kao visoka, razina pouzdanosti primijenjena kod uzorkovanja ne smije biti manja od 60 %; za sustav čija je pouzdanost ocijenjena kao niska, razina pouzdanosti primijenjena kod uzorkovanja ne smije biti manja od 90 %.

<sup>13</sup> Ako postoji više razdoblja uzorkovanja, trebalo bi navesti podatke za svaki uzorak.

U slučaju stope pogreške više od 2 % ili nedostataka u sustavu kod programa financiranih iz više fondova, državi članici u interesu je provesti ciljane financijske korekcije za svaki fond umjesto korektivnih mjera koje utječu na čitav program. Komisija stoga tijelima za reviziju preporučuje da za svaki fond zatraže uvjerljivo jamstvo. Iz toga je moguće zaključiti da se uzorkom odabranim za program financiran iz više fondova omogućuje dovoljno revizijskih dokaza za svaki fond, odnosno da bi trebalo primijeniti praktični pristup u koji je uključeno 30 jedinica uzorkovanja<sup>14</sup> po fondu. Tijelo za reviziju u tu svrhu može upotrijebiti stratifikaciju po fondovima, kako je predviđeno člankom 28. stavkom 10. Delegirane uredbe Komisije, osiguravajući pritom da je veličina svakog sloja dostatna za donošenje zaključka po slojevima. To je posebno važno kad se očekuju različiti rezultati za fondove u okviru programa financiranog iz više fondova.

Tijelo za reviziju u Prilogu 10.3. godišnjem izvješću o kontroli trebalo bi dostaviti izračunske tablice (i, prema potrebi i na zahtjev revizora Komisije, računalne zapise iz ACL-a, IDEA-e ili sličnog softvera) koje su potrebne za razumijevanje primijenjene metode uzorkovanja, upotrebljavajući obrasce sadržane u Komisijinim smjernicama za uzorkovanje<sup>15</sup>. Ako je tijelo za reviziju upotrijebilo metodu uzorkovanja koja nije predviđena tim obrascima, trebalo bi dostaviti relevantnu izračunsku tablicu. Trebalo bi osigurati revizorski trag za odabir uzorka.

U dijelu 5.3. tijelo za reviziju trebalo bi objasniti kako je u praksi provelo zahtjeve u pogledu proporcionalne kontrole operativnih programa utvrđenih člankom 148. stavkom 1. Uredbe o zajedničkim odredbama i člankom 28. stavkom 8. Delegirane uredbe Komisije, prema potrebi.

Ako je tijelo za reviziju upotrijebilo pristup iz članka 28. stavka 9. Delegirane uredbe Komisije, u dijelu 5.3. godišnjeg izvješća o kontroli trebalo bi navesti metodologiju primijenjenu na poduzorkovanje. U tom slučaju i za potrebe tablice 10.2. godišnjeg izvješća o kontroli, odnosno stupca „Izdatci u referentnoj godini revidirani za slučajni uzorak”, tijelo za reviziju trebalo bi u obzir uzeti samo izdatke nad kojima je stvarno izvršena revizija, a ne izdatke prijavljene za jedinicu uzorkovanja (npr. operacija, zahtjev za plaćanje) na koje je primijenjeno poduzorkovanje. Podatci u tom stupcu navode se samo za potrebe informiranja i neovisni su od izračuna ekstrapolirane stope pogreške na razini jedinice uzorkovanja, koji bi trebalo primijeniti na izdatke prijavljene za jedinicu uzorkovanja.

Tijelo za reviziju trebalo bi u odjeljku 5.4. navesti vrijednost uzorkovane **populacije** i usklađivanje tog iznosa s iznosom izdataka koje je tijelo za ovjeravanje prijavilo Komisiji u odnosu na obračunsku godinu. Stavke za usklađivanje uključuju negativne jedinice uzorkovanja ako su izvršene financijske korekcije<sup>16</sup>.

---

<sup>14</sup> Taj je praktični pristup sadržan i u članku 28. stavku 9. Delegirane uredbe Komisije, u kontekstu poduzorkovanja.

<sup>15</sup> Ažurirana verzija Smjernica o metodama uzorkovanja za tijela za reviziju (COCOF\_08-0021-03\_EN od 4.4.2013.), koje će uskoro biti dovršene.

<sup>16</sup> Smjernice o uzorkovanju navedene su u dijelu 5.5. trećem i četvrtom stavku.

U populaciju su za potrebe uzorkovanja uključeni izdatci prijavljeni Komisiji u pogledu operacija unutar programa ili skupine programa za obračunsku godinu. Sve bi operacije za koje su izdatci prijavljeni i uključeni u zahtjev za plaćanje upućen Komisiji tijekom godine na koju se odnosi uzorak trebalo uključiti u uzorkovanu populaciju, osim ako se primjenjuje članak 148. stavak 1. Uredbe o zajedničkim odredbama.

U dijelu 5.5. tijelo za reviziju trebalo bi potvrditi da je iznos **negativnih jedinica uzorkovanja** u skladu s iznosom financijskih korekcija zabilježenih u računovodstvenom sustavu tijela za ovjeravanje te osigurati da se s tim jedinicama postupalo kao sa zasebnom populacijom u skladu s člankom 28. stavkom 7. Delegirane uredbe Komisije. U smjernicama su navedena dodatna pojašnjenja u pogledu postupanja s negativnim jedinicama uzorkovanja.

U slučaju **nestatističkog uzorkovanja**<sup>17</sup> tijelo za reviziju trebalo bi u odjeljku 5.6. opisati razloge zbog kojih je odabralo uzorak, upućujući na svoju stručnu prosudbu, regulatorne zahtjeve i primjenjive međunarodno prihvaćene revizijske standarde. Tijelo za reviziju posebno bi trebalo objasniti zašto uzorak smatra reprezentativnim za populaciju iz koje je odabran te zašto omogućuje tijelu za reviziju da donese valjano revizorsko mišljenje.

5.7. Analiza glavnih rezultata revizija operacija s opisom broja revidiranih stavki uzorka, odgovarajućeg iznosa i vrsta pogrešaka po operaciji, prirode utvrđenih pogrešaka, stope pogrešaka po sloju i odgovarajućih glavnih nedostataka ili nepravilnosti, gornje granice stope pogreške (prema potrebi), temeljnih uzroka i predloženih korektivnih mjera (uključujući one kojima se namjeravaju ublažiti te pogreške u budućim zahtjevima za plaćanje), kao i učinka na mišljenje revizije. Prema potrebi navedite dodatna objašnjenja u pogledu podataka predstavljenih u dijelovima 10.2. i 10.3. u nastavku, a posebno u pogledu ukupne stope pogreške.

5.8. Objašnjenja u pogledu financijskih korekcija za tekuću obračunsku godinu koje se odnose na obračunsku godinu i provelo ih je tijelo za ovjeravanje / upravljačko tijelo prije podnošenja financijskih izvještaja Komisiji i koje proizlaze iz revizija operacija, uključujući fiksnu stopu ili ekstrapolirane korekcije, kako je prikazano u nastavku u dijelu 10.2.

5.9. Usporedba ukupne stope pogreške i preostala ukupna stopa pogreške (kako je prikazano u nastavku u dijelu 10.2) s određenom razinom značajnosti, kako bi se utvrdilo je li populacija značajno pogrešno prikazana te utjecaj na revizorsko mišljenje.

5.10. Informacije o rezultatima revizije komplementarnog uzorka (kao što je utvrđeno člankom 28. stavkom 12. Uredbe (EU) br. 480/2014)), ako postoje.

5.11. Podatci o tome jesu li uočeni problemi sustavne prirode i o poduzetim mjerama, uključujući iznos nepravilnih izdataka i sve povezane financijske korekcije.

---

<sup>17</sup> Minimalni regulatorni zahtjev od 5 % operacija i 10 % izdataka odgovara „najboljem zamislivom slučaju” visoke razine jamstva sustava. Dodatne pojedinosti u tom pogledu navedene su u smjernicama o revizijskoj strategiji (vidjeti dio 4.3.), ref. EGESIF EGESIF\_14-0011 i smjernicama o uzorkovanju.



5.12. Informacije o daljnjem postupanju u pogledu revizija operacija iz prethodnih godina, posebno kad je riječ o nedostacima sustavne prirode.

5.13. Zaključci doneseni na temelju revizija operacija u pogledu učinkovitosti sustava upravljanja i kontrole.

Tijelo za reviziju trebalo bi provesti sve revizijske postupke potrebne za donošenje valjanog revizijskog mišljenja za svaku obračunsku godinu. U to su uključene revizije svih operacija odabranih nasumičnim uzorkovanjem. Ako tijelo za reviziju nije u mogućnosti izvršiti reviziju nad određenom operacijom, u godišnjem izvješću o kontroli trebalo bi navesti detaljno obrazloženje i mjere koje je poduzelo tijelo za reviziju radi ublažavanja situacije i njezina utjecaja na revizorsko mišljenje.

Pogreške uzete u obzir u ukupnoj stopi pogreške trebale bi se odnositi na nalaze navedene u konačnom revizorskom izvješću, odnosno nakon završetka kontradiktornog postupka sa subjektom revizije. U opravdanim slučajevima kada se takvi kontradiktorni postupci nisu zaključili prije podnošenja godišnjeg izvješća o kontroli, to bi moglo predstavljati ograničenje područja primjene te bi se moglo dostaviti mišljenje s rezervom na temelju stručne prosudbe tijela za reviziju. Kvantificiranje rezervi u revizorskom mišljenju može se izračunati na temelju najveće količine pogrešaka koju tijelo za reviziju smatra razumnom na temelju informacija koje su mu dostupne u trenutku donošenja revizorskog mišljenja.

U dijelu 5.7. tijelo za reviziju trebalo bi uključiti kvalitativnu analizu izvršenu nad pronađenim pogreškama. Trebalo bi navesti broj i vrste pogrešaka, njihov značaj i uzroke, prema procjenama tijela za reviziju.

U dijelu 5.9. tijelo za reviziju trebalo bi navesti ukupnu stopu pogreške izračunanu kako je utvrđeno člankom 28. stavkom 14. Delegirane uredbe Komisije:

*„Na temelju rezultata revizija operacija provedenih u svrhu sastavljanja revizorskog mišljenja i izvješća o kontroli iz članka 127. stavka 5. točke (a) Uredbe (EU) br. 1303/2013, revizorsko tijelo računa ukupnu stopu pogreške, koja odgovara sumi projiciranih nasumičnih pogrešaka i, ako je to primjenjivo, sustavnih pogrešaka i neispravljenih anomalija, podijeljenih s populacijom.”<sup>18</sup>*

Ukupnu stopu pogreške tada bi trebalo usporediti s pragom značajnosti, odnosno s najviše 2 % izdataka uključenih u populaciju<sup>19</sup>. Ako su korektivne mjere poduzete prije dovršetka godišnjeg izvješća o kontroli, tijelo za reviziju trebalo bi izračunati i preostalu ukupnu stopu pogreške, odnosno ukupnu stopu pogreške umanjenu za financijske korekcije primijenjene kao rezultat revizije operacija koju je provelo tijelo za reviziju. Preostalu ukupnu stopu pogreške tada bi trebalo usporediti s pragom značajnosti.

Preostala ukupna stopa pogreške odgovara ukupnoj stopi pogreške bez financijskih korekcija koje su države članice mogle primijeniti u pogledu pogrešaka koje je uočilo tijelo za reviziju

<sup>18</sup> Ako su u prijavljene izdatke uključene negativne jedinice uzorkovanja s njima se postupa kao sa zasebnom populacijom. U tom se slučaju ukupna stopa pogreške izračunava u odnosu na populaciju pozitivnih jedinica uzorkovanja.

<sup>19</sup> Prag značajnosti od 2 % odnosi se na izdatke prijavljene za obračunsku godinu kako je utvrđeno u članku 28. stavku 11. Uredbe (EU) br. 480/2014.

tijekom svojih revizija operacija, uključujući predviđene nasumične pogreške ili sustavne nepravilnosti. Obično se te korekcije primjenjuju nakon utvrđivanja ukupne stope pogreške. Međutim, financijske korekcije koje država članica primijeni nakon što tijelo za reviziju uzme uzorak, a prije no što tijelo za reviziju utvrdi ukupnu stopu pogreške isto se tako mogu oduzeti od preostale ukupne stope pogreške, ako se tim korekcijama namjerava smanjiti rizike utvrđene ukupnom stopom pogreške. Karakteristični primjer bio bi kad se korekcije donose na temelju radnji koje je upravljačko tijelo provelo pri utvrđivanju opsega sustavnih nepravilnosti koje je otkrilo tijelo za reviziju u svojim revizijama operacija. U svakom slučaju, osim stručne prosudbe koju je primijenilo tijelo za reviziju pri razmatranju financijskih korekcija koje treba uzeti u obzir pri izračunu preostale ukupne stope pogreške, tijelo za reviziju trebalo bi imati razumno jamstvo da su financijske korekcije koje treba uzeti u obzir u preostaloj ukupnoj stopi pogreške doista korekcije nepravilnih izdataka te nisu, na primjer, korekcije administrativnih pogrešaka, storno knjiženje u računima koji ne odgovaraju financijskim korekcijama, prihodi projekata kojima se ostvaruju prihodi, prijenos operacija iz jednog programa u drugi (ili unutar programa) ili odluke uprave o otkazivanju projekta koje nisu povezane s nepravilnostima pronađenima u tom projektu. Naposljetku, korekcije povezane s pojedinačnim nepravilnostima<sup>20</sup> koje kao takve nisu uključene u ukupnu predviđenu stopu pogreške (na primjer, određeni slučajevi anomalija ispravljenih prije podnošenja godišnjeg izvješća o kontroli, nepravilnosti koje je posredničko tijelo / upravljačko tijelo / tijelo za ovjeravanje već otkrilo te na koje je već reagiralo, ali ih nije još ispravilo prije nego što je tijelo za reviziju sastavilo uzorak<sup>21</sup>) ne bi trebale biti uključene u preostalu stopu pogreške kako bi se izbjeglo njezino podcjenjivanje.

Ako se ekstrapolirana financijska korekcija primjenjuje na temelju stope predviđene nasumične pogreške (u slučaju kad se ukupna stopa pogreške sastoji od nasumičnih pogrešaka), predviđena stopa pogreške primjenjuje se na cijelu populaciju. Od proizišle se količine potom oduzimaju pogreške utvrđene u uzorku (koje se ispravljaju zasebno<sup>22</sup>), što odgovara količini nužnih primijenjenih korekcija. To podrazumijeva najjednostavniji scenarij u kojem tijelo za reviziju nije utvrdilo nikakve sustavne pogreške u kontekstu svojih revizija operacija<sup>23</sup>.

U skladu s prethodno navedenim premisama, Komisija bi smatrala primjerenom ekstrapoliranu financijsku korekciju kada se izračunava unutar granica intervala između točaka A i B:

---

<sup>20</sup> Pojedinačnom nepravilnošću smatra se jednokratna pogreška koja je neovisna o ostalim pogreškama u populaciji ili nedostacima u sustavu.

<sup>21</sup> U uvjetima opisanim u dijelu 7.1.1. Smjernica o otklanjanju pogrešaka.

<sup>22</sup> Pogreške u uzorku ispravljaju se samo jednom.

<sup>23</sup> U svrhu izračuna financijskih korekcija, korekcije provedene u pogledu sustavnih pogrešaka trebalo bi oduzeti od ekstrapolirane financijske korekcije.

Ako se revizijama operacija koje izvršava tijelo za reviziju otkriju sustavne pogreške i te se pogreške ograniče za cijelu populaciju (vidi prethodno navedeni dio 2.2.), to podrazumijeva da bi, kada se nasumične pogreške pronađene u uzorku primjenjuju na cijelu populaciju, tijelo za reviziju trebalo oduzeti količinu sustavnih pogrešaka od populacije kad god je ta vrijednost dio formule za predviđanje, kako je detaljno objašnjeno u dodatku 1. smjernicama za uzorkovanje.

A: ekstrapolirana financijska korekcija = predviđena nasumična pogreška<sup>24</sup> – pogreške u uzorku

B: ekstrapolirana financijska korekcija = predviđena nasumična pogreška – (populacija x 2 %) – pogreške u uzorku

---

<sup>24</sup> Predviđena nasumična pogreška izračunava se upotrebom primjenjivih formula potrebnih za metodu uzorkovanja koja se upotrebljava za odabir nasumičnog uzorka, kako je obrazloženo u Smjernicama o uzorkovanju. Za uzorkovanje prema novčanoj jedinici i jednostavno nasumično uzorkovanje (procjena omjera) u formulama se u obzir uzima računovodstvena vrijednost populacije; za jednostavno nasumično uzorkovanje (procjena srednje vrijednosti po jedinici) i procjenu razlika formulom se uzima u obzir broj operacija u populaciji.

Primjer:

predviđena stopa za nasumične pogreške: 4 %

Populacija: 1 000 milijuna EUR

Pogreške u uzorku (već ispravljene): 3 milijuna EUR

Korekcija bi trebala iznositi između 37 i 17 milijuna EUR:

- $37 \text{ milijuna EUR} = (4 \% \times 1000) - 3$
- $17 \text{ milijuna EUR} = (4 \% \times 1000) - (2 \% \times 1000) - 3$  [=> korekcija na razinu ispod razine značajnosti]

Pogreške pronađene u revizijama sustava (testiranje kontrola) ne dodaju se ukupnoj stopi pogreške, nego bi trebale biti ispravljene i objavljene u dijelu 4. godišnjeg izvješća o kontroli.

U skladu s člankom 28. stavkom 11. Delegirane uredbe Komisije i prema potrebi, tijelo za reviziju trebalo bi u dijelu 5.11. godišnjeg izvješća o kontroli obrazložiti, uz nasumične pogreške, jesu li neke od utvrđenih pogrešaka sustavne pogreške ili anomalije. Sustavna pogreška odgovara sustavnoj nepravilnosti koja je definirana u članku 2. stavku 38. Uredbe o zajedničkim odredbama. Anomalija je iznimna pogreška koja nije reprezentativna za populaciju.

U pripremi su zasebne smjernice s dodatnim pojašnjenjima otklanjanja pogrešaka, na temelju smjernica o otklanjanju pogrešaka za programsko razdoblje od 2007. do 2013.

Uzimajući u obzir godišnje financijske izvještaje za razdoblje od 2014. do 2020., revidirane stope pogrešaka za prethodne godine više nisu relevantne i ne treba ih navoditi u godišnjem izvješću o kontroli.

## 6. Revizije računa

6.1. Navođenje tijela koja su provela revizije računa.

6.2. Opis revizijskog pristupa primijenjenog za provjeru elemenata računa utvrđenih u članku 137. Uredbe (EU) br. 1303/2013. To bi trebalo uključivati upućivanje na reviziju provedenu u okviru revizija sustava (pojednosti u prethodnom dijelu 4.) i revizija operacija (pojednosti u prethodnom dijelu 5.) koje su relevantne za jamstvo potrebno u pogledu računa.

6.3. Navođenje zaključaka donesenih na temelju rezultata revizija u pogledu potpunosti, točnosti i istinitosti računa, uključujući navođenje financijskih korekcija koje su provedene i koje se odražavaju u računima kao daljnje postupanje u pogledu rezultata revizija sustava i/ili revizija operacija.

6.4. Navođenje jesu li uočeni problemi sustavne prirode te navođenje poduzetih mjera.

Tijelo za reviziju trebalo bi u dijelu 6.2. obrazložiti radnje revizije provedene radi revizije računa, u okviru članka 137. Uredbe o zajedničkim odredbama i članka 29. Delegirane uredbe

Komisije te uzimajući u obzir Smjernice Komisije o reviziji računa (EGESIF\_15\_0016-00) koje će uskoro biti dovršene.

Tijelo za reviziju isto bi tako trebalo pojasniti raspored i radne postupke usuglašene s tijelom za ovjeravanje i upravljačkim tijelom kako bi tijelo za reviziju moglo pravodobno izvršiti reviziju računa<sup>25</sup>.

U dijelu 6.3. tijelo za reviziju trebalo bi objasniti kako se uvjerilo da su računi potpuni, točni i istiniti na temelju:

- svojih revizija sustava (posebno onih koje je izvršilo tijelo za ovjeravanje, kako je utvrđeno u članku 29. stavku 4. Delegirane uredbe Komisije),
- svojih revizija operacija<sup>26</sup>;
- završnih revizorskih izvješća koje su poslali Komisija i Revizorski sud;
- svoje procjene izjave o upravljanju i godišnjeg sažetka;
- prirode i opsega testiranja provedenog na računima koje je tijelo za ovjeravanje dostavilo tijelu za reviziju.

U pogledu potonjeg, tijelo za reviziju trebalo bi opisati svoje konačne dodatne provjere nacрта potvrđenih računa prije zakonskog roka 15. veljače kako je utvrđeno u Smjernicama o reviziji računa. Tijelo za reviziju trebalo bi opisati planirane aktivnosti u pogledu usklađivanja koje tijelo za ovjeravanje provodi u dodatku 8. računima, uključujući procjenu tijela za reviziju u pogledu prikladnosti objašnjenja koje je dalo tijelo za ovjeravanje za prilagodbe navedene u tom dodatku i njihove usklađenosti s informacijama navedenima u godišnjem izvješću o kontroli i u godišnjem sažetku u pogledu financijskih korekcija koje su izvršene i odražavaju se u računima kao daljnje postupanje u odnosu na rezultate revizija sustava i revizija operacija i provjera upravljanja izvršenih prije podnošenja računa.

---

<sup>25</sup> Uzimajući u obzir stavak A39 standarda ISA 700, mišljenje tijela za reviziju daje se za račune za koje je odgovorno tijelo za ovjeravanje. Stoga tijelo za reviziju nije u mogućnosti zaključiti da je dobilo dovoljno odgovarajućih revizijskih dokaza sve dok nisu pripremljeni računi i dok uprava ne preuzme odgovornost za njih. To znači da tijelo za reviziju svoje mišljenje o računima može donijeti tek nakon što ih tijelo za ovjeravanje dostavi upravljačkom tijelu i tijelu za reviziju te nakon što upravljačko tijelo dostavi svoju izjavu o upravljanju tijelu za reviziju. Međutim, tijelo za reviziju trebalo bi započeti reviziju računa prije nego što ih tijelo za ovjeravanje dovrši i prije izjave upravljačkog tijela o upravljanju kako bi se osiguralo da ima dovoljno vremena da donese mišljenje do 15. veljače godine N + 2. O rasporedu i radnim postupcima dogovaraju se tijelo za ovjeravanje, upravljačko tijelo i tijelo za reviziju kako bi osigurali nesmetan postupak.

<sup>26</sup> Revizijama operacija omogućit će se provjera točnosti iznosa i potpunosti odgovarajućih izdataka uključenih u zahtjeve za plaćanje (i posljedično u račune ako je utvrđeno da su potpuno zakoniti i pravilni). Također se omogućuje usklađivanje revizorskog traga od računovodstvenog sustava tijela za ovjeravanje do razine korisnika i/ili operacija, pa tako i preko eventualnih posredničkih tijela, što je pitanje koje je već obuhvaćeno postojećim revizijama.

## 7. Koordinacija između revizorskih tijela i nadzora tijela za reviziju

7.1. Opis postupka koordinacije između tijela za reviziju i bilo kojeg revizijskog tijela koje provodi revizije kako je predviđeno u članku 127. stavku 2. Uredbe (EU) br. 1303/2013, prema potrebi.

7.2. Opis postupka nadzora i pregleda kvalitete koji tijelo za reviziju primjenjuje na to drugo revizijsko tijelo (ili više njih).

U dijelu 7.1. trebalo bi obuhvatiti koordinaciju u pogledu planiranja revizije te koordinaciju i provjeru rezultata revizije u cilju donošenja konačnih zaključaka i revizorskog mišljenja.

U dijelu 7.2. trebalo bi opisati postupak nadzora koji primjenjuje tijelo za reviziju na druga revizorska tijela (ako je primjenjivo). U opis bi trebalo uključiti pregled nadzora koji je stvarno izvršen za određenu obračunsku godinu, uzimajući u obzir postojeće međunarodno priznate revizijske standarde ili smjernice.

U tom bi pogledu tijelo za reviziju trebalo uzeti u obzir Smjernicu br. 25 Europskih provedbenih smjernica za INTOSAI revizijske standarde<sup>27</sup> koja se odnosi na koncept prema kojem bi europske vrhovne revizijske institucije upotrebljavale revizije drugih revizora i stručnjaka. Ta se smjernica prije svega odnosi na zahtjeve koje je potrebno poštovati, a koji ovise o mjeri u kojoj se glavni revizor oslanja na reviziju koju su izvršili drugi revizori u svakoj od faza revizije, bilo za potrebe planiranja, kao sastavnog dijela revizijskih dokaza, ili po završetku testiranja. Opseg postupaka koje bi glavni revizor trebao izvršiti kako bi pribavio dovoljno odgovarajućih revizijskih dokaza o tome da je rad koji je izvršio drugi revizor prikladan za potrebe glavnog revizora u kontekstu određenog zadatka ovisi o fazama revizije u kojima se mogu upotrebljavati revizije drugih revizora. Pregled tijela za reviziju mora biti detaljniji kad se takav rad upotrebljava kao revizijski dokaz.

Dodatne smjernice dostupne su u standardu ISSAI 1600 u pogledu skupnih revizija<sup>28</sup>, ISSAI 1610<sup>29</sup> (uključujući ISA 610) o upotrebi rada unutarnjeg revizora te ISSAI 1620<sup>30</sup> o upotrebi rada vanjskog revizora.

---

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

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

<sup>29</sup> [http://www.issai.org/media/13128/issai\\_1610\\_e\\_.pdf](http://www.issai.org/media/13128/issai_1610_e_.pdf)

<sup>30</sup> [http://www.issai.org/media/13188/issai\\_1620\\_e\\_.pdf](http://www.issai.org/media/13188/issai_1620_e_.pdf)

## 8. Ostale informacije

8.1. Prema potrebi, informacije o prijavljenim prijevarama i sumnji na prijevaru koje su otkrivene u kontekstu revizije koju provodi tijelo za reviziju (uključujući slučajeve koje dostavljaju drugim nadležnim nacionalnim tijelima ili tijelima EU-a i koje se odnose na operacije koji je revidiralo tijelo za reviziju), s poduzetim mjerama.

U dijelu 8.1. godišnjeg izvješća o kontroli tijelo za reviziju trebalo bi navesti korake poduzete u pogledu slučajeva sumnje na prijevaru utvrđenih tijekom revizijskih radnji izvršenih do podnošenja godišnjeg izvješća o kontroli.

Sve slučajeve sumnje na prijevaru koji se odnose na obračunsku godinu koje je otkrilo tijelo za reviziju trebalo bi prijaviti te u slučaju programa financiranih iz više fondova navesti predmetni fond.

U godišnjem izvješću o kontroli trebalo bi navesti je li o slučajevima sumnje na prijevaru koje je otkrilo tijelo za reviziju<sup>31</sup> obaviješten OLAF. Sumnje na prijevaru OLAF-u mora prijaviti tijelo koje je odredila država članica u skladu sa zahtjevima iz članka 122. stavka 2. Uredbe o zajedničkim odredbama te delegiranim i provedbenim aktima predviđenim ovom odredbom<sup>32</sup>.

Ako je to dopušteno nacionalnim pravilima u pogledu tekućih istraga, tijelo za reviziju trebalo bi prikupiti informacije o prirodi prijevara i procijeniti radi li se o sustavnoj pogrešci te, ako je tako, jesu li poduzete mjere za ublažavanje.

U godišnjem izvješću o kontroli trebalo bi, ako je primjenjivo, izvijestiti o stanju provedbe financijskih korekcija u odnosu na prijevaru ili sumnju na prijevaru te o zahtjevu za međuplaćanje Komisiji u koji su uključene korekcije.

Dodatne informacije i smjernice o aktivnostima koje trebaju provesti nacionalna tijela (uključujući tijela za reviziju) u cilju sprječavanja, otkrivanja i ispravljanja slučajeva prijevara dostupne su na poveznici <http://ec.europa.eu/sfc/en/2014/anti-fraud>. Kako proizlazi iz ISA 240, *revizori mogu naići na okolnosti koje ukazuju na to da je možda došlo do prijevare. U tim slučajevima moraju bez odlaganja izvijestiti odgovarajuće tijelo radi provođenja daljnjih radnji. Revizor može zaključiti da moguća prijevara utječe na cijeli sustav ili samo na neki njegov dio ili on/ona može zaključiti da postoji jedan izolirani slučaj moguće prijevare ili više njih. U svakom slučaju, on/ona mora reagirati brzo i izvijestiti odgovarajuća tijela, uzimajući u obzir sve okolnosti slučaja (slučajeva). Revizor na temelju otkrivenih*

---

<sup>31</sup> Revizori provode administrativne postupke, a ne kaznene. Opseg njihovih ovlasti i autoriteta stoga je prilično ograničen kad je riječ o otkrivanju točnih okolnosti aktivnosti kod kojih se sumnja na prijevaru. Nadalje, glavni su ciljevi kaznenih i revizorskih postupaka različiti. Revizija operacija administrativne je prirode i usmjerena na ocjenu zakonitosti i pravilnosti provedbe određenog projekta, dok je kazneni postupak usmjeren na otkrivanje i istraživanje operacija radi ishođenja dokaza o namjeri prijevare.

<sup>32</sup> Bit će doneseni uskoro.

*dokaza mora strogo i detaljno analizirati situaciju, strukturu dokaza na kojima se temelji nalaz i odlučiti koga će izvijestiti. U prvom slučaju će vjerojatno trebati izvijestiti osobe koje su odgovorne za upravljanje subjektom nad kojim se provodi revizija, ako ne postoji razlog za sumnju na njihovu uključenosti u slučaj (slučajeve). (...) U suprotnome revizor mora o slučaju (slučajevima) izravno izvijestiti pravosudna tijela, ne dovodeći u pitanje nacionalno zakonodavstvo koje se odnosi na povjerljivost informacija prikupljenih tijekom revizije. Revizori isto tako moraju obavijestiti odgovorna nacionalna tijela koja moraju izvijestiti Komisiju (OLAF) o nepravilnostima i slučajevima sumnje na prijevaru u skladu s primjenjivim sektorskim pravilima o prijavljivanju nepravilnosti.”*

8.2. Prema potrebi, naknadni događaji koji su nastupili nakon podnošenja računa i prije prijenosa godišnjeg izvješća o kontroli u skladu s člankom 127. stavkom 5. točkom (b) Uredbe (EU) br. 1303/2013 Komisiji i koji se uzimaju u obzir pri utvrđivanju razine jamstva i mišljenja tijela za reviziju.

Koncept naknadnih događaja preuzet je iz međunarodnog revizijskog standarda 560, uz potrebne prilagodbe za dijeljeno upravljanje u okviru kohezijske politike. Kako je navedeno u tom standardu, jedan je od ciljeva revizora „*pribaviti dostatne primjerene revizijske dokaze o tome jesu li događaji do kojih je došlo između datuma financijskih izvještaja i datuma revizorskog izvješća, a koji zahtijevaju prilagodbu financijskih izvještaja ili uključivanje u njih, na odgovarajući način prikazani u tim financijskim izvještajima u skladu s primjenjivim okvirom financijskog izvještavanja*”. U kontekstu dijeljenog upravljanja „*financijske izvještaje*” trebalo bi smatrati računima koje je sastavilo tijelo za ovjeravanje pod vlastitom odgovornošću. „*Datum financijskih izvještaja*” odgovara datumu na koji tijelo za ovjeravanje dostavlja račune tijelu za reviziju na konačnu provjeru.

Pretpostavlja se da će tijelo za reviziju primiti račune od tijela za ovjeravanje prije njihovog dostavljanja Komisiji kako bi se mogao donijeti zaključak o njihovoj potpunosti, točnosti i istinitosti. Tijekom razdoblja između primitka tih računa i sastavljanja revizorskog mišljenja, tijelo za reviziju može saznati za događaje koji utječu na iznose navedene u računima, a posebno na izdatke koji su prijavljeni kao zakoniti i pravilni.

U tu bi svrhu tijelo za reviziju trebalo „*izvršiti postupke revizije namijenjene prikupljanju dostatnih odgovarajućih revizijskih dokaza da su utvrđeni svi događaji do kojih je došlo između datuma podnošenja financijskih izvještaja [računa] i datuma revizorskog izvješća [godišnje izvješće o kontroli] koji zahtijevaju prilagodbu financijskih izvještaja [računa] ili uključivanje u njih*”. Kako je predviđeno standardom ISA 560, od tijela za reviziju „*međutim, ne očekuje se da provede dodatne postupke revizije za pitanja za koja su već prethodni postupci omogućili donošenje zadovoljavajućih zaključaka*”.

Određeni naknadni događaji mogli bi znatno utjecati na rad sustava upravljanja i kontrole i/ili na rezerve (u slučaju mišljenja s rezervom ili negativnog mišljenja) te ih stoga tijelo za reviziju ne smije zanemariti. Ti događaji mogu se odnositi na pozitivne aktivnosti (na primjer, korektivne mjere provedene nakon što je tijelo za ovjeravanje sastavilo račune, a prije njihova



dostavljanja Komisiji) ili imati negativan učinak (na primjer, nedostaci u sustavu ili pogreške otkrivene u tom razdoblju).

U kontekstu regulatornog okvira za razdoblje od 2014. do 2020., „naknadni događaji” kako su prethodno opisani nisu korektivne mjere koje država članica (upravlačko tijelo ili tijelo za ovjeravanje) mora provesti kao rezultat nedostataka ili nepravilnosti koje je otkrilo tijelo za reviziju ili EU. Pretpostavlja se da država članica provodi korektivne mjere i da su one na odgovarajući način prikazane u računima prije nego što ih je odobrilo tijelo za ovjeravanje. Ako nije tako, smatra se prikladnim da tijelo za reviziju donese mišljenje s rezervom uzimajući u obzir značajnost predmetnih korektivnih mjera.

Za programe financirane iz više fondova za svaki od prijavljenih naknadnih događaja trebalo bi navesti odgovarajući fond.

## **9. Ukupna razina jamstva**

9.1. Navođenje ukupne razine jamstva u pogledu ispravnog funkcioniranja sustava upravljanja i kontrole i pojašnjenje načina dobivanja takve razine iz kombinacije rezultata revizija sustava (kako je navedeno u dijelu 10.2. u nastavku) i revizija operacija (kako je je navedeno u dijelu 10.3. u nastavku). Prema potrebi, tijelo za reviziju uzet će u obzir i rezultate drugih nacionalnih revizija ili revizija Unije koje su provedene u pogledu te obračunske godine.

9.2. Procjena svih provedenih mjera za ublažavanje, kao što su financijske korekcije, te procjena potrebe za dodatnim nužnim korektivnim mjerama sa stajališta sustava i financija.

U svrhu revizorskog mišljenja koje će sastaviti tijelo za reviziju, jamstvo u pogledu zakonitosti i pravilnosti izdataka i ispravnog funkcioniranja sustava upravljanja i kontrole temelji se na kombiniranim rezultatima revizija sustava (prethodni dio 4.) i revizija operacija (prethodni dio 5.). Jamstvo za račune temelji se na rezultatima tih revizija te bi zaključke o tom pitanju trebalo navesti u prethodnom dijelu 6.3.

U slučaju programa financiranih iz više fondova, od tijela za reviziju očekuje se da potvrdi da se doneseni zaključci odnose na sve fondove ili, u slučaju razlika, obrazloži kako je došlo do zaključka za svaki od fondova, na temelju svoje analize rezultata revizija sustava i revizija operacija.

U tablici u nastavku je na temelju iskustva za najčešće situacije navedeno kako su povezani revizorsko mišljenje (o ispravnom funkcioniranju sustava upravljanja i kontrole i pravilnosti izdataka) i zaključci doneseni u revizijama sustava i revizijama operacija. Tablica je informativne naravi, a tijelo za reviziju svakako se mora osloniti na svoju stručnu prosudbu, osobito u situacijama koje u tablici nisu predviđene. Korektivne mjere mogu se odnositi na financijske korekcije (čiji je cilj preostala stopa pogreške jednaka ili ispod 2 %) ili poboljšanja kojima se namjeravaju prevladati nedostaci u sustavu upravljanja i kontrole (koji nisu uključeni u financijske korekcije) ili na njihovu kombinaciju.

Revizorsko mišljenje o zakonitosti i pravilnosti izdataka i ispravnom radu sustava upravljanja i kontrole	Procjena tijela za reviziju u pogledu stavki		
	Funkcioniranje sustava upravljanja i kontrole (rezultati revizija sustava)	Ukupna stopa pogreške (rezultati revizija operacija)	Provedba <sup>33</sup> nužnih korektivnih mjera države članice
1 – pozitivno mišljenje	kategorija 1 ili 2	i ukupna stopa pogreške $\leq$ 2 %	Korekcije (na primjer, pogreške u uzorku) provedene.
2 – mišljenje s rezervom (rezerve imaju ograničen učinak)	kategorija 2	i/ili 2 % < ukupna stopa pogreške $\leq$ 5 %	Osim ako su prikladne korektivne mjere (uključujući ekstrapolirane financijske korekcije) provedene radi dovođenja preostale stope pogreške na razinu ispod 2 % ili razinu od 2 % (moguće pozitivno mišljenje).
3 – mišljenje s rezervom (rezerve imaju znatan učinak)	kategorija 3	i/ili 5 % < ukupna stopa pogreške $\leq$ 10 %	Korektivne mjere nisu u potpunosti provedene (uključujući ako su ekstrapolirane financijske korekcije provedene kako bi se preostala ukupna stopa pogreške dovela na razinu ispod 2 % ili razinu od 2 % ali nedostaci u sustavu još uvijek su prisutni).
4 – negativno	kategorija 4	i/ili ukupna stopa pogreške > 10 %	Korektivne mjere nisu u potpunosti provedene (uključujući ako su ekstrapolirane financijske korekcije provedene kako bi se preostala ukupna stopa pogreške dovela na razinu ispod 2 % ili razinu od 2 % ali nedostaci u sustavu još uvijek postoje).

Ako tijelo za reviziju smatra da je sustav upravljanja i kontrole u kategoriji 2 te da je ukupna stopa pogreške ispod razine značajnosti od 2 %, revizorsko mišljenje može biti pozitivno.

Ako se sustav upravljanja i kontrole svrsta u kategoriju 1 ili 2 i/ili ukupna stopa pogreške iznosi više od 2 %, to pokazuje da, unatoč relativno pozitivnoj procjeni koja proizlazi iz

<sup>33</sup> Vidjeti dio 5. ovih smjernica.

revizija sustava koje su provela tijela za reviziju, sustav upravljanja i kontrole koji je na snazi nije dostatno učinkovit u pogledu sprječavanja, otkrivanja i ispravljanja nepravilnosti i povrata nepropisno isplaćenih iznosa. Stoga se mišljenje s rezervom u tom slučaju smatra prikladnim<sup>34</sup>. Međutim, ako je preostala ukupna stopa pogreške niža ili jednaka 2 % i država je članica provela korektivne mjere prije dovršetka godišnjeg izvješća o kontroli, tijelo za reviziju može izdati pozitivno mišljenje.

Mišljenje s rezervom trebalo bi biti objavljeno kada je sustav upravljanja i kontrole u kategoriji 3 i/ili kada je ukupna stopa pogrešaka iznad 2 %, osim ako je preostala stopa pogreške ispod ili jednaka 2 % te su korektivne mjere (uključujući one koje se odnose na nedostatke sustava) provedene prije dovršetka godišnjeg izvješća o kontroli, kada tijelo za reviziju može donijeti pozitivno mišljenje.

Procjena učinka rezerve kao „ograničenog” ili „znatnog” opisana je u dijelu III. u nastavku.

Ukupna stopa pogreške iznad 5 % i/ili sustav upravljanja i kontrole u kategoriji 3 ili 4 trebao bi dovesti do mišljenja s rezervom.

Ukupna stopa pogreške iznad 10 % i/ili sustav upravljanja i kontrole u kategoriji 4 trebao bi dovesti do negativnog mišljenja.

Trebalo bi navesti i naknadne događaje i sve druge informacije o kojima se izvješćuje u skladu s dijelom 9.2. koje je tijelo za reviziju uzelo u obzir pri utvrđivanju sveukupne razine jamstva i oblikovanju revizorskog mišljenja. Trebalo bi opisati učinak tih naknadnih događaja i dodatnih informacija na donošenje sveukupne razine jamstva i revizorskog mišljenja.

Prema potrebi trebalo bi uzeti u obzir druge nacionalne revizije ili revizije na razini EU-a izvršene u odnosu na obračunsku godinu.

### **III. SMJERNICE O REVIZORSKOM MIŠLJENJU**

Revizorsko mišljenje temelji se na zaključcima donesenima na temelju dobivenih revizijskih dokaza. U Prilogu VIII. Provedbenoj uredbi Komisije naveden je model za revizorsko mišljenje u koji su uključene tri vrste mišljenja:

#### Pozitivno mišljenje:

Na temelju revizije koju sam proveo smatram:

- da su računi točni i pravični u skladu s člankom 29. stavkom 5. Uredbe (EU) br. 408/2014,
- da su izdaci za koje je od Komisije zatražena nadoknada zakoniti i pravilni,
- da uspostavljen sustav upravljanja i kontrole valjano funkcionira.

Na temelju revizije ne dovode se u pitanje tvrdnje iz izjave o upravljanju.

[Tijelo za reviziju može uključiti i posebnu napomenu o uočenom problemu koja ne utječe na njegovo mišljenje, kako je utvrđeno međunarodno priznatim revizijskim standardima. U iznimnim slučajevima može se predvidjeti uskraćivanje mišljenja.]

Mišljenje s rezervom:

Na temelju revizije koju sam proveo smatram:

- da su računi točni i pravični u skladu s člankom 29. stavkom 5. Uredbe (EU) br. 480/2014,
- da su izdaci za koje je od Komisije zatražena nadoknada zakoniti i pravilni,
- da uspostavljen sustav upravljanja i kontrole valjano funkcionira.

osim u sljedećim aspektima:

u odnosu na značajna pitanja u vezi s računima: ...

i/ili [izbrisati prema potrebi]

u odnosu na značajna pitanja u vezi sa zakonitošću i pravilnošću izdataka u računima za koje je od Komisije zatražena nadoknada: ...

i/ili [izbrisati po potrebi] – u odnosu na značajna pitanja u vezi s funkcioniranjem sustava upravljanja i kontrole: ....

Stoga procjenjujem da je utjecaj rezerve ili rezervi [ograničen] / [znatan]. [izbrisati prema potrebi]

Taj utjecaj odgovara ... [iznos u EUR i %] ukupnih prijavljenih izdataka. Obuhvaćeni iznos Unije stoga je ... [iznos u EUR].

Provedenom revizijom ne dovode se / dovode se [izbrisati prema potrebi] u pitanje tvrdnje iz izjave o upravljanju.

[Ako provedena revizija dovodi u pitanje tvrdnje iz izjave o upravljanju, tijelo za reviziju u ovom stavku navodi aspekte zbog kojih je došlo do tog zaključka.]

[Tijelo za reviziju može uključiti i posebnu napomenu o uočenom problemu koja ne utječe na njegovo mišljenje, kako je utvrđeno međunarodno priznatim revizijskim standardima. U iznimnim slučajevima može se predvidjeti uskraćivanje mišljenja.]

Tijelo za reviziju trebalo bi:

- podrobno opisati i obrazložiti rezerve;
- procijeniti njihov utjecaj: ograničen ili znatan;
- količinski odrediti utjecaj, u odnosu na izdatke koji su prijavljeni i u apsolutnom iznosu.

Procjena utjecaja rezerve kao „ograničenog” smatra se prikladnom kad se odnosi na nepravilnosti (koje još nisu ispravljene u računima) koje odgovaraju izdancima iznad 2 %, ali ispod ili jednako 5 % ukupnih izdataka potvrđenih u tim računima. Ako te nepravilnosti

iznose više od 5 % ukupnih izdataka potvrđenih u tim računima, odgovarajuću rezervu trebalo bi procijeniti kao „znatnu”. Isto vrijedi i kada tijelo za reviziju nije u mogućnosti precizno kvantificirati količinu nepravilnosti te se upotrebljava paušal; do toga može doći u slučaju nedostataka u sustavu.

Brojčano iskazivanje učinka može se obaviti na temelju ukupne stope pogreške (ili preostale stope pogreške ako su države članice provele korektivne mjere prije dovršetka godišnjeg izvješća o kontroli) utvrđene za godinu N ili na temelju paušala uzimajući u obzir sve informacije dostupne tijelu za reviziju.

Tijelo za reviziju trebalo bi vrlo jasno navesti odnose li se rezerve na račune, zakonitost i pravilnost izdataka ili na sustave upravljanja i kontrole.

U slučaju programa financiranih iz više fondova i kad se situacije razlikuju ovisno o fondu, tijelo za reviziju trebalo bi navesti primjenjuju li se rezerve na sve fondove i na koji način.

#### Negativno mišljenje:

Na temelju revizije koju sam proveo smatram:

– računi jesu / nisu[izbrisati po potrebi] točni i pravični u skladu s člankom 29. stavkom 5. Uredbe (EU) br. 480/2014,

– da izdaci za koje je od Komisije zatražena nadoknada jesu / nisu zakoniti i pravilni [izbrisati prema potrebi],

– da uspostavljeni sustavi upravljanja i kontrole funkcioniraju / ne funkcioniraju[izbrisati prema potrebi] valjano.

Ovo se negativno mišljenje temelji na sljedećim aspektima:

u odnosu na značajna pitanja u vezi s računima: ....

i/ili [izbrisati prema potrebi]

u odnosu na značajna pitanja u vezi sa zakonitošću i pravilnošću izdataka u računima za koje je od Komisije zatražena nadoknada: ...

i/ili [izbrisati prema potrebi]

u odnosu na značajna pitanja u vezi s funkcioniranjem sustava upravljanja i kontrole:.... ...

Na temelju revizije dovode se u pitanje tvrdnje iz izjave o upravljanju za sljedeće aspekte:...

[Tijelo za reviziju može uključiti i posebnu napomenu o uočenom problemu koja ne utječe na njegovo mišljenje, kako je utvrđeno međunarodno priznatim revizijskim standardima. U iznimnim slučajevima može se predvidjeti uskraćivanje mišljenja.]

Ako je u revizorskom mišljenju utvrđeno ograničenje opsega, procjenjuje se utjecaj (ako postoji) ograničenja na prijavljene izdatke. Ako se procijenjeni utjecaj smatra znatnim nije moguće donijeti pozitivno mišljenje.

Od tijela za reviziju očekuje se, posebno u slučajevima mišljenja s rezervom ili negativnog mišljenja, da navede korektivne radnje koje planiraju poduzeti ili su poduzela različita uključena tijela. Tijelo za reviziju trebalo bi pratiti jesu li te radnje zaista provedene te sljedeće godine u točkama 4.5. i 5.18. godišnjeg izvješća o kontroli izvijestiti o provedbi.

Pri donošenju revizorskih mišljenja i utvrđivanju razina jamstva trebalo bi primijeniti odgovarajuću stručnu prosudbu kako bi se odlučilo je li zbog ozbiljnosti nalaza opravdano donošenje mišljenja s rezervom ili negativnog mišljenja.

### Uskraćivanje mišljenja

Tijelo za reviziju u iznimnim slučajevima može uskratiti mišljenje. Do toga dolazi samo ako tijelo za reviziju nije u mogućnosti provesti reviziju nad računima, prijavljenim izdancima ili funkcioniranju sustava upravljanja i kontrole zbog vanjskih čimbenika izvan područja odgovornosti tijela za reviziju. U tim bi slučajevima tijelo za reviziju trebalo obrazložiti zašto nije moglo donijeti revizorsko mišljenje. Posebni slučajevi za koje se revizorska mišljenja dostavljaju do 15. veljače 2016. utvrđeni su u Prilogu 3. ovim smjernicama.

Uskraćivanje mišljenja može glasiti kako slijedi:

Zbog važnosti pitanja opisanog u prethodnom stavku o ograničenju opsega, nisam mogao prikupiti dovoljno primjerenih revizijskih dokaza koji bi bili temelj za donošenje revizorskog mišljenja. Stoga ne donosim mišljenje o sljedećim aspektima:

– računima;

i/ili [izbrisati prema potrebi]

– zakonitosti i pravilnosti izdataka za koje je od Komisije zatražena nadoknada:

i/ili [izbrisati prema potrebi]

– funkcioniranju sustava za upravljanje i kontrolu.

**PRILOG 1. – ODJELJAK 10.1. „REZULTATI REVIZIJA SUSTAVA” MODELA GODIŠNJEG IZVJEŠĆA O KONTROLI**

Subjekt nad kojim je provedena revizija	Fond (Operativni program financiran iz više fondova)	Naziv revizije	Datum završnog revizijskog izvješća	Operativni program: [Referentni broj i naziv operativnog programa]													Ukupna procjena (kategorija 1, 2, 3, 4) [kako je definirana u tablici 2. Priloga IV. Uredbi (EU) br. 480/2014]	Komentari	
				Ključni zahtjevi (prema potrebi) [kako su definirani u tablici 1. Priloga IV. Uredbi (EU) br. 480/2014]															
				KZ 1	KZ 2	KZ 3	KZ 4	KZ 5	KZ 6	KZ 7	KZ 8	KZ 9	KZ 10	KZ 11	KZ 12	KZ 13			
Upravljačko tijelo																			
Posredničko tijelo (tijela)																			
Tijelo za ovjeravanje																			

Napomena: Sivi dijelovi prethodne tablice odnose se na ključne zahtjeve koji se ne primjenjuju na subjekt nad kojim je provedena revizija.



**PRILOG 2. – ODJELJAK 10.2. „REZULTATI REVIZIJA OPERACIJA” MODELA GODIŠNJEG IZVJEŠĆA O KONTROLI**

Fond	Referentni broj programa	Naziv programa	A		B		C	D	E	F	G	H
			Iznos u EUR koji odgovara populaciji iz koje je dobiven uzorak <sup>35</sup>	Izdatci u referentnoj godini revidirani za slučajni uzorak	Iznos <sup>39</sup>	% <sup>40</sup>						

<sup>35</sup>Stupac A odnosi se na populaciju iz koje je dobiven nasumični uzorak, odnosno ukupni iznos prihvatljivog izdatka unesenog u računovodstveni sustav tijela za ovjeravanje koji je uvršten u zahtjeve za plaćanje podnesene Komisiji (kao što je utvrđeno člankom 137. stavkom 1. točkom (a) Uredbe (EU) br. 1303/2013., umanjeno za negativne jedinice uzorkovanja, ako ih ima. Na primjer, ako je 23 milijuna EUR prijavljeno kao prihvatljivi izdatak i to uključuje 3 milijuna EUR negativnih jedinica uzorkovanja, onda iznos koji treba objaviti u stupcu A iznosi 26 milijuna EUR s obzirom na to da on odgovara populaciji pozitivnih iznosa. Ako je primjenjivo, obrazloženja se daju u dijelu 5.4.

<sup>36</sup>Ukupna je stopa pogreške zbroj predviđenih nasumičnih pogrešaka i, prema potrebi, sustavnih pogrešaka i neispravljenih anomalija, podijeljen populacijom, kako je utvrđeno člankom 28. stavkom 14. Delegirane uredbe Komisije. Ako su u prijavljene izdatke uključene negativne jedinice uzorkovanja s njima se postupa kao sa zasebnom populacijom. U tom se slučaju ukupna stopa pogreške izračunava u odnosu na populaciju pozitivnih jedinica uzorkovanja. Ukupna stopa pogreške izračunava se prije primjene bilo kakvih financijskih korekcija u odnosu na revidirani uzorak ili populaciju iz koje je dobiven nasumični uzorak. Ako slučajni uzorak obuhvaća više od jednog fonda ili programa, ukupna (izračunata) stopa pogreške u stupcu D odnosi se na cijelu populaciju. Ako se primjenjuje stratifikacija, dodatne informacije po sloju navode se u odjeljku 5.7.

<sup>37</sup>Dodatna pojašnjenja o preostaloj stopi pogreške predstavljena su u dijelu 5. ovih smjernica.

<sup>38</sup>Prema potrebi, stupac G odnosi se na izdatke podvrgnute reviziji u kontekstu dopunskog uzorka.

<sup>39</sup>Iznos izdataka podvrgnutih reviziji (ako se primjenjuje poduzorkovanje u skladu s člankom 28. stavkom 9. Uredbe (EU) br. 480/2014, u ovaj se stupac uvrštava samo iznos stavki izdataka koji su učinkovito podvrgnuti reviziji prema članku 27. iste Uredbe).

<sup>40</sup>Postotak revidiranih izdataka u odnosu na populaciju.

### **PRILOG 3. – GODIŠNJA IZVJEŠĆA O KONTROLI I REVIZORSKA MIŠLJENJA KOJA SE DOSTAVLJAJU DO 15. 2. 2016.**

Cilj je ovog Priloga pružiti posebne smjernice za pripremu prvog godišnjeg izvješća o kontroli i revizorskog mišljenja za razdoblje od 2014. do 2020. ako se Komisiji tijekom prve obračunske godine prijavljuju samo ograničeni izdatci ili se ne prijavljuju nikakvi izdatci (siječanj 2014. – lipanj 2015.).

#### **Godišnje izvješće o kontroli**

Tijelo za reviziju u godišnjem izvješću o kontroli trebalo bi izvijestiti o reviziji koja je izvršena u odnosu na prvu obračunsku godinu i o odgovarajućim rezultatima. Ako postoje odstupanja u odnosu na revizijsku strategiju, trebalo bi ih obrazložiti u „*Odjeljku 3. Izmjene revizijske strategije*”.

#### **Revizorsko mišljenje**

- U pogledu zakonitosti i pravilnosti izdataka:

Ako Komisiji nisu prijavljeni nikakvi izdatci u odnosu na prvu obračunsku godinu, tijelo za reviziju može uskratiti mišljenje u pogledu zakonitosti i pravilnosti izdataka.

Ako su Komisiji prijavljeni ograničeni izdatci u odnosu na prvu obračunsku godinu, tijelo za reviziju treba izvršiti reviziju operacija te tada donijeti mišljenje o zakonitosti i pravilnosti tih izdataka.

- U pogledu sustava upravljanja i kontrole:

Revizije sustava mogu započeti prije dostavljanja zahtjeva za plaćanje Komisiji. Revizorsko mišljenje ne može se temeljiti samo na rezultatima revizije u pogledu imenovanja različitih tijela. Mišljenje neovisnog revizijskog tijela u kontekstu imenovanja upravljačkog tijela / tijela za ovjeravanje (ili više njih) odnosi se na ustroj sustava upravljanja i kontrole, dok se revizorsko mišljenje koje se donosi od prve obračunske godine nadalje i dostavlja s godišnjim izvješćem o kontroli temelji na ocjeni funkcioniranja tih sustava koju donosi tijelo za reviziju.

Ako tijekom provedbe programa i nakon revizije imenovanja nisu izvršene nikakve revizije sustava ili su izvršene samo ograničene revizije sustava (na primjer, revizija na temelju testova provlačenja na uzorku transakcija uključenih u zahtjeve za plaćanje koje je upravljačko tijelo dostavilo tijelu za ovjeravanje), tijelo za reviziju može uskratiti mišljenje o pravilnom funkcioniranju sustava upravljanja i kontrole. Tijelo za reviziju trebalo bi obrazložiti razloge zbog kojih nije izvršena revizija ili je izvršena ograničena revizija uz upućivanje na stanje provedbe programa<sup>41</sup>.

---

<sup>41</sup> U elemente koje treba uzeti u obzir uključeni su: napredak provedbe operacija, izdatci koje su korisnici prijavili, iznosi isplaćeni korisnicima, količina i vrijednosti potpisanih ugovora itd.

- U pogledu računa

Ako Komisiji nisu prijavljeni izdatci u odnosu na prvu obračunsku godinu i/ili tijelo za ovjeravanje nema registrirane nikakve programske doprinose financijskom instrumentu u okviru članka 41. stavka 1. Uredbe o zajedničkim odredbama ili predujmove za državnu potporu u okviru članka 131. stavka 4. Uredbe o zajedničkim odredbama, tijelo za reviziju ipak može izvršiti ograničeno testiranje funkcioniranja sustavâ u pogledu računa, ali se u tom slučaju primjerenim smatra uskraćivanje mišljenja.