



EVROPSKA KOMISIJA

Evropski strukturni in investicijski skladi

Smernice za države članice
o letnem poročilu o nadzoru in revizijskem mnenju

(Programsko obdobje 2014–2020)

IZJAVA O OMEJITVI ODGOVORNOSTI: Ta dokument so pripravile službe Komisije. Na podlagi veljavnega prava EU zagotavlja zaposlenim in drugim organom, ki sodelujejo pri spremljanju, nadzoru ali izvajanju evropskih strukturnih in investicijskih skladov (razen Evropskega kmetijskega sklada za razvoj podeželja (EKSRP)), tehnična navodila o razlagi in uporabi pravil EU na tem področju. Službe Komisije želijo s tem dokumentom zagotoviti pojasnila in razlage navedenih pravil, da bi pripomogle k izvajanju programov in spodbudile dobre prakse. Te smernice ne posegajo v razlago Sodišča in Splošnega sodišča ali odločitve Komisije.

VSEBINA

Seznam kratic in okrajšav.....	3
I. Ozadje.....	4
1. Sklici na predpise	4
2. Namen smernic.....	4
3. Časovna razporeditev revizijskega dela	5
II. Smernice o ACR.....	5
1. Uvod.....	6
2. Pomembne spremembe sistemov upravljanja in nadzora.....	6
3. Spremembe revizijske strategije.....	7
4. Revizije sistemov	7
5. Revizije operacij.....	11
6. Revizije računovodskih izkazov.....	17
7. Usklajevanje med organi, ki izvajajo revizije, in nadzornimi nalogami RO.....	18
8. Druge informacije.....	20
9. Splošna stopnja zanesljivosti.....	22
III. Smernice za revizijsko mnenje.....	24
Priloga 1 – Oddelek 10.1 „Rezultati revizij sistemov“ vzorca ACR.....	28
Priloga 2 – Oddelek 10.2 „Rezultati revizij sistemov“ vzorca ACR.....	29
Priloga 3 – Letna poročila o nadzoru in revizijska mnenja, ki jih je treba predložiti do 15 februarja 2016	30

SEZNAM KRATIC IN OKRAJŠAV

RO	revizijski organ
ACR	letno poročilo o nadzoru
organ, ki izvaja revizije	organ, ki izvaja revizije s pooblastilom revizijskega organa, kot je predvideno v členu 127(2) uredbe o skupnih določbah
OP	organ za potrjevanje
številka CCI	Code Commun d'Identification (referenčna številka vsakega programa, ki jo določi Komisija)
delegirana uredba Komisije	Delegirana uredba Komisije (EU) št. 480/2014 z dne 3. marca 2014 o dopolnitvi Uredbe (EU) št. 1303/2013 Evropskega parlamenta in Sveta ¹
izvedbena uredba Komisije	Izvedbena uredba Komisije (EU) 2015/207 z dne 20. januarja 2015 ²
uredba o skupnih določbah	Uredba (EU) št. 1303/2013 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 17. decembra 2013 ³
skladi ESI	skladi ESI pomenijo vse evropske strukturne in investicijske sklade; te smernice se uporabljajo za vse sklade razen za Evropski kmetijski sklad za razvoj podeželja (EKSRP)
ETS	evropsko teritorialno sodelovanje (v skladu z Uredbo (EU) št. 1299/2013 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 17. decembra 2013)
PO	posredniški organ
OU	organ upravljanja
MCS	sistem upravljanja in nadzora
TER	skupna stopnja napake
RTER	preostala skupna stopnja napake

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

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

³ <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/SL/TXT/?qid=1446112207077&uri=CELEX:32013R1303>.

I. OZADJE

1. Sklici na predpise

Uredba	Členi
Uredba (EU) št. 1303/2013 <i>(v nadaljnjem besedilu: uredba o skupnih določbah)</i>	člen 127(5) – naloge revizijskega organa
Uredba (EU) št. 2015/207 <i>(v nadaljnjem besedilu: izvedbena uredba Komisije)</i>	člen 7(2) in (3) ter prilogi VIII in IX (vzorec za revizijsko mnenje in vzorec za letno poročilo o nadzoru)

2. Namen smernic

Namen tega dokumenta je zagotoviti smernice v zvezi z letnimi poročili o nadzoru in mnenji, ki jih morajo države članice predložiti Komisiji v skladu s členom 127(5) uredbe o skupnih določbah. Te smernice se uporabljajo za sklade ESI, razen za Evropski kmetijski sklad za razvoj podeželja (EKSRP), ter sledijo strukturi vzorca za ACR in vzorca za revizijsko mnenje, ki sta določena v prilogah VIII oz. IX k izvedbeni uredbi Komisije.

ACR in revizijsko mnenje, ki ju pripravi RO, sta skupaj z izjavo o upravljanju, letnim povzetkom (oba v pristojnosti OU) in računovodskimi izkazi (v pristojnosti OP) pomemben element, s katerim Komisija pridobi razumno zagotovilo glede pravnega delovanja MCS skladov ESI v državah članicah, glede zakonitosti in pravilnosti prijavljenih izdatkov ter točnosti, popolnosti in verodostojnosti računovodskih izkazov.

V skladu s členom 317 Pogodbe o delovanju Evropske unije Komisija na področjih proračuna Skupnosti, ki se upravljajo v okviru ureditev deljenega upravljanja, ohrani splošno odgovornost za izvrševanje proračuna, medtem ko države članice sodelujejo s Komisijo ter so odgovorne za tekoče upravljanje in nadzor izvajanja programov.

Proces dajanja zagotovil v okviru deljenega upravljanja z državami članicami temelji na konceptu enotne revizije (glej člen 148 uredbe o skupnih določbah). Komisija se poskuša čim bolj zanašati na revizijsko mnenje RO, če je pridobila zadostno zagotovilo glede kakovosti revizijskega dela, ki ga je opravil RO. Komisija zato skrbno preuči ACR in mnenje, ki ju je predložil RO, da bi za vsak program oblikovala svoje mnenje o MCS.

Kadar se skupni sistem upravljanja in nadzora uporablja za več operativnih programov, lahko RO v skladu z zadnjim odstavkom člena 127(5) uredbe o skupnih določbah pripravi enoten ACR, ki zajema te programe. Nadaljnji premisleki o skupnem sistemu upravljanja in nadzora so navedeni v oddelku 2 *smernic Komisije za države članice o revizijski strategiji* (ref. EGESIF_14-0011).

Pri programih, ki se financirajo iz več skladov, RO predloži ACR, v katerem so opredeljeni zadevni skladi. Programi, ki se financirajo iz več skladov, so programi, ki se sofinancirajo iz ESRR in ESS ter, če je primerno, Kohezijskega sklada.

3. Časovna razporeditev revizijskega dela

Člen 59(5) finančne uredbe (Uredba (EU, EURATOM) št. 966/2012⁴) določa, da je treba računovodske izkaze o odhodkih, nastalih v referenčnem obdobju, ter letni povzetek končnih revizijskih poročil in izvedenih kontrol Komisiji predložiti do 15. februarja naslednje leto. Komisija lahko na podlagi sporočila zadevne države članice rok 15. februarja izjemoma podaljša do 1. marca.

V ACR, ki ga je treba Komisiji poslati do 15. 2. N + 2, RO poroča o revizijah sistemov, revizijah operacij in revizijah računovodskih izkazov, izvedenih glede izdatkov, ki so vključeni v zahtevek za plačilo, predložen Komisiji v zvezi z obračunskim letom od 1. 7. N do 30. 6. N + 1 (rok za zadnji zahtevek za plačilo v zvezi z obračunskim letom 31. 7. N + 1).

RO bi moral na podlagi svoje revizijske strategije izvesti celotno revizijsko delo, potrebno za pripravo veljavnega revizijskega mnenja za vsako obračunsko leto. Oddelek V navedenih smernic Komisije o revizijski strategiji vsebuje okvirni časovni raspored za revizijsko delo.

Ker v uredbi o skupnih določbah obdobje revizije ni izrecno predvideno, se mora RO z OU in OP vnaprej dogovoriti o časovnem okviru za pripravo računovodskih izkazov v povezavi z revizijskim postopkom, ter pri tem upoštevati potrebo po pravočasni predložitvi kakovostnega ACR in revizijskega mnenja v skladu s členom 127(5) uredbe o skupnih določbah. Poleg tega bi moral OU RO zagotoviti osnutek izjave o upravljanju ter letni povzetek končnih revizijskih poročil in izvedenih kontrol, vključno z analizo narave in vsebino napak in pomanjkljivosti, ugotovljenih v sistemih, ter podrobnimi podatki o ustreznih sprejetih ali načrtovanih korektivnih ukrepih. Država članica bi morala določiti notranje roke za pošiljanje dokumentov med organi za namen izvajanja njihovih pristojnosti.

Prvi ACR in revizijsko mnenje, ki ju je treba predložiti do 15. februarja 2016, bosta temeljila na izdatkih, vključenih v zahtevek za plačilo, ki je bil Komisiji predložen med datumom začetka upravičenosti in 31. julijem 2015. Zadnje obračunsko leto je obdobje od 1. julija 2023 do 30. junija 2024, o povezanem revizijskem delu pa se bo poročalo v zadnjem ACR, ki ga je treba predložiti do 15. februarja 2025.

II. SMERNICE O ACR

V spodnjih oddelkih so v okvirjih izvlečki iz ustreznih oddelkov vzorca ACR – Priloga IX k izvedbeni uredbi Komisije.

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

1. Uvod

1.1 Navedba pristojnega revizijskega organa in drugih organov, ki so bili vključeni v pripravo poročila.

1.2 Referenčno obdobje (tj. obračunsko leto)⁵.

1.3 Obdobje revizije (v katerem je potekala revizija).

1.4 Navedba operativnih programov, ki jih zajema poročilo, ter zadevni organ upravljanja in organ za potrjevanje. [Če letno poročilo o nadzoru zajema več kot en program ali sklad, se podatki razčlenijo po programih in skladih, v posameznem oddelku pa se opredelijo podatki, ki so specifični za zadevni program in/ali sklad, razen v oddelku 10.2, če se take informacije predložijo v oddelku 5.]

1.5 Opis ukrepov za pripravo poročila in oblikovanje revizijskega mnenja.

Treba bi bilo navesti obdobje, v katerem je potekala revizija. Poleg tega bi bilo treba navesti sklic na različico uporabljene revizijske strategije. V primerih sprememb strategije, povezanih z obračunskim obdobjem, ki ga zajema ta ACR, je treba to navesti v oddelku 3.

Oddelek 1.5 bi moral zajemati pripravljalo fazo, analizirano dokumentacijo, usklajevanje z drugimi organi (če je ustrezno), revizijsko delo, opravljeno, kot je opisano v oddelkih 4, 5 in 6, ter končno pripravo revizijskega mnenja. Ta oddelek je zlasti pomemben v primerih, ko se RO zanaša na delo drugih revizijskih organov. Nenazadnje bi bilo treba vanj vključiti tudi preglede skladnosti glede izjave o upravljanju, ki jih za namene revizijskega mnenja izvede RO (vključno s preverjanjem, ali je izjava o upravljanju skladna z zaključki vseh revizij in nadzorov). Za več podrobnosti glej *smernice Komisije o pripravi izjave o upravljanju in letnega povzetka za države članice* (EGESIF_15_0008), ki bodo kmalu dokončane.

2. Pomembne spremembe sistemov upravljanja in nadzora

2.1 Opis kakršnih koli pomembnih sprememb sistemov upravljanja in nadzora v zvezi s pristojnostmi organov upravljanja in organov za potrjevanje, zlasti v zvezi s prenosom nalog na nove posredniške organe, ter potrditev skladnosti sistemov s členoma 72 in 73 Uredbe (EU) št. 1303/2013 na podlagi revizije, ki jo je izvedel revizijski organ v skladu s členom 127 navedene uredbe.

2.2 Podatki v zvezi s spremljanjem imenovanih organov v skladu s členom 124(5) in (6) Uredbe (EU) št. 1303/2013.

2.3 Navedba datumov začetka veljavnosti teh sprememb, datumov priglavitve sprememb revizijskemu organu in učinka teh sprememb na revizijo.

⁵ Kot je določeno v členu 2(29) uredbe o skupnih določbah.

Pomembne spremembe se nanašajo na spremembe, ki bi lahko vplivale na pravilno delovanje MCS in stopnjo zanesljivosti, ki jo zagotavljajo glede upravljanja skladov ESI. Pričakuje se, da RO potrdi, da so spremenjeni MCS še vedno v skladu s členi 72, 73 in 74 uredbe o skupnih določbah, na podlagi revizije, povezane s spremembami MCS.

Če je bila revizija izvedena v zvezi s temi spremembami, bi moral RO pri oblikovanju zaključkov in pripravi mnenja oceniti njihov vpliv na vzpostavitev in delovanje MCS.

Če se uporablja člen 124(5) in (6) uredbe o skupnih določbah in če je država članica pooblastila RO, da potrdi, da se je med poskusnim obdobjem izvajal ustrezni korektivni akcijski načrt⁶, bi bilo treba v ACR navesti delo, ki je bilo opravljeno v zvezi s tem. Če tak načrt pred predložitvijo ACR še ni bil izveden, bi moral RO v ACR navesti določeni časovni razpored načrta, trenutno stanje in vpliv stanja na revizijsko mnenje RO.

3. Spremembe revizijske strategije

3.1 Podatki o kakršnih koli spremembah revizijske strategije in pojasnitev razlogov. Navedite zlasti kakršne koli spremembe metode vzorčenja, uporabljene za revizijo operacij (glej oddelek 5 v nadaljevanju).

3.2 Razlikovanje med spremembami, ki so izvedene ali predlagane v pozni fazi in ne vplivajo na delo, opravljeno v referenčnem obdobju, ter spremembami, ki so izvedene v referenčnem obdobju in vplivajo na revizijo ter rezultate. Vključijo se le spremembe glede na prejšnjo različico revizijske strategije.

4. Revizije sistemov

4.1 Podatki o organih (vključno z revizijskim organom), ki so izvedli revizije o pravilnem delovanju sistema upravljanja in nadzora za program (v skladu s členom 127(1) Uredbe (EU) št. 1303/2013) (v nadaljnjem besedilu: revizije sistemov).

Organi, navedeni v oddelku 4.1, pomenijo bodisi RO ali kateri koli drug organ, ki izvaja revizije, kot je predvideno v členu 127(2) uredbe o skupnih določbah, če je primerno. Če je del revizij sistemov oddan v zunanje izvajanje, bi bilo treba navesti podrobnosti pogodbe⁷ in naloge, oddane zunanjemu izvajalcu ali izvajalcem. Za programe, ki se financirajo iz več skladov, bi bilo treba navesti, ali RO izvaja revizije za vse sklade, in ali je treba navesti pristojne organe za posamezni sklad ali ne.

4.2 Opis podlage izvedenih revizij, vključno z navedbo uporabljene revizijske strategije, zlasti metodologije ocene tveganja in rezultatov, na podlagi katerih se je pripravil revizijski načrt

⁶ V navedenih določbah je navedeno, da kadar iz obstoječih rezultatov revizije in nadzora izhaja, da imenovani organ (OU ali OP) ne izpolnjuje več meril za imenovanje, država članica na ustrezni ravni glede na resnost problema določi preizkusno obdobje, med katerim se sprejme potrebni sanacijski ukrep.

⁷ Navesti bi bilo treba na primer ime izvajalca, obseg in cilje, opredelitev nalog itd.

revizije sistemov. V primeru posodobitve ocene tveganja se ta navede v oddelku 3, ki zadeva spremembe revizijske strategije.

Celoten seznam organov in nalog, ki se bodo izvajale v okviru revizij sistemov, se navede v okvirnem časovnem načrtu revizijskih nalog, vključenih v revizijsko strategijo.

V ACR bi bilo treba vključiti informacije o stanju izvajanja revizijske strategije v zvezi z revizijami sistemov. Če revizijska strategija ni bila (v celoti) izvedena, bi moral RO navesti razlog za to in rok za dokončanje načrtovanih revizij sistemov, o katerih se bo poročalo v naslednjem ACR ali drugem poročilu. V vsakem primeru bi moral RO izvesti celotno revizijsko delo, potrebno za oblikovanje veljavnega mnenja za vsako obračunsko leto.

V primeru programov, ki se financirajo iz več skladov, bi bilo treba navedene informacije zagotoviti za vsakega od skladov (ali jasno navesti, da se informacije nanašajo na vse sklade).

4.3 V zvezi s preglednico iz oddelka 10.1 v nadaljevanju, opis glavnih ugotovitev in zaključkov na podlagi revizij sistemov, vključno z revizijami, ki se nanašajo na posebna tematska področja, kakor so opredeljena v oddelku 3.2 Priloge VII k tej uredbi.

4.4 Navedba, ali so bile ugotovljene težave systemskega značaja, in navedba sprejetih ukrepov, vključno s količinsko opredelitvijo nepravilnih izdatkov in morebitnimi ustreznimi finančnimi popravki, v skladu s členom 27(5) Uredbe (EU) št. 480/2014.

V oddelku 4.3 bi morale biti glavne ugotovitve, ki izhajajo iz revizij sistemov, jasno ločene po programih in skladih. Organi, na katere se nanašajo ugotovitve, bi morali biti jasno navedeni.

Treba bi bilo izpolniti preglednico v oddelku 10.1 Priloge IX k izvedbeni uredbi Komisije in jo priložiti ACR. V tej preglednici je za vsak organ, ki ga revidira RO, navedena ocena, povezana s posamezno ključno zahtevo, ki temelji tudi na revizijah iz prejšnjih obračunskih let v istem programskem obdobju. Dodatne informacije o oceni teh ključnih zahtev so navedene v *smernicah Komisije o skupni metodologiji za ocenjevanje sistemov upravljanja in nadzora v državah članicah* (EGESIF_14-0010 z dne 18. decembra 2014).

V tem oddelku bi bilo treba poročati tudi o horizontalnih revizijah⁸, osredotočenih na posebna tematska področja (kot so predvidene v revizijski strategiji in izvedene v zvezi z obračunskim letom), kot so:

- kakovost upravnih preverjanj, vključno v zvezi s spoštovanjem pravil o javnih naročilih, pravil o državni pomoči, okoljskih zahtev in enakih možnosti;
- kakovost izbora projektov ter upravnih preverjanj, povezanih z izvajanjem finančnih instrumentov;

⁸ Horizontalne revizije lahko zajemajo več skladov ali programov.

- delovanje in varnost informacijskih sistemov, vzpostavljenih v skladu s členom 72(d), členom 125(2)(d) in členom 126(d) uredbe o skupnih določbah, ter njihova povezava z informacijskim sistemom SFC2014, kot je določeno v členu 74(4) uredbe o skupnih določbah;
- zanesljivost sporočenih podatkov v zvezi s kazalniki in mejniki ter ustreznost temeljnega upravljanja podatkov in sistemov poročanja za kazalnike učinka, finančne kazalnike in kazalnike rezultatov na ravni prednostnih naložb ter s tem o napredku operativnega programa pri doseganju ciljev, ki jih zagotovi OU v skladu s členom 125(2)(a) uredbe o skupnih določbah;
- poročanje o preklicanih zneskih in izterjavah;
- izvajanje učinkovitih in sorazmernih ukrepov za preprečevanje goljufij ob upoštevanju ugotovljenih tveganj.

Če niso bile izvedene revizije sistemov v zvezi z obračunskim letom, bi bilo treba zagotoviti ustrezno utemeljitev ali informacije o skladnosti z revizijsko strategijo. V izrednih primerih, ko so bile revizije sistemov izvedene ali dokončane v zvezi z obračunskim letom, vendar še niso bile predložene Komisiji, bi jih bilo treba predložiti najpozneje hkrati z ACR. Če revizije sistemov ob predložitvi ACR še niso dokončane, bi bilo treba v ACR navesti predhodne ugotovitve in oceno njihovega vpliva na splošno oceno.

RO bi moral v oddelek 4.4 vključiti informacije o stanju izvajanja katerega koli akcijskega načrta, pripravljenega na podlagi njegovih revizij sistemov, izvedenih v zvezi z obračunskim letom, na katero se nanaša ACR. Navesti bi bilo treba finančni vpliv in trenutno stanje popravkov. Navesti bi bilo treba zahtevek za plačilo, predložen Komisiji, v katerem so bili odšteti popravki.

Če sistemske⁹ težave niso bile ugotovljene, bi bilo treba v ACR navesti tudi to.

V primeru programov, ki se financirajo iz več skladov, bi bilo treba navedene informacije zagotoviti za vsakega od skladov (ali jasno navesti, da se informacije nanašajo na vse sklade).

4.5 Informacije o upoštevanju revizijskih priporočil na podlagi revizij sistemov iz prejšnjih obračunskih let.

V primeru finančnih popravkov na podlagi revizij sistemov iz prejšnjih obračunskih let bi bilo treba navesti zahtevek za plačilo, predložen Komisiji, v katerem so bili odšteti popravki.

⁹ Sistemske napake so napake, ki vplivajo na nerevidirano populacijo ter se pojavijo v jasno opredeljenih in podobnih okoliščinah. Te napake imajo po navadi skupno lastnost, na primer tip operacije, lokacijo ali časovno obdobje. Na splošno so povezane z neučinkovitimi kontrolnimi postopki znotraj sistemov upravljanja in nadzora (ali znotraj dela teh sistemov). Za več podrobnosti glej *smernice Komisije za obravnavanje napak v letnih poročilih o nadzoru*.

4.6 Opis (če je ustrezno) posebnih pomanjkljivosti v zvezi z upravljanjem finančnih instrumentov ali drugo vrsto izdatkov, za katera veljajo posebna pravila (npr. državno pomočjo, projekti, ki ustvarjajo prihodek, poenostavljenimi oblikami obračunavanja stroškov), ugotovljenih pri revizijah sistemov, in nadaljnjih ukrepov organa upravljanja za odpravo teh pomanjkljivosti.

V tem oddelku bi moral RO opisati opravljeno delo, ki se nanaša posebej na finančne instrumente ter ugotovljene pomanjkljivosti in nepravilnosti, pa tudi korektivne ukrepe, ki so bili sprejeti v zvezi z njimi. RO bi moral opisati tudi zagotovilo na podlagi rednih poročil o nadzoru, ki se predložijo v skladu s členom 40(2) uredbe o skupnih določbah. Če so bile revizije izvedene na ravni končnih prejemnikov v skladu s členom 40(3) uredbe o skupnih določbah, bi moral RO opisati razloge za takšen pristop in glavne zaključke, oblikovane na podlagi takšnih revizij.

Pri programih, ki se financirajo iz več skladov, bi bilo treba navesti sklad, ki podpira finančni instrument.

4.7 Stopnja zanesljivosti (nizka/povprečna/visoka), ugotovljena na podlagi revizij sistemov, in utemeljitev.

To se nanaša na stopnjo zanesljivosti, ki jo je mogoče pripisati MSC v zvezi z njihovo sposobnostjo zagotavljanja zakonitosti in pravilnosti izdatkov. Ocena RO temelji na rezultatih vseh revizij sistemov, povezanih z obračunskim letom, in, če je ustrezno, prejšnjimi obračunskimi leti, ter ustreznih zaključkih. Sistemi, razvrščeni v kategorijo 1, zagotavljajo visoko stopnjo zanesljivosti v zvezi z zakonitostjo in pravilnostjo izdatkov, sistemi, razvrščeni v kategorijo 2, zagotavljajo povprečno stopnjo zanesljivosti, sistemi, razvrščeni v kategorijo 3 zagotavljajo povprečno ali nizko stopnjo zanesljivosti, in sicer odvisno od vpliva ugotovljenih pomanjkljivosti, sistemi, razvrščeni v kategorijo 4, pa zagotavljajo nizko stopnjo zanesljivosti.

V primeru programov, ki se financirajo iz več skladov, in če se zagotovilo, pridobljeno za MCS, za različne sklade razlikuje, bi moral RO jasno navesti pridržke v zvezi s posameznimi skladi in pojasniti razliko.

5. Revizije operacij

5.1 Navedba organov (vključno z revizijskim organom), ki so izvedli revizije operacij (v skladu s členom 127(1) Uredbe (EU) št. 1303/2013 in členom 27 Uredbe (EU) št. 480/2014).

Od RO se pričakuje, da v tem oddelku pojasni ukrepe, sprejete za nadzorovanje dela organov, ki so izvedli revizije operacij v njegovem imenu (delegirane ali oddane zunanjim izvajalcem), v skladu z regulativnim okvirom EU, revizijsko strategijo in mednarodno sprejetimi revizijskimi standardi¹⁰. RO bi moral potrditi, da se je na delo, ki so ga opravili ti organi, mogoče zanesti za namene ACR in da mu omogoča pripravo veljavnega revizijskega mnenja.

V primeru programov, ki se financirajo iz več skladov, bi bilo treba navedene informacije zagotoviti za vsakega od skladov.

Če je bil del revizij operacij oddan zunanjim izvajalcem, bi bilo treba navesti podrobnosti pogodbe¹¹ in naloge, oddane zunanjemu izvajalcu ali izvajalcem.

V primeru programov ETS bi moral RO opisati, kako je zagotovil upoštevanje poslovnika, ki ga je pripravila skupina revizorjev.

5.2 Opis uporabljene metodologije vzorčenja in informacije v zvezi s tem, ali je metodologija v skladu z revizijsko strategijo.

5.3 Navedba uporabljenih parametrov za statistično vzorčenje ter razlaga uporabljenih temeljnih izračunov in strokovne presoje. Parametri vzorčenja vključujejo: raven pomembnosti, stopnjo zanesljivosti, vzorčno enoto, pričakovano stopnjo napake, interval vzorčenja, vrednost populacije, velikost populacije, velikost vzorca ter informacije o stratifikaciji (če je ustrezno). Temeljni izračuni za izbor vzorca in skupno stopnjo napake (kakor je opredeljena v členu 28(14) Uredbe (EU) št. 480/2014) so navedeni v oddelku 10.3 v nadaljevanju v obliki, ki omogoča razumevanje osnovnih sprejetih ukrepov v skladu s specifično uporabljeno metodo vzorčenja.

5.4 Uskladitev skupnih izdatkov, ki so bili Komisiji prijavljeni v eurih, glede na obračunsko leto in populacijo, iz katere je izhajal naključni vzorec (stolpec „A“ v preglednici iz oddelka 10.2 v nadaljevanju). Uskladitvene postavke vključujejo negativne vzorčne enote v primeru finančnih popravkov v zvezi z obračunskim letom.

5.5 V primeru negativnih enot vzorčenja se potrdi, da so se obravnavale kot ločena populacija v skladu s členom 28(7) Delegirane uredbe Komisije (EU) št. 480/2014. Analiza glavnih

¹⁰ Glavno načelo pri vseh standardih (npr. Smernica št. 25 Evropskih smernic za izvajanje mednarodnih revizijskih standardov INTOSAI) je, da se od glavnega revizorja pričakuje, da izvede revizijske postopke, s čimer zagotovi, da je kakovost dela drugih revizorjev sprejemljiva in ustrezna. Lahko se predvidi, da se določen del revizijskega dela, ki so ga opravili ti revizorji, ponovno izvede, vendar to ni obvezno. Odločitev glede ponovnega izvajanja tega dela, bi morala temeljiti na strokovni presoji in skepticizmu.

¹¹ Navesti bi bilo treba na primer ime izvajalca, naslov, obseg in cilje, opredelitev nalog itd.

rezultatov na podlagi revizij teh enot, in sicer s poudarkom na preverjanju, ali so bile odločitve za uporabo finančnih popravkov (ki jih je sprejela država članica ali Komisija) v računovodskih izkazih zabeležene kot preklicani zneski ali izterjave.

5.6 V primeru nestatističnega vzorčenja navedite razloge za uporabo metode v skladu s členom 127(1) Uredbe (EU) št. 1303/2013, odstotek revidiranih operacij/izdatkov ter ukrepe za zagotovitev naključnosti vzorca (in s tem njegove reprezentativnosti) in za zagotovitev dovolj velikega vzorca, ki revizijskemu organu omogoča pripravo utemeljenega revizijskega mnenja. Napovedana stopnja napake se izračuna tudi za nestatistično vzorčenje.

RO bi moral v oddelku 5.2 opisati metodo vzorčenja, uporabljeno v skladu s členom 127(7) uredbe o skupnih določbah in členom 28 delegirane uredbe Komisije. V tem oddelku bi morali biti navedeni in pojasnjeni odkloni od metodologije vzorčenja, določene v revizijski strategiji.

RO bi moral v oddelku 5.3 navesti in utemeljiti **parametre, uporabljene za vzorčenje**, kot so pričakovana napaka, raven pomembnosti, enota vzorčenja (tj. operacija, projekt v okviru operacije ali zahtevkov upravičenca za plačilo) in, kjer je ustrezno, stopnjo zaupanja, uporabljeno v skladu s členom 28(11) delegirane uredbe Komisije¹² in intervalom vzorčenja, če je ustrezno. V ACR bi morali biti navedeni tudi velikost populacije, velikost vzorca in število enot vzorčenja, ki so bile v obračunskem letu dejansko revidirane, kjer je to ustrezno¹³.

Od RO se prav tako pričakuje, da v oddelku 5.3 opiše pristop, ki ga je uporabil pri stratifikaciji (če je ustrezno v skladu s členom 28(10) delegirane uredbe Komisije), v katero so zajete podpopulacije s podobnimi lastnostmi, kot na primer operacije, v okviru katerih se finančni prispevki iz programa namenjajo za finančne instrumente, postavke visoke vrednosti ali sklade (v primeru programov, ki se financirajo iz več skladov).

V obdobju 2007–2013 je bilo mogoče uporabiti enotni vzorec za več programov, zajetih v isti MCS. To velja tudi za obdobje 2014–2020, v katero so bili dodani programi, ki se financirajo iz več skladov. V teh primerih se za vse programe ali sklade uporabljajo isto revizijsko mnenje in korektivni ukrepi, četudi se pomanjkljivosti nanašajo le na en program ali sklad. Temu se je mogoče izogniti, če je na voljo dovolj revizijskih dokazov za oblikovanje zaključka za vsak program ali sklad.

V primeru več kot 2-odstotne stopnje napake ali pomanjkljivosti sistema v programu, ki se financira iz več skladov, je v interesu države članice, da namesto korektivnih ukrepov, ki vplivajo na celoten program, izvede ciljno usmerjene finančne popravke za vsak sklad. Komisija zato priporoča, da RO pridobi razumno zagotovilo za vsak sklad. To pomeni, da vzorec, izbran za program, ki se financira iz več skladov, zagotavlja dovolj revizijskih

¹² Člen 28(11) delegirane uredbe Komisije določa, da če se sistem oceni kot sistem z visoko zanesljivostjo, stopnja zanesljivosti za vzorčenje operacij ne sme biti manjša od 60 %. Če se sistem oceni kot sistem z nizko zanesljivostjo, stopnja zanesljivosti za vzorčenje operacij ne sme biti manjša od 90 %.

¹³ V primeru več obdobj vzorčenja bi bilo treba podatke navesti za vsak vzorec.

dokazov za vsak sklad, kar pomeni, da bi bilo treba za vsak sklad praviloma uporabiti 30 enot vzorčenja¹⁴. V ta namen bi RO lahko uporabil stratifikacijo po skladih, kot je predvidena v členu 28(10) delegirane uredbe Komisije, s čimer bi zagotovil, da je vsak stratum dovolj velik za oblikovanje zaključka o njem. To je zlasti pomembno, kadar se za sklade v okviru programa, ki se financira iz več skladov, pričakujejo različni rezultati.

RO bi moral v Prilogo 10.3 k ACR vključiti preglednice za izračun (in, če je ustrezno ter na zahtevo revizorjev Komisije, računalniške dnevnik ACL, IDEA ali podobno programsko opremo), ki so pomembne za razumevanje uporabljene metode vzorčenja, pri čemer bi moral uporabiti predloge iz smernic Komisije o vzorčenju¹⁵. Če je RO uporabil metodo vzorčenja, ki v teh predlogah ni predvidena, bi bilo treba namesto tega predložiti obrazec za izračun. Zagotoviti bi bilo treba revizijsko sled za izbiro vzorca.

V oddelku 5.3 bi moral RO pojasniti, kako je v praksi izvedel zahteve za sorazmerni nadzor nad operativnimi programi, določene v členu 148(1) uredbe o skupnih določbah in členu 28(8) delegirane uredbe Komisije, če je ustrezno.

Če je RO uporabil pristop, dovoljen v skladu s členom 28(9) delegirane uredbe Komisije, bi morala biti v oddelku 5.3 ACR navedena metodologija, uporabljena za izbor manjšega vzorca. V tem primeru in za namene preglednice 10.2 ACR – stolpec z naslovom „*Izdatki v zvezi z obračunskim letom, revidirani za naključni vzorec*“ – bi moral RO upoštevati le izdatke, ki so bili dejansko revidirani, in ne izdatkov, prijavljenih za enoto vzorčenja (npr. operacija, zahtevki za plačilo), za katero je bil uporabljen izbor manjšega vzorca. Podatki v tem stolpcu so navedeni samo v informativne namene in niso odvisni od izračuna ekstrapolirane stopnje napake na ravni enote vzorčenja, ki bi ga bilo treba uporabiti pri izdatkih, prijavljenih za enoto vzorčenja.

RO bi moral v oddelku 5.4 navesti vrednost vzorčene **populacije** in uskladitev tega zneska z zneskom izdatkov, ki ga je OP prijavil Komisiji v zvezi z obračunskim letom. V uskladitvene postavke bi bilo treba v primeru finančnih popravkov vključiti negativne enote vzorčenja¹⁶.

V populacijo so za namene vzorčenja vključeni izdatki, prijavljeni Komisiji za operacije v okviru programa ali skupine programov za obračunsko leto. Vse operacije, za katere so bili prijavljeni izdatki vključeni v zahtevek za plačilo, ki je bil predložen Komisiji v letu vzorčenja, bi morale biti vključene v vzorčeno populacijo, razen če se uporablja člen 148(1) uredbe o skupnih določbah.

¹⁴ To nenapisano pravilo je izraženo tudi v členu 28(9) delegirane uredbe Komisije v okviru izbora manjšega vzorca.

¹⁵ Posodobljena različica Smernic o metodah vzorčenja za revizijske organe (COCOF_08-0021-03_EN z dne 4. aprila 2013), ki bo kmalu dokončana.

¹⁶ Glej tretji in četrti odstavek oddelka 5.5 smernic o vzorčenju.

RO bi moral v oddelku 5.5 potrditi, da je znesek **negativnih enot vzorčenja** skladen z zneskom finančnih popravkov, zabeleženim v računovodskem sistemu OP, in zagotoviti, da se te enote obravnavajo kot ločena populacija v skladu s členom 28(7) delegirane uredbe Komisije. Dodatna pojasnila glede obravnavanja negativnih enot vzorčenja so navedena v smernicah.

V primeru **nestatističnega vzorčenja**¹⁷ bi moral RO v oddelku 5.6 opisati razloge za izbor vzorca, pri čemer bi se skliceval na svojo strokovno presojo, regulativne zahteve in veljavne mednarodno sprejete revizijske standarde. Pojasniti bi moral zlasti, zakaj meni, da je vzorec reprezentativen za populacijo, iz katere je bil izbran, in zakaj mu omogoča, da oblikuje veljavno revizijsko mnenje.

5.7 Analiza glavnih rezultatov na podlagi revizij operacij, ki opisuje število revidiranih postavk iz vzorca, ustrezen znesek in tipe napak glede na posamezno operacijo, naravo ugotovljenih napak, stopnjo napake glede na stratum in ustrezne glavne pomanjkljivosti ali nepravilnosti, zgornjo mejo stopnje napake (če je ustrezno), temeljne vzroke, predlagane korektivne ukrepe (vključno z ukrepi, katerih namen je zmanjšati te napake v naslednjih zahtevkih za plačilo) ter vpliv na revizijsko mnenje. Po potrebi navedite dodatna pojasnila v zvezi s podatki, predstavljenimi v oddelkih 10.2 in 10.3, zlasti glede skupne stopnje napake.

5.8 Razlaga finančnih popravkov v zvezi z obračunskim letom, ki jih je izvedel organ za potrjevanje/organ upravljanja pred predložitvijo računovodskih izkazov Komisiji in izhajajo iz revizij operacij, vključno s pavšalno stopnjo ali ekstrapoliranimi popravki, kot je prikazano v oddelku 10.2 v nadaljevanju.

5.9 Primerjava skupne stopnje napake in preostale skupne stopnje napake (kot je prikazano v oddelku 10.2 v nadaljevanju) z določeno ravno pomembnosti, da se ugotovi, ali v zvezi s populacijo obstajajo pomembne netočnosti in se določi vpliv na revizijsko mnenje.

5.10 Informacije o rezultatih revizije dopolnilnega vzorca (v skladu s členom 28(12) Uredbe (EU) št. 480/2014), če je bila izvedena.

5.11 Podatki v zvezi s tem, ali so odkrite težave systemske narave, ter o sprejetih ukrepih, vključno s količinsko opredelitvijo nepravilnih izdatkov in z njimi povezanih finančnih popravkov.

5.12 Informacije o nadaljnjem spremljanju rezultatov revizij operacij iz preteklih let, zlasti o pomanjkljivostih systemske narave.

5.13 Zaključki, oblikovani na podlagi skupnih rezultatov revizij operacij, v zvezi z učinkovitostjo sistema upravljanja in nadzora.

¹⁷ Minimalna regulativna zahteva, v skladu s katero je treba zajeti 5 % operacij in 10 % izdatkov, ustreza „najboljšemu možnemu scenariju“ visoke stopnje zanesljivosti v okviru sistema. V zvezi s tem so dodatne podrobnosti navedene v smernicah o revizijski strategiji (glej oddelek 4.3) – sklic EGESIF EGESIF_14-0011 in smernicah o vzorčenju.

RO bi moral izvesti celotno revizijsko delo, potrebno za oblikovanje veljavnega mnenja za vsako obračunsko leto. To vključuje revizije vseh operacij, izbranih z naključnim vzorčenjem. Če RO ne more revidirati zadevne operacije, bi bilo treba v ACR navesti podrobno utemeljitev in ukrepe, ki jih je RO sprejel za ublažitev stanja in njegovega vpliva na revizijsko mnenje.

Napake, ki so bile vključene v TER, bi se morale nanašati na ugotovitve v končnem revizijskem poročilu, ki je nastalo po zaključku kontradiktornega postopka z revidirancem. V ustrezno utemeljenih primerih, kadar tak kontradiktorni postopek ni bil zaključen pred oddajo ACR, bi to lahko pomenilo omejitev področja uporabe, in na podlagi strokovne presoje RO je lahko dano mnenje s pridržki. Količinska opredelitev pridržkov v revizijskem mnenju se lahko izračuna na podlagi največjega zneska napake, ki ga RO šteje za razumnega na podlagi informacij, ki so mu na voljo med pripravo revizijskega mnenja.

RO bi moral v oddelku 5.7 vključiti kvalitativno analizo, izvedeno v zvezi z ugotovljenimi napakami. Treba bi bilo navesti število in tipe napak, njihovo pomembnost in vzroke zanje, kot jih je ocenil RO.

V oddelku 5.9 bi moral RO navesti TER, izračunano, kot je določeno v členu 28(14) delegirane uredba Komisije:

*„Revizijski organ na podlagi rezultatov revizij operacij v okviru priprave revizijskega mnenja in poročila o nadzoru iz člena 127(5)(a) Uredbe (EU) št. 1303/2013, izračuna skupno stopnjo napake, ki je vsota napovedanih naključnih napak in, če je primerno, sistemskih napak in nepopravljenih izjemnih napak, deljena s populacijo“.*¹⁸

Nato se primerja s pragom pomembnosti, tj. največ 2 % izdatkov, vključenih v populacijo¹⁹. Če so bili korektivni ukrepi sprejeti pred dokončanjem ACR, bi moral RO izračunati tudi RTER, tj. TER, od katere se odštejejo finančni popravki, uporabljeni kot rezultat revizije operacij, ki jo je izvedel RO. RTER bi se morala nato primerjati s pragom pomembnosti.

RTER je enak TER, od katere se odštejejo finančni popravki, ki jih je država članica morda uporabila v zvezi z napakami, ki jih je RO odkril pri svojih revizijah operacij, vključno z napovedanimi naključnimi napakami ali sistemskimi nepravilnostmi. Ti popravki se običajno uporabijo po določitvi TER. Vendar se lahko od RTER odštejejo tudi finančni popravki, ki jih je država članica uporabila potem, ko je RO odvezel vzorec, in preden je RO določil TER, če je namen takšnih popravkov zmanjšati tveganja, opredeljena s TER. Značilen primer je izvedba popravkov, ki temeljijo na delu OU, opravljenem pri določanju obsega sistemskih nepravilnosti, ki jih je pri revizijah operacij ugotovil RO. V vsakem primeru bi moral RO poleg strokovne presoje, ki jo uporabi pri obravnavi vključitve finančnih popravkov v izračun RTER, imeti razumno zagotovilo, da so finančni popravki, ki bi jih bilo treba upoštevati pri RTER, dejansko popravki nepravilnih izdatkov, ne pa na primer posledica popravkov pisnih napak, storniranih vnosov v računovodskih izkazih, ki ne ustrezajo finančnim popravkom, prihodkov od projektov, ki ustvarjajo prihodke, prenosa operacij z enega programa na drugega (ali znotraj programa) ali upravljavskih odločitev za ukinitvev projekta, ki niso povezani z nepravilnostmi, ugotovljenimi pri zadevnem projektu. Nenazadnje, popravki,

¹⁸ Če prijavljeni izdatki vključujejo negativne enote vzorčenja, jih je treba obravnavati kot ločeno populacijo. V tem primeru se TER izračuna v zvezi s populacijo pozitivnih enot vzorčenja.

¹⁹ Kot je opredeljeno v členu 28(11) Uredbe (EU) št. 480/2014, se prag pomembnosti, ki znaša 2 %, nanaša na izdatke, prijavljene za obračunsko leto.

povezani s posameznimi nepravilnostmi²⁰, ki kot take niso vključene v TER (npr. posebni primeri izjemnih napak, popravljenih pred predložitvijo ACR, nepravilnosti, ki so jih PO, OU in OP že ugotovili in zaradi katerih so ukrepali, vendar jih še niso popravili, ko je RO odvezel vzorec²¹), se pri preostali stopnji napake ne bi smeli odšteti, da bi se izognili njihovemu podcenjevanju.

Če uporabljeni ekstrapolirani finančni popravek temelji na napovedani stopnji naključne napake (pri čemer skupna stopnja napake sestoji le iz naključnih napak), se napovedana stopnja napake uporabi za celotno populacijo. Dobljeni znesek se nato zniža za napake, odkrite v vzorcu (ki jih je treba popraviti ločeno²²), ki bodo ustrezale znesku potrebnega ekstrapoliranega popravka. To se predpostavlja v najpreprostejšem scenariju, pri katerem RO v okviru svojih revizij operacij ni odkril nobenih sistemskih napak²³.

Na podlagi navedenega bi Komisija ekstrapoliran finančni popravek štela za ustrezen, če je izračunan v okviru omejitev intervala med A in B:

A: ekstrapoliran finančni popravek = napovedana naključna napaka ²⁴ –napake v vzorcu
B: ekstrapoliran finančni popravek = napovedana naključna napaka–(populacija * 2 %) –napake v vzorcu

²⁰ Posamezna nepravilnost je enkratna napaka, ki ni odvisna od drugih napak v populaciji ali pomanjkljivosti v sistemih.

²¹ V skladu s pogoji, pojasnjenimi v oddelku 7.1.1 Smernic za obravnavanje napak.

²² Napake v vzorcu se popravijo samo enkrat.

²³ Za izračun finančnega popravka bi bilo treba popravke v zvezi s sistemskimi napakami odšteti od ekstrapoliranega finančnega popravka.

Če se pri revizijah operacij, ki jih izvede RO, odkrijejo sistemske napake, in so te napake razmejene za celotno populacijo (glej oddelek 2.2), to pomeni, da bi moral RO pri ekstrapoliranju naključnih napak, ugotovljenih v vzorcu populacije, odšteti znesek sistemske napake od populacije, kadar koli je ta vrednost del projekcijske formule, kot je podrobno pojasnjeno v Dodatku 1 k smernicam o vzorčenju.

²⁴ Napovedana naključna napaka se izračuna z uporabo veljavnih formul, potrebnih pri metodi vzorčenja, ki se uporablja za izbor naključnega vzorca, kot je pojasnjeno v smernicah o vzorčenju. Za vzorčenje po denarni enoti in enostavno naključno vzorčenje (ocena razmerja) se pri formulah upošteva knjigovodska vrednost populacije. Za enostavno naključno vzorčenje (ocena povprečne vrednosti na enoto) in oceno razlike pa se pri formuli upošteva število operacij v populaciji.

Primer:

Napovedana stopnja za naključne napake: 4 %

Populacija: 1 000 milijonov EUR

Napake v vzorcu (že popravljene): 3 milijone EUR

Popravki bi morali znašati od 37 do 17 milijonov EUR:

- 37 milijonov EUR = $(4 \% * 1\ 000) - 3$
- 17 milijonov EUR = $(4 \% * 1\ 000) - (2 \% * 1\ 000) - 3$ [=> popravek na raven pod ravno pomembnosti]

Napake, ugotovljene pri revizijah sistemov (kontrolno preskušanje), niso dodane skupni napaki, vendar bi jih bilo treba popraviti in navesti v oddelku 4 ACR.

Kot izhaja iz člena 28(11) delegirane uredbe Komisije in če je ustrezno, bi moral RO v oddelku 5.11 ACR pojasniti, ali so poleg naključnih napak nekatere ugotovljene napake sistemske ali izjemne napake. Sistemska napaka ustreza sistemski nepravilnosti, kakor je opredeljena v členu 2(38) uredbe o skupnih določbah. Izjemna napaka je napaka izredne narave, ki očitno ni reprezentativna za populacijo.

V pripravi so ločene smernice z dodatnimi pojasnili v zvezi z obravnavanjem napak, ki temeljijo na smernicah za obravnavanje napak za programsko obdobje 2007–2013.

Glede na to, da obstajajo letni računovodski izkazi za obdobje 2014–2020, popravljene stopnje napak za prejšnja leta niso več pomembne in jih ni treba navesti v ACR.

6. Revizije računovodskih izkazov

6.1 Navedba organov, ki so izvedli revizije računovodskih izkazov.

6.2 Opis revizijskega pristopa k preverjanju elementov računovodskih izkazov iz člena 137 Uredbe (EU) št. 1303/2013. Ta bi moral vključevati sklic na revizije, ki so izvedene v okviru revizij sistemov (podrobno opisane v oddelku 4) in revizij operacij (podrobno opisane v oddelku 5) in so ustrezne v zvezi z zahtevano zanesljivostjo računovodskih izkazov.

6.3 Navedba zaključkov, oblikovanih na podlagi rezultatov revizij, v zvezi s popolnostjo, točnostjo in verodostojnostjo računovodskih izkazov, vključno z navedbo izvedenih finančnih popravkov, izraženih v računovodskih izkazih, na podlagi rezultatov revizij sistemov in/ali revizij operacij.

6.4 Navedba, ali so bile ugotovljene težave sistemske narave, in navedba sprejetih ukrepov.

RO bi moral v oddelku 6.2 pojasniti revizijsko delo, opravljeno za revizijo računovodskih izkazov, v okviru člena 137 uredbe o skupnih določbah in člena 29 delegirane uredbe Komisije ter ob upoštevanju smernic Komisije o reviziji računovodskih izkazov (EGESIF_15_0016-00), ki bodo kmalu dokončane.

Pojasniti bi moral tudi časovni raspored in delovne načrte, dogovorjene z OP in OU, ki jih potrebuje, da bi lahko pravočasno izvedel revizijo računovodskih izkazov²⁵.

RO bi moral v oddelku 6.3 pojasniti, kako namerava pridobiti zagotovilo o popolnosti, točnosti in verodostojnosti računovodskih izkazov na podlagi:

- svojih revizij sistemov (zlasti tistih, izvedenih pri OP, kot je določeno v členu 29(4) delegirane uredbe Komisije);
- svojih revizij operacij²⁶;
- končnih revizijskih poročil, ki jih pošljeta Komisija in Računsko sodišče;
- svoje ocene izjave o upravljanju in letnega povzetka;
- narave in obsega opravljenega preskušanja računovodskih izkazov, ki jih je organ za potrjevanje predložil RO.

Glede zadnje točke bi moral RO opisati svoja končna dodatna preverjanja osnutkov potrjenih računovodskih izkazov pred predpisanim rokom, ki je 15. februar, kot je določeno v smernicah o revizijah računovodskih izkazov. V ACR bi bilo treba zlasti opisati delo, opravljeno v zvezi z uskladitvijo, ki jo izvede OP v Dodatku 8 k računovodskim izkazom, vključno z oceno RO o ustreznosti pojasnil OP glede prilagoditev, razkritih v navedenem dodatku, in njihove skladnosti z informacijami, razkritimi v ACR in letnem povzetku v zvezi z izvedenimi finančnimi popravki, izraženimi v računovodskih izkazih, na podlagi rezultatov revizij sistemov in revizij operacij ter preverjanj upravljanja, izvedenih pred predložitvijo računovodskih izkazov.

7. Usklajevanje med organi, ki izvajajo revizije, in nadzornimi nalogami RO

7.1 Opis postopka usklajevanja med revizijskim organom in katerim koli organom, ki izvaja revizije, kot je predvideno v členu 127(2) Uredbe (EU) št. 1303/2013), če je to primerno.

²⁵ Ob upoštevanju odstavka A39 standarda MSR 700 se mnenje RO predloži za računovodske izkaze, za katere je odgovoren OP. Tako RO ne more skleniti, da je bilo pridobljenih dovolj ustreznih revizijskih dokazov, dokler niso pripravljene računovodski izkazi in dokler vodstvo ne sprejme odgovornosti zanje. To pomeni, da lahko RO pripravi mnenje o računovodskih izkazih šele potem, ko jih OP predloži njemu in OU, ter potem, ko mu OU predloži izjavo o upravljanju. Vendar bi moral RO začeti revizijo računovodskih izkazov, preden jih OP dokonča in preden OU predloži izjavo o upravljanju, da se zagotovi dovolj časa za oblikovanje njegovega mnenja do 15. februarja leta N + 2. OP, OU in RO se morajo dogovoriti o časovnem rasporedu in delovnih načrtih, da se zagotovi nemoten potek.

²⁶ Revizije operacij omogočajo preverjanje točnosti zneskov in popolnosti ustreznih izdatkov, vključenih v zahteve za plačilo (in pozneje v računovodske izkaze, če se ugotovi, da so popolnoma zakoniti in pravilni). Omogočajo tudi usklajenost revizijske sledi od računovodskega sistema organa za potrjevanje do ravni upravičenca/operacije prek morebitnih posredniških organov, kar je že zajeto v tekočih revizijah.

7.2 Opis postopka nadzora in pregleda kakovosti, ki ga revizijski organ uporablja v zvezi s takimi organi, ki izvajajo revizije.

V oddelku 7.1 bi moral postopek vključevati usklajevanje v zvezi z načrtovanjem revizije ter usklajevanje in preverjanje rezultatov revizije za sprejetje dokončnih zaključkov in oblikovanje revizijskega mnenja.

V oddelek 7.2 bi bilo treba vključiti opis postopka nadzora, ki ga RO uporablja za druge organe, ki izvajajo revizije (če je ustrezno). Opis bi moral obsegati pregled nadzora, ki je bil dejansko opravljen v zvezi z obračunskim letom, pri čemer se upoštevajo obstoječi mednarodno sprejeti revizijski standardi ali smernice.

V zvezi s tem bi moral RO upoštevati Smernico št. 25 iz Evropskih smernic za izvajanje mednarodnih revizijskih standardov INTOSAI²⁷, ki se nanaša na koncept uporabe dela drugih revizorjev in strokovnjakov evropskih vrhovnih revizijskih institucij. Ta smernica se izrecno nanaša na zahteve, ki jih je treba upoštevati glede na obseg uporabe dela, ki so ga opravili drugi revizorji v vsaki fazi revizije, bodisi za namene načrtovanja kot del revizijskih dokazov bodisi na koncu preskušanja. Obseg postopkov, ki bi jih moral glavni revizor izvesti, da bi pridobil zadostne ustrezne revizijske dokaze o tem, da je delo drugega revizorja v okviru določene naloge ustrezno za njegove namene, je odvisen od faz revizije, v katerih se lahko uporabi delo drugih revizorjev. Pregled RO mora biti podrobnejši, zlasti kadar se delo uporabi kot revizijski dokaz.

Dodatne smernice so določene v ISSAI 1600, ki se nanaša na revizije skupin²⁸, ISSAI 1610²⁹ (vključuje MSR 610) o uporabi dela notranjih revizorjev in ISSAI 1620³⁰ o uporabi dela strokovnjaka revizorja.

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. Druge informacije

8.1 Če je ustrezno, informacije o prijavljenih in domnevnih goljufijah, odkritih v okviru revizij, ki jih izvede revizijski organ (vključno s primeri, ki so jih sporočili drugi nacionalni organi in organi EU, in primeri v zvezi z operacijami, ki jih je revidiral revizijski organ) ter sprejetih ukrepov.

V oddelku 8.1 ACR bi moral RO navesti sprejete ukrepe v zvezi s primeri domnevnih goljufij, ugotovljenih med revizijo vse do predložitve ACR.

Poročati bi bilo treba o vseh primerih domnevnih goljufij, ki se nanašajo na obračunsko leto in ki jih je odkril RO, pri programih, ki se financirajo iz več skladov, pa bi bilo treba navesti zadevni sklad.

V ACR bi morale biti navedeno, ali so bili primeri domnevnih goljufij, ki jih je odkril RO³¹, sporočeni uradu OLAF. Domnevno goljufijo mora uradu OLAF sporočiti organ, ki ga imenuje država članica, v skladu z zahtevami iz člena 122(2) uredbe o skupnih določbah ter delegiranimi in izvedbenimi akti iz te določbe³².

RO bi moral, če to omogočajo nacionalni predpisi za tekoče preiskave, zbrati informacije o naravi goljufije in oceniti, ali gre za sistemsko težavo, ter, če gre za zanj, navesti, ali so bili sprejeti blažilni ukrepi.

V ACR bi bilo treba po potrebi poročati o stanju izvajanja finančnih popravkov v zvezi z goljufijo ali domnevno goljufijo in navesti informacije o zahtevku za vmesno plačilo, predloženem Komisiji, v katerega so bili vključeni popravki.

Dodatne informacije in smernice za ukrepe, ki jih morajo sprejeti nacionalni organi (vključno z revizijskimi organi) v zvezi s preprečevanjem, odkrivanjem in popravljanjem primerov goljufije, so na voljo na: <http://ec.europa.eu/sfc/en/2014/anti-fraud>. Kot izhaja iz standarda MSR 240, *lahko revizorji odkrijejo okoliščine, ki nakazujejo, da je morda prišlo do goljufije. V takih primerih morajo brez odlašanja obvestiti ustreznega organa, da nadalje ukrepa. Revizor lahko sklene, da morebitna goljufija bodisi vpliva na celotni sistem ali le na njen del bodisi da obstaja en ali več posameznih primerov morebitne goljufije. V vseh primerih se mora hitro odzvati in obvestiti ustrezne organe, pri čemer se upoštevajo vse okoliščine primerov. Na podlagi odkritih dokazov mora strogo in temeljito analizirati stanje, strukturirati dokaze, na katerih temelji ugotovitev, in se odločiti, koga bo obvestil. V prvem primeru so prave osebe, ki*

³¹ Revizorji izvajajo upravne postopke in ne kazenskih. Obseg njihovih pristojnosti in pooblastil, kar zadeva odkrivanje določenih okoliščin domnevne goljufive dejavnosti, je zato precej omejen. Poleg tega se ključni cilji kazenskih in revizijskih postopkov razlikujejo. Revizija operacij je upravne narave, njen cilj pa je oceniti zakonitost in pravilnost izvajanja projekta, medtem ko je cilj kazenskega postopka odkriti in preiskati operacije, da se zagotovijo dokazi o namenu goljufanja.

³² Bo kmalu sprejeta.

jih je treba obvestiti, verjetno tiste, ki so pristojne za upravljanje revidiranega subjekta, če ni razloga za domnevo, da so v primere vključene. [...] Sicer mora revizor o primerih obvestiti neposredno pravosodne organe, pri tem pa ne sme posegati v nobeno nacionalno zakonodajo v zvezi z zaupnostjo informacij, pridobljenih med revizijo. Revizorji morajo obvestiti tudi pristojne nacionalne organe, ki morajo Komisiji (uradu OLAF) nepravilnosti in primere domnevnih goljufij priglasiti v skladu z veljavnimi sektorskimi pravili o poročanju o nepravilnostih.“

8.2 Če je ustrezno, poznejši dogodki, ki so se zgodili po predložitvi računovodskih izkazov revizijskemu organu in pred predložitvijo letnega poročila o nadzoru iz člena 127(5)(b) Uredbe (EU) št. 1303/2013 Komisiji ter ki so se upoštevali pri določitvi stopnje zanesljivosti in oblikovanju mnenja revizijskega organa.

Pojem poznejših dogodkov izhaja iz mednarodnega revizijskega standarda 560 in vsebuje potrebne prilagoditve za deljeno upravljanje v okviru kohezijske politike. Kot je navedeno v zadevnem standardu, je cilj revizorja „*pridobiti dovolj ustreznih revizijskih dokazov o tem, ali so dogodki med datumom računovodskih izkazov in datumom revizorjevega poročila, ki zahteva prilagoditev računovodskih izkazov ali razkritje v njih, ustrezno izraženi v teh računovodskih izkazih v skladu z veljavnim okvirom finančnega poročanja*“. V okviru deljenega upravljanja bi bilo treba „*računovodske izkaze*“ razumeti kot izkaze, ki jih pripravi OP, ki je zanje tudi odgovoren. „Datum računovodskih izkazov“ se ujema z datumom, ko je OP predložil računovodske izkaze RO za končno preverjanje.

Predpostavlja se, da bo RO prejel računovodske izkaze od OP pred njihovo predložitvijo Komisiji, da bo lahko sprejel sklepe o njihovi popolnosti, točnosti in verodostojnosti. V obdobju med prejemom navedenih računovodskih izkazov in pripravo revizijskega mnenja se lahko RO seznanil z dogodki, ki vplivajo na zneske, razkrite v računovodskih izkazih, zlasti na izdatke, prijavljene kot zakonite in pravilne.

V ta namen bi moral RO „*izvesti revizijske postopke, ki so namenjeni pridobivanju zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov, da so ugotovljeni vsi dogodki, ki so se zgodili od datuma računovodskih izkazov do datuma revizorjevega poročila [ACR], ki zahtevajo prilagoditev računovodskih izkazov ali razkritje v njih*“. Kot je prav tako predvideno v standardu MSR 560, „*pa se od RO ne pričakuje, da bi izvajal dodatne revizijske postopke v zvezi z zadevami, za katere so že predhodno opravljeni revizijski postopki privedli do zadovoljivih sklepov*“.

Nekateri naknadni dogodki lahko pomembno vplivajo na delovanje MCS in/ali pridržke (v primeru pritrdilnega mnenja s pridržki ali pri negativnega mnenja) ter jih mora RO zato obvezno upoštevati. Ti dogodki lahko ustrezajo pozitivnim ukrepom (npr. korektivnim ukrepom, izvedenim potem, ko je OP pripravil računovodske izkaze, in pred njihovo predložitvijo Komisiji) ali pa imajo negativni vpliv (npr. pomanjkljivosti v sistemu ali napake, odkrite v zadevnem obdobju).

V skladu z regulativnim okvirom za obdobje 2014–2020 „poznejši dogodki“, kot so opisani zgoraj, niso korektivni ukrepi, ki jih mora država članica (OU ali OP) sprejeti zaradi pomanjkljivosti in nepravilnosti, ki jih je odkril RO ali EU. Predpostavlja se, da korektivne ukrepe sprejme država članica in da so ustrezno izraženi v računovodskih izkazih, preden jih odobri OP. Če to ne velja, se kot ustrezno šteje mnenje RO s pridržkom, pri čemer se upošteva pomembnost zadevnih korektivnih ukrepov.

Za programe, ki se financirajo iz več skladov, bi moral biti zadevni sklad naveden za vsakega od sporočenih poznejših dogodkov.

9. Splošna stopnja zanesljivosti

9.1 Navedba splošne stopnje zanesljivosti v zvezi s pravilnim delovanjem sistema upravljanja in nadzora ter pojasnilo o tem, kako je bila taka stopnja dosežena na podlagi kombinacije rezultatov revizij sistemov (kakor so opisani v oddelku 10.2 v nadaljevanju) in revizij operacij (kakor so opisani v oddelku 10.3 v nadaljevanju). Če je ustrezno, revizijski organ upošteva tudi rezultate drugih nacionalnih revizij ali revizij Unije, izvedenih v zvezi z obračunskim letom.

9.2 Ocena kakršnih koli izvedenih ukrepov za blažitev, kot so finančni popravki, in ocena potrebe po kakršnih koli dodatnih nujnih korektivnih ukrepih, tako z vidika sistema kot s finančnega vidika.

Za namene revizijskega mnenja, ki ga mora pripraviti RO, mora zanesljivost v zvezi z zakonitostjo in pravilnostjo izdatkov ter pravilnim delovanjem MCS temeljiti na kombiniranih rezultatih revizij sistemov (oddelek 4) in revizij operacij (oddelek 5). Zanesljivost računovodskih izkazov temelji na rezultatih teh revizij, zaključke v zvezi s tem pa bi bilo treba navesti v oddelku 6.3.

V primeru programov, ki se financirajo iz več skladov, se od RO pričakuje, da potrdi, da se sprejeti zaključki nanašajo na vse sklade, ali da, v primeru razlik, pojasni, kako je prišel do sklepa za vsak sklad, na podlagi analize rezultatov revizij sistemov in revizij operacij.

V spodnji preglednici so na podlagi izkušenj za najpogostejše primere navedeni povezava med revizijskim mnenjem (o pravilnem delovanju MCS ter zakonitosti in pravilnosti izdatkov) in zaključki, oblikovani na podlagi revizij sistemov in revizij operacij. Ta preglednica je zgolj okvirna, zato mora RO uporabiti strokovno presojo, zlasti za primere, ki v nadaljevanju niso predvideni. Korektivni ukrepi se lahko nanašajo na finančne popravke (pri katerih bi RTER znašal 2 % ali manj) ali izboljšave za odpravo pomanjkljivosti v MCS (ki niso zajete v finančnih popravkih) ali kombinacija obojega.

Revizijsko mnenje o zakonitosti in pravilnosti izdatkov ter pravilnem delovanju MCS	Ocena RO o		
	delovanju MCS (rezultatih revizij sistemov)	TER (rezultatih revizij operacij)	izvajanju ³³ zahtevanih korektivnih ukrepov s strani države članice
1–brez pridrška	kategorija 1 ali 2	in $TER \leq 2\%$	izvedeni popravki (npr. napake v vzorcu)
2–s pridržkom (pridrški imajo omejen vpliv)	kategorija 2	in/ali $2\% < TER \leq 5\%$	razen če so ustrezni korektivni ukrepi (vključno z ekstrapoliranimi finančnimi popravki) izvedeni za znižanje RTER na 2 % ali manj (možno mnenje brez pridrška)
3–s pridržkom (pridrški imajo znaten vpliv)	kategorija 3	in/ali $5\% < TER \leq 10\%$	korektivni ukrepi niso izvedeni v celoti (tudi če so ekstrapolirani finančni popravki izvedeni za znižanje RTER na 2 % ali manj, systemske pomanjkljivosti pa še vedno obstajajo)
4–negativno mnenje	kategorija 4	in/ali $TER > 10\%$	korektivni ukrepi niso izvedeni v celoti (tudi če so ekstrapolirani finančni popravki izvedeni za znižanje RTER na 2 % ali manj, systemske pomanjkljivosti pa še vedno obstajajo)

Če RO meni, da MCS spada v kategorijo 2 in TER ne presega praga pomembnosti, ki znaša 2 %, se lahko izda revizijsko mnenje brez pridrška.

Če pa je MCS razvrščen v kategorijo 1 ali 2 in/ali TER presega 2 %, to pomeni, da MCS v praksi ni dovolj učinkovit pri preprečevanju, ugotavljanju in popravljanju nepravilnosti ter izterjavi neupravičeno izplačanih zneskov kljub pozitivni oceni na podlagi revizij sistemov, ki jih je izvedel RO. Zato se kot primerno šteje revizijsko mnenje s pridržkom³⁴. Vendar če

³³ Glej oddelek 5 teh smernic.

znaša preostala skupna stopnja napake (RTER) 2 % ali manj in je država članica izvedla korektivne ukrepe pred dokončanjem ACR, lahko RO izda mnenje brez pridržka.

Mnenje s pridržkom bi bilo treba navesti, če je MCS uvrščen v kategorijo 3 in TER presega 2 %, razen če preostala stopnja napake znaša 2 % ali manj in so bili korektivni ukrepi (vključno s tistimi, povezanimi s pomanjkljivostmi v sistemih) izvedeni pred dokončanjem ACR, RO pa lahko izda mnenje brez pridržka.

Glede ocene vpliva pridržkov kot „omejenega“ ali „znatnega“ glej oddelek III.

Če TER presega 5 % in/ali je MCS uvrščen v kategorijo 3 ali 4, bi bilo treba predložiti mnenje s pridržkom.

Če TER presega 10 % in/ali je MCS uvrščen v kategorijo 4, bi bilo treba predložiti negativno mnenje.

Sklicevati bi se bilo treba tudi na poznejše dogodke in kakršne koli druge informacije, sporočene v oddelku 9.2, ki jih je RO upošteval pri določitvi splošne stopnje zanesljivosti in oblikovanju revizijskega mnenja. Treba bi bilo opisati vpliv teh poznejših dogodkov in dodatnih informacij na oblikovanje splošne stopnje zanesljivosti in revizijskega mnenja.

Če je ustrezno, bi bilo treba upoštevati rezultate drugih nacionalnih revizij ali revizij EU, izvedenih v zvezi z obračunskim letom.

III. SMERNICE ZA REVIZIJSKO MNENJE

Revizijsko mnenje temelji na zaključkih, oblikovanih na podlagi pridobljenih revizijskih dokazov. Priloga VIII k izvedbeni uredbi Komisije vsebuje vzorec revizijskega mnenja, ki predvideva tri vrste mnenj:

Mnenje brez pridržka:

Na podlagi izvedene revizije menim, da:

- računovodski izkazi dajejo resnično in pošteno sliko, kot je določeno v členu 29(5) Uredbe (EU) št. 408/2014;
- so izdatki v računovodskih izkazih, v zvezi s katerimi je bil Komisiji predložen zahtevek za povračilo, zakoniti in pravilni,
- vzpostavljeni sistemi upravljanja in nadzora delujejo pravilno.

Izvedena revizija ne zmanjšuje zanesljivosti trditev iz izjave o upravljanju.

[Revizijski organ lahko v skladu z mednarodno priznanimi revizijskimi standardi vključi tudi poudarke, ki pa ne vplivajo na njegovo mnenje. V izrednih primerih je mogoča zavrnitev priprave mnenja.]

Mnenje s pridržkom:

Na podlagi izvedene revizije menim, da:

– računovodski izkazi dajejo resnično in pošteno sliko, kot je določeno v členu 29(5) Uredbe (EU) št. 480/2014;

– so izdatki v računovodskih izkazih, v zvezi s katerimi je bil Komisiji predložen zahtevek za povračilo, zakoniti in pravilni;

– vzpostavljeni sistem upravljanja in nadzora deluje pravilno,

razen glede:

pomembnih zadev v zvezi z računovodskimi izkazi: ...

in/ali [neustrezno črtati]

pomembnih zadev v zvezi z zakonitostjo in pravilnostjo izdatkov v računovodskih izkazih, v zvezi s katerimi je bil Komisiji predložen zahtevek za povračilo: ...

in/ali [neustrezno črtati] pomembnih zadev v zvezi z delovanjem sistema upravljanja in nadzora:

Zato ocenjujem, da je vpliv pridržka(-ov) [omejen]/[znaten]. [neustrezno črtati]

Ta vpliv se nanaša na ... [znesek v EUR in v %] vseh prijavljenih odhodkov. Prispevek Unije z upoštevanjem pridržka torej znaša ... [znesek v EUR].

Izvedena revizija ne zmanjšuje zanesljivosti/zmanjšuje zanesljivost [neustrezno črtati] trditev iz izjave o upravljanju.

[Če izvedena revizija zmanjšuje zanesljivost trditev iz izjave o upravljanju, revizijski organ v tem odstavku razkrije vidike, na podlagi katerih je bil oblikovan tak zaključek.]

[Revizijski organ lahko v skladu z mednarodno priznanimi revizijskimi standardi vključi tudi poudarke, ki pa ne vplivajo na njegovo mnenje. V izrednih primerih je mogoča zavrnitev priprave mnenja.]

RO bi moral:

- podrobno opisati in pojasniti pridržke;
- oceniti njihov vpliv: omejen ali znaten;
- količinsko opredeliti vpliv glede na prijavljene izdatke in v absolutnem smislu.

Ocena vpliva pridržka kot „omejenega“ se šteje za ustrezno, če se nanaša na nepravilnosti (ki v računovodskih izkazih še niso popravljene), ki ustrezajo izdatkom, ki presegajo 2 %, vendar so enaki ali manjši od 5 % vseh izdatkov, potrjenih v teh računovodskih izkazih. Če navedene

nepravilnosti presega 5 % vseh izdatkov, potrjenih v teh računovodskih izkazih, bi moral biti ustrezen pridržek ocenjen kot „znaten“. Enaka razlaga velja, če RO ne more natančno količinsko opredeliti točnega zneska in se uporabi pavšalna stopnja; To lahko velja za sistemske pomanjkljivosti.

Količinska opredelitev vpliva se lahko izvede na podlagi TER (ali RTER, če je država članica izvedla korektivne ukrepe pred dokončanjem ACR), določene za obračunsko leto, ali na podlagi pavšalne stopnje, pri čemer se upoštevajo vse informacije, ki so RO na voljo.

RO bi moral zelo jasno navesti, ali se pridržki nanašajo na računovodske izkaze, zakonitost in pravilnost izdatkov ali sisteme upravljanja in nadzora.

V primeru programov, ki se financirajo iz več skladov, in kadar se stanje glede na posamezni sklad razlikuje, bi moral RO navesti, ali in kako se pridržki uporabljajo za posamezni sklad.

Negativno mnenje:

Na podlagi izvedene revizije menim, da:

- računovodski izkazi dajejo resnično in pošteno sliko/ne dajejo resnične in poštene slike [neustrezno črtati], kot je določeno v členu 29(5) Uredbe (EU) št. 480/2014;
- izdatki v računovodskih izkazih, v zvezi s katerimi je bil Komisiji predložen zahtevek za povračilo, so/niso [neustrezno črtati] zakoniti in pravilni;
- vzpostavljeni sistem upravljanja in nadzora deluje / ne deluje [neustrezno črtati] pravilno.

To negativno mnenje temelji na:

pomembnih zadevah v zvezi z računovodskimi izkazi:

in/ali [neustrezno črtati]

pomembnih zadevah v zvezi z zakonitostjo in pravilnostjo izdatkov v računovodskih izkazih, v zvezi s katerimi je bil Komisiji predložen zahtevek za povračilo: ...

in/ali [neustrezno črtati]

pomembnih zadevah v zvezi z delovanjem sistema upravljanja in nadzora: ...

Izvedena revizija zmanjšuje zanesljivost trditev iz izjave o upravljanju glede naslednjih vidikov:...

[Revizijski organ lahko v skladu z mednarodno priznanimi revizijskimi standardi vključi tudi poudarke, ki pa ne vplivajo na njegovo mnenje. V izrednih primerih je mogoča zavrnitev priprave mnenja.]

Če je v revizijskem mnenju ugotovljena omejitev obsega, se oceni (morebiten) vpliv omejitve prijavljenih izdatkov. Če je vpliv ocenjen kot pomemben, mnenja brez pridržka ni mogoče dati.

Zlasti v primerih mnenja s pridržkom ali negativnega mnenja se pričakuje, da bo RO navedel korektivne ukrepe, ki jih načrtujejo ali so jih sprejeli različni vključeni organi. RO bi moral spremljati, ali so bili ti ukrepi dejansko izvedeni, in naslednje leto poročati o izvajanju v točkah 4.5 in 5.18 ACR.

Pri oblikovanju revizijskih mnenj in določanju stopenj zanesljivosti bi bilo treba uporabiti ustrezno strokovno presojo, da se sprejme odločitev, ali resnost ugotovitev upravičuje mnenje s pridržkom ali negativno mnenje.

Zavrnitev priprave mnenja

RO lahko v izrednih primerih zavrne pripravo mnenja. To je mogoče le, kadar RO ne more revidirati računovodskih izkazov, prijavljenih izdatkov ali delovanja sistema upravljanja in nadzora zaradi zunanjih dejavnikov, ki niso v njegovi pristojnosti. V takih primerih bi moral RO pojasniti, zakaj ni mogel oblikovati revizijskega mnenja. Zadevni primer revizijskih mnenj, ki jih je treba predložiti do 15 februarja 2016, je naveden v Prilogi 3 teh smernic.

Zavrnitev priprave mnenja se lahko oblikuje na naslednji način:

Zaradi pomembnosti zadeve, opisane v zgornjem odstavku o omejitvi obsega, nisem mogel/mogla pridobiti dovolj ustreznih revizijskih dokazov za zagotovitev podlage za revizijsko mnenje. Zato ne izražam mnenja glede:

– računovodskih izkazov;

in/ali [neustrezno črtati]

– zakonitosti in pravilnosti izdatkov, v zvezi s katerimi je bil Komisiji predložen zahtevek za povračilo;

in/ali [neustrezno črtati]

– delovanja sistema upravljanja in nadzora.

PRILOGA 1 – ODDELEK 10.1 „REZULTATI REVIZIJ SISTEMOV“ VZORCA ACR

Revidirani subjekt	Sklad (operativni program s financiranjem iz več skladov)	Naslov revizije	Datum končnega revizijskega poročila	Operativni program: [CCI in naslov operativnega programa]												Splošna ocena (kategorija 1, 2, 3, 4) [kot je opredeljena v preglednici 2 iz Priloge IV k Uredbi (EU) št. 480/2014]	Opombe	
				Ključne zahteve (če je ustrezno) [kot so opredeljene v preglednici 1 iz Priloge IV k Uredbi (EU) št. 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
Organ upravljanja																		
Posredniški organ(-i)																		
OP																		

Opomba: Siva polja v preglednici se nanašajo na ključne zahteve, ki se za revidirani subjekt ne uporabljajo.

PRILOGA 2 – ODDELEK 10.2 „REZULTATI REVIZIJ SISTEMOV“ VZORCA ACR

Sklad	Št. CCI programa	Naslov programa	A		B		C	D	E	F	G	H
			Znesek v eurih, ki ustreza populaciji, iz katere je izhajal naključni vzorec ³⁵	Izdatki v zvezi z obračunskim letom, revidiranim za namene naključnega vzorca	znesek ³⁹	% ⁴⁰						

³⁵ Stolpec „A“ se nanaša na populacijo, iz katere je izhajal naključni vzorec, tj. skupni znesek upravičenih izdatkov, vnesenih v računovodske sisteme organa za potrjevanje, ki je bil vključen v zahtevo za izplačilo, predloženo Komisiji (v skladu s členom 137(1)(a) Uredbe (EU) št. 1303/2013), brez morebitnih negativnih enot vzorčenja. Na primer, če je bilo kot upravičeni izdatek prijavljenih 23 milijonov EUR in to vključuje 3 milijone EUR negativnih enot vzorčenja, je znesek, ki ga je treba navesti v stolpcu A, 26 milijonov EUR, saj to ustreza populaciji pozitivnih zneskov. Če je primerno, se pojasnila zagotovijo v oddelku 5.4.

³⁶ Kot je določeno v členu 28(14) delegirane uredbe Komisije, je skupna stopnja napake vsota napovedanih naključnih napak ter, če je primerno, sistemskih napak in nepopravljenih izjemnih napak, deljena s populacijo. Če prijavljeni izdatki vključujejo negativne enote vzorčenja, jih je treba obravnavati kot ločeno populacijo. V tem primeru se TER izračuna v zvezi s populacijo pozitivnih enot vzorčenja. TER se izračuna, preden se uporabijo kakršni koli finančni popravki v zvezi z revidiranim vzorcem ali populacijo, iz katere je izhajal naključni vzorec. Če naključni vzorec zajema več kot en sklad ali program, se skupna stopnja napake, ki je (izračunana) predstavljena v stolpcu „D“, nanaša na celotno populacijo. Če je uporabljena stratifikacija, se v oddelku 5.7 navedejo dodatne informacije po posameznih stratumih.

³⁷ Za dodatna pojasnila glede RTER glej oddelek 5 teh smernic.

³⁸ Če je ustrezno, se stolpec „G“ nanaša na izdatke, revidirane v okviru dopolnilnega vzorca.

³⁹ Znesek revidiranih izdatkov (če se v skladu s členom 28(9) Uredbe (EU) št. 480/2014 uporabi izbor manjšega vzorca, se v ta stolpec vključi samo znesek postavk izdatkov, ki so bile dejansko revidirane v skladu s členom 27 navedene uredbe).

⁴⁰ Odstotek izdatkov, revidiranih v zvezi s populacijo.

PRILOGA 3 – LETNA POROČILA O NADZORU IN REVIZIJSKA MNENJA, KI JIH JE TREBA PREDLOŽITI DO 15 FEBRUARJA 2016

Namen te priloge je zagotoviti posebne smernice za pripravo prvega ACR in revizijskega mnenja v obdobju 2014–2020, če so v prvem proračunskem letu (januar 2014–junij 2015) Komisiji prijavljeni samo omejeni izdatki ali izdatki sploh niso prijavljeni.

ACR

RO bi moral v ACR poročati o izvedeni reviziji v zvezi s prvim obračunskim letom in ustreznih rezultatih. V primeru odklona v primerjavi z revizijsko strategijo bi moralo biti to pojasnjeno v „*oddelku 3 Spremembe revizijske strategije*“.

Revizijsko mnenje

- O zakonitosti in pravilnosti izdatkov:

Če Komisiji niso prijavljeni nobeni izdatki v zvezi s prvim obračunskim letom, lahko RO zavrne pripravo mnenja o zakonitosti in pravilnosti izdatkov.

Če so Komisiji prijavljeni omejeni izdatki v zvezi s prvim obračunskim letom, bi moral RO izvesti revizije operacij in nato pripraviti mnenje o zakonitosti in pravilnosti teh izdatkov.

- O MCS:

Revizije sistemov se lahko začnejo pred predložitvijo zahtevkov za plačilo Komisiji. Revizijsko mnenje ne sme temeljiti izključno na rezultatih revizije imenovanja. Mnenje neodvisnega organa, ki izvaja revizije, v okviru imenovanja organov upravljanja/za potrjevanje se nanaša na vzpostavitev MCS, medtem ko revizijsko mnenje, ki ga je treba pripraviti od prvega obračunskega leta dalje in predložiti skupaj z ACR, temelji na oceni RO o delovanju teh sistemov.

Če revizije sistemov niso bile izvedene ali so bile izvedene samo v omejenem obsegu (npr. revizija je temeljila samo na preskusih na podlagi obiskov za vzorec transakcij, vključenih v zahtevke za plačilo, ki jih je OU predložil OP) (tj. med izvajanjem programa in po reviziji imenovanja), lahko RO zavrne pripravo mnenja o pravilnem delovanju MCS. RO bi moral utemeljiti razloge, zakaj revizije ni izvedel ali zakaj je izvedel omejeno revizijo ter se pri tem sklicevati na stanje izvajanja programa⁴¹.

- O računovodskih izkazih

⁴¹ Elementi, ki jih je treba upoštevati, so: napredek pri izvajanju operacij, izdatki, ki so jih prijavili upravičenci, zneski, ki so bili razdeljeni upravičencem, število in vrednost podpisanih pogodb itd.

Če Komisiji niso prijavljeni nobeni izdatki v zvezi s prvim obračunskim letom in/ali OP v računovodskih izkazih nima zabeleženih zneskov prispevkov, izplačanih za program finančnih instrumentov iz člena 41(1) uredbe o skupnih določbah, ali predhodnih plačil državne pomoči iz člena 131(4) uredbe o skupnih določbah, lahko RO kljub temu izvede omejeno preskušanje delovanja sistemov v zvezi z računovodskimi izkazi, zavrnitev priprave mnenja pa se v tem primeru vseeno šteje za ustrezno.