



EUROPOS KOMISIJA

Europos struktūriniai ir investicijų fondai

Atnaujintos
metinėse kontrolės ataskaitose nustatytų klaidų
tvarkymo gairės valstybėms narėms

(2007–2013 m. programavimo laikotarpis)

(Priedas prie metinių kontrolės ataskaitų ir nuomonių rengimo gairių: 2009 m. vasario 18 d. COCOF 09/0004/01-EN ir 2009 m. vasario 23 d. EFFC/0037/2009-EN)

ATSAKOMYBĖS RIBOJIMO PAREIŠKIMAS. Tai Komisijos tarnybų parengtas dokumentas. Jame, remiantis taikomais ES teisės aktais, kolegoms ir kitoms institucijoms, dalyvaujančioms stebint, kontroliuojant ir įgyvendinant Europos struktūrinius ir investicijų fondus (išskyrus Europos žemės ūkio fondą kaimo plėtrai (EŽŪFKP)), pateikiamos techninės gairės, kaip aiškinti ir taikyti šioje srityje taikomas ES taisykles. Šiuo dokumentu Komisijos tarnybos siekia išaiškinti minėtas taisykles, kad būtų lengviau įgyvendinti programas, ir paremti gerosios patirties sklaidą. Šiomis gairėmis nedaroma poveikio Teisingumo Teismo ir Bendrojo Teismo aiškinimui ar Komisijos sprendimams.

Turinys

AKRONIMŲ IR SANTRUMPŲ SĄRAŠAS	4
ŽODYNAS	5
1. ĮVADAS	7
2. KLAIDŲ VERTINIMAS	8
2.1. Klaidų tipų apžvalga	8
2.2. Sisteminės klaidos	8
2.3. Atsitiktinės klaidos	9
2.4. Anomalios klaidos	9
2.5. Bendras ekstrapoliuotų klaidų lygis	10
3. BENDROS SISTEMOS IR SKIRTINGOS AUDITO NUOMONĖS PAGAL PROGRAMĄ	10
4. NETINKAMOS AUDITO NUOMONĖS	11
5. TAISOMOSIOS PRIEMONĖS	12
5.1. Ištaisytos klaidos sąvoka, siekiant parengti audito nuomonę	12
5.2. Taisomosios priemonės kaip poauditiniai įvykiai	13
5.3. Kiekvieno tipo klaidų taisymas	14
5.4. Ekstrapoliuota finansinė pataisa	15
6. BEKL IR VEIKSMINGO VKS VEIKIMO UŽTIKRINIMAS	16
7. YPATINGI ATVEJAI	18
7.1. Klaidos, audito institucijos nustatytos išlaidose, kurias vadovaujančioji institucija, tarpinė įstaiga ar tvirtinančioji institucija taip pat laikė neteisėtomis	18
7.1.1. Pažeidimai, kuriuos tarpinė, vadovaujančioji institucija ir (arba) tvirtinančioji institucija jau buvo nustačiusios ir pradėjusios tvarkyti, bet, prieš audito institucijai atrenkant imtį, jie dar nebuvo ištaisyti	19
7.1.2. Pažeidimai, nustatyti per tarpinės įstaigos arba vadovaujančiosios institucijos patikras ir netinkamai ištaisyti prieš audito institucijai atrenkant imtį	19
7.1.3. Pažeidimai, susiję su išlaidomis, panaikintomis po to, kai audito institucija atrinko imtį	19
7.2. Niveliacija su išlaidų marža projekto lygmeniu	20
7.3. Klaidų, kai nurodytas didesnis dydis, ir klaidų, kai nurodytas mažesnis dydis, niveliacija	21
7.4. Kaip MKA turėtų būti pranešama apie sukčiavimą ir įtarimą sukčiavimu ir kaip į tai turėtų būti atsižvelgiama apskaičiuojant klaidų lygį?	21
7.5. Ar, nustatant klaidų lygį, turėtų būti atsižvelgiama į bankrotą ar nemokumą?	22

7.6. Ką turėtų daryti audito institucija, jeigu atrinktų veiksmų patvirtinamieji dokumentai dingtų arba būtų sugadinti dėl <i>force majeure</i> (pvz., gaivalinių nelaimių)?.....	23
1 PRIEDAS. BENDRAS EKSTRAPOLIUOTŲ KLAIĐŲ LYGIS	25
2 PRIEDAS. DEKLARUOTŲ IŠLAIDŲ IR ATRINKTŲ VEIKSMŲ AUDITO LENTELĖ	26
3 PRIEDAS. LENTELĖ, KURIOJE PALYGINTA ANKSTESNIŲ IT ATNAUJINTŲ KLAIĐŲ TVARKYMO GAIRIŲ STRUKTŪRA	27

AKRONIMŲ IR SANTRUMPŲ SĄRAŠAS

AI	Audito institucija
MVA	Metinė veiklos ataskaita (kiekvieno Komisijos generalinio direktorato)
MKA	Metinė kontrolės ataskaita
TVI	Tvirtinančioji institucija
SF	Sanglaudos fondas
FKK	Fondų koordinavimo komitetas
DAS	Europos Audito Rūmų ES biudžeto įvykdymo patikinimo pareiškimas
EŽF	Europos žuvininkystės fondas
ERPF	Europos regioninės plėtros fondas
ESF	Europos socialinis fondas
TI	Tarpinė institucija
TAS	Tarptautiniai audito standartai
VI	Vadovaujančioji institucija
VKS	Valdymo ir kontrolės sistema
MUS	Pinigine verte pagrįsta atranka
BEKL	Bendras ekstrapoliuotų klaidų lygis

ŽODYNAS

Terminas	Apibrėžtis
Anomali klaida	Išskraipymas, kuris akivaizdžiai neatitinka tiriamosios visumos. Apie anomalias klaidas turėtų būti pranešama tik labai retomis, tinkamai pagrįstomis aplinkybėmis.
Audito laikotarpis	Iki N+1/12/31 audito institucija turi pateikti audito laikotarpiu nuo N/07/01 iki N+1/06/30 atlikto audito ataskaitas. Audito laikotarpis – tai laikotarpis, per kurį audito institucija atlieka savo darbą – sistemų auditą ir veiksmų auditą.
Prieštaravimo procedūra	Procedūra, pagal kurią audito ataskaitos (jų projektai) išsiunčiami audituojamam subjektui, kad šis per nurodytą laikotarpį pateiktų pastabas raštu.
Klaida	Šiose gairėse klaida, pažeidimas ar išskraipymas yra kiekybinis Komisijai deklaruotų patvirtintų išlaidų padidinimas.
N metų išlaidos	Komisijai deklaruotos išlaidos, kuriomis remiantis sudaroma veiksmų imtis.
Pažeidimas	Reiškia tą patį kaip klaida ar išskraipymas.
Žinoma klaida	Žinoma klaida yra ne audito imtyje rasta klaida.
Išskraipymas	Reiškia tą patį kaip klaida ar pažeidimas.
Tiriamoji visuma	Visas duomenų rinkinys, iš kurio pasirenkama imtis (siekiama taikyti Reglamento (EB) Nr. 1083/2006 62 straipsnio 1 dalies b punktą) ir apie kurį auditorius ketina parengti išvadą.
Atsitiktinė klaida	Prie atsitiktinių klaidų priskiriamos sisteminėmis klaidomis nelaikomos klaidos. Remiantis šia sąvoka, daroma prielaida, kad, jeigu atsitiktinių klaidų yra audito imtyje, jų yra ir neaudituojamoje tiriamojoje visumoje.
Likutinis klaidų lygis (LKL)	Likutinis klaidų lygis (LKL) atitinka BEKL, atėmus finansinių pataisų, kurias valstybė narė galėjo pritaikyti dėl klaidų,

Terminas	Apibrėžtis
	<p>nustatytų audito institucijai atlikus veiksmų auditus, įskaitant ekstrapoliuotas atsitiktines klaidas ar sisteminius pažeidimus, sumą. Paprastai šios pataisos pritaikomos nustačius BEKL. Tačiau finansinių pataisų, kurias valstybė narė pritaikė po to, kai audito institucija atrinko veiksmų imtį, ir prieš jai nustatant BEKL, suma taip pat gali būti atimta iš LKL, jeigu tokiomis pataisomis ketinama sumažinti pagal BEKL nustatytą riziką.</p> <p>Išsamesnė informacija apie LKL pateikta šių gairių 5.1 skirsnyje.</p>
Sisteminė klaida	<p>Sisteminės klaidos:</p> <ul style="list-style-type: none"> – yra audito imtyje aptiktos klaidos ir – turi poveikį neaudituojamai tiriamajai visumai; – aptinkamos gerai apibrėžtomis ir panašiomis aplinkybėmis. <p>Šioms klaidoms paprastai būdinga bendra ypatybė, pvz., veiksmo rūšis, vieta arba laikotarpis. Paprastai jos siejamos su neveiksmingomis valdymo ir kontrolės sistemų (ar jų dalių) kontrolės procedūromis.</p>
Bendras ekstrapoliuotų klaidų lygis (BEKL)	<p>Bendras ekstrapoliuotų klaidų lygis yra šių klaidų – ekstrapoliuotų atsitiktinių klaidų, sisteminių klaidų ir anomalių klaidų – suma.</p> <p>Rengdama išvadas dėl visos imties tiriamosios visumos, audito institucija turėtų palyginti bendrą ekstrapoliuotų klaidų lygį su reikšmingumo riba.</p>

1. ĮVADAS

Šiuo dokumentu siekiama valstybių narių valdžios institucijoms, t. y. audito institucijoms, pateikti gaires, kuriose aiškinami pagrindiniai 2007–2013 m. laikotarpiu jų iškelti klausimai, susiję su klaidų, nustatytų per jų atliktus veiksmų auditus, tvarkymu ir vertinimu. Gairėse taip pat pateikiami paaiškinimai dėl bendro ekstrapoliuotų klaidų lygio apskaičiavimo, susijusių taisomųjų priemonių ir poveikio audito institucijos audito nuomonei, pateikiamai pagal Reglamento (EB) Nr. 1083/2006 62 straipsnio 1 dalies d punkto ii papunkčio ir Reglamento (EB) Nr. 1198/2006 61 straipsnio 1 dalies e punkto ii papunkčio nuostatas.

Šis dokumentas yra atnaujintas 2011 gruodžio 7 d. Komisijos gairės COCOF 11-0041-01-EN ir 2012 m. lapkričio 9 d. Komisijos gairės EFFC/87/2012 ir jame atsižvelgiama į nuo to laiko, vertinant 2012, 2013 ir 2014 m. MKA, įgytą patirtį. Šiomis gairėmis viename dokumente sujungti ir tais atvejais, kai tai laikoma būtina, atitinkamai atnaujinti nuo 2011 m. audito institucijoms pateikti paaiškinimai. 3 priede pateikta lentelė, kurioje palyginta ankstesnių ir atnaujintų klaidų tvarkymo gairių struktūra. Šios gairės yra 2014–2020 m. programavimo laikotarpio klaidų aiškinimo gairių, kurios bus paskelbtos, pagrindas.

Gairės – tai bendras dokumentas, kurį Regioninės ir miestų politikos generalinis direktoratas parengė bendradarbiaudamas su Užimtumo, socialinių reikalų ir lygių galimybių generaliniu direktoratu ir Jūrų reikalų ir žuvininkystės generaliniu direktoratu. Šias gaires turi taikyti audito institucijos, atsakingos už ERPF, SF, ESF ar EŽF bendrai finansuojamų programų MKA teikimą.

Šios gairės turi būti laikomos papildoma priemone ir turėtų būti skaitomos kartu su esamomis Komisijos gairėmis, o būtent su:

- MKA ir nuomonių dėl struktūrinių fondų ir Sanglaudos fondo rengimo gairėmis (2009 m. vasario 18 d. COCOF 09/0004/01-EN ir 2009 m. vasario 23 d. EFFC/0037/2009-EN) (toliau – MKA ir nuomonių rengimo gairės);
- 2013 m. balandžio 4 d. Gairėmis audito institucijoms dėl atrankos metodų (COCOF 08/0021/03-EN) (toliau – atrankos gairės);
- Bendros valstybių narių valdymo ir kontrolės sistemų [VKS] vertinimo metodikos gairėmis¹ (2008 m. birželio 6 d. COCOF 08/0019/00-EN ir 2008 m. rugsėjo 12 d. EFFC/27/2008) (toliau – VKS vertinimo gairės);
- 2010 m. kovo 27 d. 2007–2013 m. programavimo laikotarpio panaikintų, susigražintų, susigražintinų ir laikomų nesusigražinamomis sumų ataskaitų gairėmis tvirtinančiosioms institucijoms (COCOF 10/0002/00/EN) (toliau – gairės TVI).

¹ Žr. COCOF pranešimą Nr. 08/0019/00-EN, kuriame nustatytos keturios sistemų vertinimo kategorijos. 1 kategorija: sistema veikia gerai, reikia tik nedidelių patobulinimų (aukštas patikimumo lygis); 2 kategorija: sistema veikia, tačiau ją reikia šiek tiek patobulinti (vidutinis patikimumo lygis); 3 kategorija: sistema veikia iš dalies, reikia esminių patobulinimų (vidutinis patikimumo lygis); 4 kategorija: sistema iš esmės neveikia (žemas patikimumo lygis).

2. KLAIDŲ VERTINIMAS

2.1. Klaidų tipų apžvalga

Kaip reikalaujama pagal tarptautinius audito standartus, konkrečiai – TAS Nr. 530, MKA turėtų būti pateiktas per audito institucijos atliktus veiksmų auditus nustatytų klaidų vertinimas, taip pat taisomosios priemonės (žr. toliau 5 skirsnį). Per tuos auditus nustatytos klaidos gali būti atsitiktinės, sisteminės arba, išskirtinėmis aplinkybėmis, anomalios. Šios sąvokos paaiškintos 2.2, 2.3 ir 2.5 skirsniuose.

Atlikusi klaidų vertinimą, audito institucija turėtų apskaičiuoti BEKL, kaip paaiškinta 2.5 skirsnyje. Audito institucija turėtų stengtis planuoti savo darbą, kad vertinimas būtų atliktas tinkamai ir kad valstybė narė galėtų laiku, prieš pateikiant MKA, imtis taisomųjų priemonių. Profesinis sprendimas, kurį audito institucija priima atlikdama klaidų vertinimą, turėtų būti paaiškintas MKA.

2.2. Sisteminės klaidos

Sisteminėmis klaidomis laikomos audito imtyje rastos klaidos, turinčios poveikį neaudituojamai tiriamajai visumai ir pasikartojančios aiškiai apibrėžtomis ir panašiomis aplinkybėmis. Paprastai jos siejamos su neveiksmingomis valdymo ir kontrolės sistemų (ar jų dalių) kontrolės procedūromis. Iš tiesų, galimai sisteminei klaidai nustatyti reikia atlikti papildomą darbą siekiant apibrėžti jos bendrą paplitimą ir vėliau ją kiekybiškai įvertinti. Vadinasi, reikėtų nustatyti visus atvejus, kuriais tokio tipo, kaip nustatytas imtyje, klaida galėtų kartotis, ir taip būtų galima įvertinti bendrą jos poveikį visumai². Vadovaujantis Reglamento (EB) Nr. 1083/2006 98 straipsnio 4 dalimi ir Reglamento (EB) Nr. 1198/2006 96 straipsnio 4 dalimi, „nustačius sistemingą pažeidimą, valstybė narė tiria visus veiksmus, kuriuos vykdant galėjo būti padaryti pažeidimai“.

Jeigu audito institucija yra pakankamai užtikrinta, kad tiriamosios visumos dalis, kurioje nustatyta sisteminių klaidų, yra galutinai nustatyta ir tiriamajoje visumoje nėra kitų vienetų, kurie gali būti paveikti panašių klaidų, sisteminių klaidų suma turėtų būti pridėta prie ekstrapoliuotų atsitiktinių klaidų sumos, kad būtų galima nustatyti BEKL. Tiriamosios visumos imtyje nustatytoms atsitiktinėms klaidoms ekstrapoliuoti audito institucija turi naudoti atrankos gairių 1 priedėlyje nustatytas formules.

Į imtyje nustatytų sisteminių klaidų sumą neatsižvelgiama ir ji neįskaitoma į ekstrapoliuotų atsitiktinių klaidų sumą, tačiau pridedama prie jos BEKL apskaičiuoti (plg. su 2.5 skirsniu). Vis dėlto bet kokia sisteminių klaidų paveiktuose veiksmuose (be jau nustatytos sisteminės klaidos (-ų)) aptikta atsitiktinė klaida turėtų būti ekstrapoliuota ir įskaityta į ekstrapoliuotų atsitiktinių klaidų sumą.

Tam tikras klaidos tipas, kurio nereikėtų painioti su sisteminėmis klaidomis, atsiranda tada, kai, viename imties veiksmo radęs klaidą, auditorius nustato dar

² Pavyzdžiui, gali būti, kad tam tikra klaida buvo nustatyta pagal prioritetinę kryptį bendrai finansuojamame veiksmo, susijusiame su finansų inžinerija. Gali būti, kad ši klaida bus padaryta kitame pagal tą pačią prioritetinę kryptį vykdomame veiksmo. Audito institucija kartu su vadovaujančiąja institucija turi nustatyti, ar taip yra.

vieną ar daugiau klaidų tame pačiame veiksmo už tos imties ribų – tokios klaidos gali būti priskirtos „žinomoms klaidoms“. Pavyzdžiui, jeigu nustatoma, kad sutartis pagal viešųjų pirkimų taisyklės yra neteisėta, tikėtina, kad dalis susijusių neteisėtų to veiksmo išlaidų deklaruota į audito imtį įtrauktame mokėjimo prašyme arba sąskaitoje faktūroje. Likusios to veiksmo išlaidos galėjo būti deklaruotos į tą imtį neįtrauktuose mokėjimo prašymuose arba sąskaitose faktūrose, priklausančiose audituojamai tiriamajai visumai arba praėjusių metų tiriamajai visumai.

Žinomas klaidas rekomenduojama tvarkyti taip: ekstrapoliuoti atsitiktines imties klaidas (įskaitant klaidą, dėl kurios nustatyta žinoma klaida) visoms išlaidoms (neatimant žinomų klaidų sumos iš tiriamosios visumos). Šiuo atveju žinoma klaida prie BEKL nepridedama. Ši rekomendacija teikiama atsižvelgiant į tai, kad, priešingai nei sisteminių klaidų atveju, žinoma klaida paprastai apibrėžiama veiksmo, kuriame klaida buvo nustatyta, lygmeniu. Šiuo procesu nepatvirtinama, ar tiriamojoje visumoje yra kitų šio tipo klaidos paveiktų veiksmų. Šiuo atveju žinoma klaida turėtų būti ištaisyta kaip bet kurio kito tipo klaida. Su ankstesniais metais susijusios žinomos klaidos taip pat turėtų būti ištaisytos.

2.3. Atsitiktinės klaidos

Audito institucijai atlikus klaidų vertinimą, sisteminėmis klaidomis nelaikomos klaidos priskiriamos prie atsitiktinių klaidų. Remiantis šia sąvoka, daroma prielaida, kad, jeigu atsitiktinių klaidų yra audito imtyje, jų yra ir neaudituojamoje tiriamojoje visumoje, nes imtis reprezentuoja visumą. Todėl šios klaidos turi būti įtrauktos apskaičiuojant ekstrapoliuojamas klaidas, žr. šių gairių 2.5 dalį.

Ekstrapoliuojamų atsitiktinių klaidų apskaičiavimas priklauso nuo pasirinkto, audito strategijoje apibrėžto atrankos metodo.

2.4. Anomalios klaidos

Klaida, kuri akivaizdžiai neatitinka tiriamosios visumos, vadinama anomalia klaida. Statistinė imtis reprezentatyviai atspindi tiriamąją visumą, todėl apie anomalias klaidas turėtų būti pranešama tik itin retomis ir tinkamai pagrįstomis aplinkybėmis. Dažnai ir be tinkamo pagrindo taikant šią sąvoką, galima pakenkti BEKL apskaičiavimo ir audito institucijos audito nuomonės patikimumui.

Audito institucija privalo MKA tinkamai užtikrinti, kad tokia anomali klaida nereprezentuoja tiriamosios visumos ir paaiškinti, kokias papildomas audito procedūras ji atliko, kad padarytų išvadą, jog klaida yra anomali, kaip to reikalaujama TAS Nr. 530, kuriame taip pat nurodyta:

„A.19. Kai iškraipymas pripažintas anomalija, jį galima pašalinti atliekant iškraipymų ekstrapoliaciją visumai. Tačiau, be neanomalinių iškraipymų ekstrapoliacijos, būtina papildomai apvarstyti kiekvieno tokio iškraipymo, jei jis yra nekoreguojamas, įtaką.“

„A.22. Atliekant detaliuosius testus ekstrapoliuotas iškraipymas ir anomalinis iškraipymas, jei tokių yra, yra geriausias auditoriaus įvertinimas dėl visumos iškraipymo. Kai ekstrapoliuotas iškraipymas ir anomalinis iškraipymas, jei tokių yra, viršija toleruotiną iškraipymą, imtis nesuteikia tinkamo pagrindo išvadoms apie visumą, kuri buvo testuota. (...)“

Vadinasi, nusprendusi neatsižvelgti į anomalią klaidą apskaičiuodama ekstrapoliuojamas klaidas, audito institucija anomalių klaidų sumą turi pridėti apskaičiuodama BEKL, jeigu ji nebuvo ištaisyta, vadovaujantis šių gairių 5.1 dalimi. Jeigu anomali klaida buvo ištaisyta prieš pateikiant atitinkamą MKA Komisijai, ji į BEKL neįskaitoma. Šis metodas taikomas tik anomalioms klaidoms dėl išimtinio jų pobūdžio, kaip numatyta cituojamame audito standarte.

Ypatingas atvejis gali būti tada, kai audito institucija veiksmu nustato pažeidimą (pvz., su konkrečia sutartimi susijusių viešųjų pirkimų taisyklių nesilaikymo atveji) ir tame pačiame veiksmu taip pat aptinkama anomali klaida. Šiuo atveju atsitiktinė klaida turėtų būti ekstrapoliuojama tiriamajai visumai; tame pačiame veiksmu aptikta anomali klaida pridedama prie BEKL, išskyrus atvejus, kai ji ištaisoma prieš pateikiant MKA. Taip daroma todėl, kad atsitiktinė klaida atspindi kitas galimas tiriamosios visumos klaidas ir BEKL tinkamai apskaičiuoti turėtų būti ekstrapoliuota likusioms tiriamosios visumos išlaidoms.

2.5. Bendras ekstrapoliuotų klaidų lygis

Kad galėtų padaryti išvadą, ar tiriamoji visuma, iš kurios pasirinkta atsitiktinė imtis, yra reikšmingai iškraipyta, audito institucija turėtų MKA nurodyti BEKL ir jį palyginti su reikšmingumo riba³. BEKL atitinka numatomą klaidų poveikį valdymo ir kontrolės sistemoms, išreikštą N metų tiriamosios visumos procentiniu dydžiu. Bendras ekstrapoliuotų klaidų lygis turėtų atspindėti audito institucijos atliktą per veiksmų auditus, atliktus pagal Reglamento (EB) Nr. 1083/2006 62 straipsnio 1 dalies b punktą ir Reglamento (EB) Nr. 1198/2006 61 straipsnio 1 dalies b punktą, nustatytą klaidų analizę.

BEKL yra atitinkamų sudedamųjų dalių (t. y. ekstrapoliuotų atsitiktinių klaidų, sisteminių klaidų ir neištaisytų anomalių klaidų) suma, padalyta iš N metų tiriamosios visumos – žr. šių gairių 1 priede pateiktą struktūrinę schemą.

Jeigu audito imtyje nustatoma sisteminių klaidų, o jų ekstrapoliacija neaudituojamai tiriamajai visumai įvykdoma tiksliai, su tiriamąja visuma susijusios sisteminės klaidos, kaip nurodyta pirmiau, pridedamos prie visų ekstrapoliuotų klaidų. Jeigu šis veiksmas neatliktas prieš pateikiant MKA, apskaičiuojant ekstrapoliuotas atsitiktines klaidas atitinkamos sisteminės klaidos turi būti laikomos atsitiktinėmis⁴.

3. BENDROS SISTEMOS IR SKIRTINGOS AUDITO NUOMONĖS PAGAL PROGRAMĄ

Informacija apie BEKL turėtų būti pateikta MKA veiksmų imties auditams skirtame skirsnyje. Be to, deklaruojamų išlaidų ir atrinktų veiksmų auditų lentelėje, kurią

³ Kaip matyti iš Komisijos reglamento (EB) Nr. 1828/2006 17 straipsnio 4 dalies antros pastraipos ir Komisijos reglamento (EB) Nr. 498/2007 43 straipsnio 4 dalies antros pastraipos: „*veiksmų programų, kuriose numatomas procentinis klaidų dydis viršija reikšmingumo lygį, atveju audito institucija ištiria klaidų reikšmingumą ir imasi būtinų priemonių, įskaitant tinkamas rekomendacijas, kurios bus pateiktos metinėje kontrolės ataskaitoje*“.

⁴ Atliekant sistemų auditus (kontrolinį tyrimą) nustatytos klaidos prie bendro ekstrapoliuotų klaidų lygio nepridedamos, bet turėtų būti ištaisytos ir nurodytos MKA 4 skirsnyje. Į išvadas, padarytas atlikus sistemų auditą, taip pat į veiksmų auditų rezultatus, turėtų būti atsižvelgta MKA pateiktoje audito nuomonėje.

reikia pridėti prie MKA (kaip matyti iš Reglamento (EB) Nr. 1828/2006 VIII priedo 9 lentelės), turėtų būti nurodytas BEKL – žr. šio dokumento 2 priedą.

MKA Komisijai teikiama naudojant SFC 2007 priemonę. Į SFC 2007 modulį įtraukta pirmiau minėta lentelė, kurią užpildo audito institucija. Informacija apie BEKL pateikiama atskiroje skiltyje po skilties „Atsitiktine tvarka atrinktų neteisėtų išlaidų suma ir procentinė dalis (klaidų lygis)“.

Nors metodiškai ir teisinga pateikti vieną bendrai VKS priklausančių programų BEKL, ne visada būna taip, kad dėl visų tos sistemos programų pareiškiami tokia pati nuomonė.

Tarybos reglamento (EB) Nr. 1083/2006 62 straipsnio 1 dalies d punkte nurodoma, kad „jeigu bendra sistema taikoma kelioms veiksmų programoms, i papunktyje nurodytą informaciją galima pateikti vienoje bendroje ataskaitoje, o pagal ii ir iii papunkčius pateiktos nuomonė ir deklaracija gali apimti visas susijusias veiksmų programas“ [tekstas išskirtas autoriaus].

Todėl, jeigu per sistemų auditą arba atsitiktinėje bendros VKS imtyje nustatytų klaidų analizę paaiškėja tik vienai į tą bendrą sistemą įtrauktai programai būdingi trūkumai, audito institucija gali nuspręsti apie tą programą pareikšti kitokią audito nuomonę. Naudodama SFC 2007 priemonę, audito institucija gali įrašyti skirtingą nuomonę apie kiekvieną programą, net jeigu jos priklauso tai pačiai VKS. Šiuo atveju audito institucija turėtų MKA paaiškinti audito įrodymus, kuriais grindžiamos skirtingos audito nuomonės dėl programos (-ų), pasirinktos (-ų) siekiant įvertinti bendrą VKS, kuriai ji (jos) priklauso.

Kad audito institucija turėtų pakankamus audito įrodymus, kuriais remdamasi galėtų parengti skirtingas audito nuomones dėl programų, įtrauktų į bendrą VKS (taip pat užbaigiant programą⁵), Komisija audito institucijai rekomenduoja, jeigu numatoma, jog kai kurių iš tų programų audito rezultatai bus skirtingi, planuoti savo darbą taip, kad gautų pakankamą užtikrinimą dėl konkrečios programos (-ų). Tai galima padaryti užtikrinant, kad reprezentatyvusis sluoksnis apimtų atitinkamas deklaruotas išlaidas. Taikant statistinės atrankos metodą atsitiktinei bendros VKS imčiai atrinkti, tam sluoksniui taikoma pagrindinė taisyklė – turi būti atrinkta bent 30 atrankos vienetų. Taikant nestatistinės atrankos metodą, taikytini atrankos gairėse pateikti variantai.

4. NETINKAMOS AUDITO NUOMONĖS

Be kita ko, netinkamomis audito nuomonėmis Komisija laiko toliau pateiktus atvejus:

- besąlygines nuomones, nors nebuvo atliktas nė vienas N metų veiksmų išlaidų auditas;

⁵ Užbaigiant programas, reikės turėti pakankamą audito užtikrinimą dėl kiekvienos programos, plg. su Reglamento (EB) Nr. 1828/2006 17 straipsnio 5 dalies pirmąja pastraipa (ERPF, SF ir ESF atveju) ir Reglamento (EB) Nr. 498/2007 43 straipsnio 5 dalimi (EŽF atveju).

- besąlyginę nuomonę, nors audito institucija neatliko visų imties veiksmų audito;
- besąlygines nuomones, nors bendras ekstrapoliuotų klaidų lygis viršijo reikšmingumo lygį ir (arba) buvo nustatyta reikšmingų sistemų audito trūkumų, o nacionalinės institucijos laiku ir prieš paskelbiant audito nuomonę nesiėmė tinkamų taisomųjų priemonių (plg. su šių gairių 5 skirsniu);
- atsisakymą pareikšti nuomonę, nes veiksmų audito prieštaravimo procedūros dar nebaigtos.

5. TAISOMOSIOS PRIEMONĖS

5.1. Ištaisytos klaidos sąvoka, siekiant parengti audito nuomonę

Visos klaidos, įskaitant atsitiktines, sistemines ir anomalias klaidas⁶, turėtų būti ištaisytos.

Kad būtų pareikšta besąlyginė audito nuomonė, Komisijai deklaruotos išlaidos turėtų būti ištaisytos taip, kad nagrinėjamų metų išlaidų LKL būtų mažesnis nei 2 proc. arba lygus 2 proc., o nustatyti sistemos trūkumai būtų sumažinti iki tinkamo lygio klaidų prevencijai būsimose išlaidų deklaracijose užtikrinti.

LKL atitinka BEKL, atėmus finansinių pataisų, kurias valstybė narė galėjo pritaikyti dėl klaidų, nustatytų audito institucijai atlikus veiksmų auditus, įskaitant ekstrapoliuotas atsitiktines klaidas ar sisteminius pažeidimus, sumą. Paprastai šios pataisos pritaikomos nustačius BEKL. Tačiau finansinių pataisų, kurias valstybė narė pritaikė po to, kai audito institucija atrinko veiksmų imtį, ir prieš jai nustatant BEKL, suma taip pat gali būti atimta iš LKL, jeigu tokiomis pataisomis ketinama sumažinti pagal BEKL nustatytą riziką. Tipinis pavyzdys būtų atvejis, kai pataisos atliekamos remiantis vadovaujančiosios institucijos darbu, atliktu nustatant audito institucijos per veiksmų auditus aptiktų sisteminių pažeidimų mastą. Bet kuriuo atveju be audito institucijos profesinio sprendimo, priimamo svarstant finansines pataisas, į kurias reikia atsižvelgti apskaičiuojant LKL, audito institucija turėtų būti pakankamai užtikrinta, kad finansinės pataisos, į kurias reikia atsižvelgti apskaičiuojant LKL, iš tiesų yra neteisėtų išlaidų pataisos, o ne, pavyzdžiui, kanceliarinių klaidų ištaisymai, atkuriamieji įrašai finansinių pataisų neatitinkančiose sąskaitose, pajamos iš pajamų duodančių projektų, veiksmų perkėlimas iš vienos programos į kitą (arba programos viduje) arba vadovybės sprendimai nutraukti projektą, nesusiję su tame projekte nustatytais pažeidimais. Galiausiai su pavieniais į BEKL neįtrauktais pažeidimais⁷ (pvz., konkrečiais anomalių klaidų, ištaisyty prieš pateikiant MKA, atvejais, pažeidimais, kuriuos tarpinė, vadovaujančioji ir (arba) tvirtinančioji institucija jau buvo nustačiusios ir pradėjusios tvarkyti, bet, prieš audito institucijai atrenkant imtį, jie dar nebuvo

⁶ Dėl žinomų klaidų žr. paskutines dvi 2.2 skirsnio pastraipas.

⁷ Pavienis pažeidimas – vienkartinė klaida, nepriklausanti nuo kitų tiriamosios visumos klaidų ar sistemų trūkumų, plg. su 2011 m. spalio 19 d. Komisijos sprendimo „dėl principų, kriterijų ir orientacinių normų, taikytinų Komisijai darant finansines pataisas pagal 2006 m. liepos 11 d. Tarybos reglamento (EB) Nr. 1083/2006 99 ir 100 straipsnius, gairių patvirtinimo“ 1.4 skirsniu.

ištaisyti⁸) susijusios pataisos neturėtų būti įskaitomos į LKL, kad jis nebūtų nepakankamai įvertintas.

Remdamosi Reglamento (EB) Nr. 1083/2006 70 straipsniu ir Tarybos reglamento (EB) Nr. 1198/2006 70 straipsniu, valstybės narės (vadovaujančioji arba tvirtinančioji institucija, atsižvelgiant į konkrečią VKS) privalo ištaisyti ir susigražinti neteisėtai išmokėtas sumas. Valstybės narės turi dvi pasirinkimo galimybes:

– nustačius pažeidimą, nedelsiant panaikinti neteisėtas programos išlaidas, atskaitant jas iš kitos išlaidų suvestinės, kad šias ES lėšas būtų galima skirti kitiems veiksams, arba

– laikinai palikti išlaidas programoje, kol bus baigta neteisėtai išmokėtų dotacijų susigražinimo iš paramos gavėjų procedūra, ir atskaityti tas išlaidas iš kitos išlaidų suvestinės tik po to, kai lėšos bus susigražintos iš paramos gavėjo.

Audito nuomonėje klaida laikoma ištaisyta šiais atvejais:

1) kai neteisėta suma išskaitoma (panaikinama arba susigražinama) iš tarpinio mokėjimo paraiškos, pateikiamos Komisijai prieš baigiant rengti MKA; arba

2) kai atitinkamos išlaidos ištaisytos (arba taisomos) nacionaliniu lygmeniu (prieš baigiant rengti MKA) vienu iš trijų būdų:

a) kompetentingai institucijai (vadovaujančiajai arba tvirtinančiajai institucijai) priėmus oficialų įsipareigojimą, apie kurį pranešama audito institucijai ir (arba) Komisijai ir kuriame nurodoma, kad neteisėtos išlaidos bus ištaisytos kitoje tarpinėje mokėjimo paraiškoje;

b) panaikintą sumą nacionaliniu lygmeniu užregistravus tvirtinančiosios institucijos apskaitos sistemoje;

c) valstybei narei inicijavus neteisėtų išlaidų susigražinimo iš naudos gavėjo (-ų) procedūrą⁹.

Audito institucijai turėtų būti pranešta apie atliktas veiksmingas pataisas.

5.2. Taisomosios priemonės kaip poauditiniai įvykiai

Remdamasi audito institucijos pateikta sistemų auditų ir veiksmų auditų rezultatų analize, valstybė narė (vadovaujančioji arba tvirtinančioji institucija, atsižvelgiant į VKS) turi imtis reikiamų tolesnių taisomųjų priemonių.

Jeigu, vertinant 3 arba 4 kategorijai priskirtą VKS, nustatytas BEKL viršija reikšmingumo lygį, tuo patvirtinama, kad toje sistemoje yra didelių trūkumų. Šiuo atveju, kad sumažintų reikšmingų klaidų būsimose išlaidų deklaracijose riziką, atsakingos institucijos turėtų įsipareigoti įgyvendinti taisomųjų veiksmų planą,

⁸ Šių gairių 7.1.1 skirsnyje paaiškintomis sąlygomis.

⁹ Tai reiškia, kad atsakinga įstaiga išdavė vykdomąjį raštą sumoms išieškoti.

laikydamosi griežtų sisteminių trūkumų pašalinimo terminų. Veiksmų planas MKA turėtų būti aprašytas glaustai ir aiškiai. Šį veiksmų planą audito institucija gali laikyti tik poauditiniu įvykiu, todėl į jų poveikį atsižvelgiama rengiant audito nuomonę, jeigu veiksmai buvo veiksmingai įgyvendinti ir audito institucija turi aiškių to įrodymų.

Jeigu taisomosios priemonės įgyvendinamos prieš MKA pateikiant Komisijai ir audito institucija turi pakankamų to įrodymų (plg. su 5.1 skirsniu), tokios taisomosios priemonės gali būti laikomos poauditiniais įvykiais, įvykiais po audito laikotarpio. Apie tokius poauditinius įvykius turėtų būti pranešama MKA, siekiant įrodyti, kad nacionalinės institucijos nustatytas klaidas tinkamai šalina. Audito institucija gali į tuos įvykius atsižvelgti nustatydamą patikinimo lygį ir rengdamą audito nuomonę. Kaip nustatyta ankstesnėse MKA rengimo gairėse¹⁰, „tam tikri poauditiniai įvykiai gali turėti didelę įtaką valdymo ir kontrolės sistemų veikimui ir (arba) išlygoms (jeigu pateikiama sąlyginė arba neigiama nuomonė), todėl audito institucija negali jų nepaisyti“. Šie įvykiai gali būti teigiami veiksmai (pvz., po audito laikotarpio įgyvendintos taisomosios priemonės) arba neigiamas naujos padėties poveikis (pvz., po audito laikotarpio nustatyti sistemos trūkumai arba klaidos).

Jeigu taisomosiomis priemonėmis taisomos neteisėtos išlaidos, į tokias pataisas audito institucija gali atsižvelgti tik ankstesnėje pastraipoje nurodytais tikslais, jeigu susijusios išlaidos buvo ištaisytos pagal 5.1 skirsnį.

5.3. Kiekvieno tipo klaidų taisymas

Esant sisteminių klaidų, Komisija teikia pirmenybę kiekvieno tipo klaidos taisymui. Iš tiesų, šiuo atveju kiekvieno tipo klaidos analizė ir taisymas yra ta priemonė, kuri labiau atitinka pagal tarptautinius standartus, t. y. TAS Nr. 530, reikalaujamą atlikti vertinimą. Taigi audito institucija turėtų stengtis planuoti savo darbą taip, kad valstybė narė galėtų laiku, prieš pateikiant MKA, pritaikyti šią priemonę.

Kaip minėta 2.2 skirsnyje, audito institucija turėtų įvertinti per savo veiksmų auditus nustatytas klaidas. Nustačiusi sisteminių klaidų, taip pat MKA rengimo tikslais, audito institucija turėtų patvirtinti toliau nurodytus dalykus:

1) bendra Komisijai deklaruotų išlaidų su sistemineis klaidomis suma yra nustatyta ir atsakingos institucijos artimiausiu metu atliks reikiamas finansines pataisas. Neaudituose išlaidose nustatytų sisteminių klaidų apibrėžimą gali įvertinti vadovaujančiosios institucijos prižiūrima audito institucija. Iš tiesų tokia priežiūra reiškia, kad audito institucija turi peržiūrėti vadovaujančiosios institucijos darbo kokybę ir pateikti Komisijai aiškų patvirtinimą, kad darbas atliktas laikantis reikiamų standartų ir padarytos tinkamos išvados;

2) siekiant sumažinti reikšmingų klaidų būsimose išlaidų deklaracijose riziką, atsakingos nacionalinės institucijos turėtų įsipareigoti įgyvendinti taisomųjų veiksmų planą, laikydamosi griežtų sisteminių trūkumų pašalinimo terminų. Veiksmų planas MKA turėtų būti aprašytas glaustai ir aiškiai.

¹⁰ Žr. MKA ir nuomonių rengimo gairių 8 skirsnį.

Atsitiktinės klaidos gali būti vienintelis audito imtyje nustatytų klaidų šaltinis arba būti nustatytos kartu su sistemine klaidomis. Audito institucija turėtų apskaičiuoti su rizika susijusias išlaidas, pritaikydama ekstrapoliuotų klaidų lygį (susijusių su atsitiktinėmis klaidomis, nustatytomis audituotų veiksmų imtyje ir apskaičiuotomis atsižvelgiant į atrankos gairių 1 priedėlį) atsitiktinių klaidų poveikiai tiriamajai visumai. Tai reikėtų padaryti taikant toliau 5.4 skirsnyje nurodytą formulę.

5.4. Ekstrapoliuota finansinė pataisa¹¹

Jeigu, atlikus audito institucijos veiksmų audituose nustatytų klaidų analizę, neaptikta sisteminių ar anomalių klaidų (arba jeigu tas vertinimas nebuvo atliktas laiku, prieš pateikiant MKA), valstybė narė¹², nustačiusi BEKL, gali nuspręsti panaikinti deklaruotas neteisėtas išlaidas, kad užtikrintų 2 proc. arba mažesnę likutinę klaidų lygį.

Taip audito institucijai būtų suteikta galimybė, laikantis 6 skirsnyje nustatytų kriterijų, pareikšti besąlyginę nuomonę, jeigu audito institucija gali MKA patvirtinti, kad VKS, kurią taikant atsiranda reikšmingumo ribą viršijantis klaidų lygis, trūkumai pašalinti arba imtasi 5.2 ir 5.3 skirsniuose aprašytų taisyklių priemonių.

Jeigu ekstrapoliuota finansinė pataisa pritaikoma remiantis ekstrapoliuotų atsitiktinių klaidų lygiu (kai bendrą ekstrapoliuotų klaidų lygį sudaro tik atsitiktinės klaidos), ekstrapoliuotų klaidų lygis taikomas visai tiriamajai visumai. Tada gauta suma sumažinama imtyje nustatytų klaidų (kurios turi būti taisomos atskirai¹³) suma, kuri atitinka reikiamos ekstrapoliuotos pataisos sumą. Šiuo atveju turimas omenyje paprasčiausias scenarijus, pagal kurį audito institucija, atlikusi veiksmų auditą, nenustatė jokių sisteminių klaidų¹⁴.

Pirmiau minėtomis sąlygomis Komisija manytų, kad ekstrapoliuotą finansinę pataisą reikia taikyti, jeigu ji apskaičiuojama A ir B intervalo ribose:

A: ekstrapoliuota finansinė pataisa = ekstrapoliuotos atsitiktinės klaidos – imtyje nustatytos klaidos

¹¹ Tai nedaro poveikio tolesniam Komisijos atliekamam vertinimui, kai bendra likutinė rizika teikiant MKA, daugiamečiu laikotarpiu viršija 2 proc. Šiuo atveju Komisija gali paprašyti imtis papildomų taisyklių priemonių, nes tai gali reikšti, kad, taikant atitinkamos programos (-ų) VKS, dar nepašalinta programos (-ų) įgyvendinimo laikotarpiu audito institucijos nustatyta rizika.

¹² Vadovaujančioji arba tvirtinančioji institucija, atsižvelgiant į konkrečią VKS.

¹³ Klaidos imtyje taisomos tik vieną kartą.

¹⁴ Finansinei pataisai apskaičiuoti dėl sisteminių klaidų atliktų pataisų suma turėtų būti atimta iš ekstrapoliuotos finansinės pataisos sumos.

Jeigu per audito institucijos atliktus veiksmų auditus nustatomos sisteminės klaidos ir tos klaidos apibrėžiamos visai tiriamajai visumai (plg. su 2.2 skirsniu), tai reiškia, kad, ekstrapoliuodama imtyje nustatytas atsitiktines klaidas tiriamajai visumai, audito institucija sisteminių klaidų sumą, kai ši vertė yra ekstrapoliacijos formulės dalis, turėtų atimti iš tiriamosios visumos sumos, kaip išsamiai paaiškinta atrankos gairių 1 priedėlyje.

B: ekstrapoliuota finansinė pataisa = ekstrapoliuotos atsitiktinės klaidos – (tiriamoji visuma * 2 proc.) – imtyje nustatytos klaidos

Pavyzdys:

Ekstrapoliuotas atsitiktinių klaidų lygis: 4 proc.

Tiriamoji visuma: 1 000 mln. EUR

Imtyje nustatytos klaidos (jau ištaisytos): 3 mln. EUR

17–37 mln. EUR pataisa:

A: 37 mln. EUR = (4 proc. * 1 000 mln. EUR) – 3 mln. EUR

B: 17 mln. EUR = (4 proc. * 1 000 mln. EUR) – (2 proc. * 1 000) – 3 mln. EUR

6. BEKL IR VEIKSMINGO VKS VEIKIMO UŽTIKRINIMAS

Audito institucijai rengiant audito nuomonę, tinkamo VKS veikimo užtikrinimas grindžiamas bendrais sistemų audito ir veiksmų audito rezultatais.

Kaip nustatyta Reglamento (EB) Nr. 1828/2006 VII priede ir nurodyta 2009 m. MKA ir nuomonių rengimo gairių 8 skirsnyje, sąlyginės nuomonės atveju audito institucija privalo pateikti šios išlygos poveikio įvertinimą. Toliau šiose gairėse rašoma, kad „*kiekybinis poveikio vertinimas gali būti atliktas taikant ataskaitinių metų išlaidoms nustatytą ekstrapoliuotų klaidų lygį arba pagal vienodų išlaidų principą, atsižvelgiant į visą informaciją, kurią audito institucija gali turėti.*“ Audito institucija atitinkamoje nuomonės dalyje taip pat gali aprašyti, ar išlygų poveikis yra ribotas, ar reikšmingas.

Kiekybinis poveikio vertinimas gali būti atliktas taikant N metams nustatytą BEKL (arba LKL, jeigu valstybė narė taisomasias priemones įgyvendino prieš užbaigiant MKA) arba pagal vienodų išlaidų principą, atsižvelgiant į visą informaciją, kurią audito institucija gali turėti rengdama audito nuomonę.

Laikoma, kad išlygos poveikis turi būti vertinamas kaip „ribotas“, jeigu ji yra susijusi su pažeidimais (kurie, pateikiant MKA Komisijai, dar nebuvo ištaisyti), kurių suma atitinka išlaidas, didesnes kaip 2 proc., bet mažesnes nei 5 proc. visų N metais patvirtintų išlaidų. Jeigu šie pažeidimai viršija 5 proc. visų N metais patvirtintų išlaidų, atitinkama išlyga turėtų būti vertinama kaip „reikšminga“. Tas pats taikytina, kai audito institucija negali tiksliai kiekybiškai įvertinti tikslios pažeidimų sumos, todėl taikoma fiksuotoji suma; taip gali būti, kai sistemoje yra trūkumų.

Audito institucija turėtų kiekybiškai įvertinti visas klaidas. Apskritai, apskaičiuojant BEKL, būtina atsižvelgti į visas klaidas, nustatytas veiksmų auditui atlikti naudojamoje atsitiktinėje imtyje, išskyrus anomalias klaidas (plg. su 2.4 skirsniu) ir toliau 7.1.1 ir 7.5 skirsniuose aprašytus atvejus. Neatlikus šio kiekybinio vertinimo, BEKL negali būti laikomas patikimu, nes dėl kiekybiškai neįvertintų klaidų greičiausiai yra per mažas. Šiomis aplinkybėmis audito nuomonė turėtų būti sąlyginė.

Klaidos, į kurias atsižvelgta apskaičiuojant BEKL, turėtų būti susijusios su galutinėje audito ataskaitoje, t. y. baigus prieštaravimo procedūrą su audituojamu subjektu, padarytomis išvadomis. Tinkamai pagrįstais atvejais nepabaigus prieštaravimo procedūros iki MKA pateikimo, tai galėtų būti laikoma aprėpties ribojimu, todėl galima

būtų pateikti sąlyginę nuomonę remiantis AI profesiniu vertinimu. Audito nuomonėje pateiktos išlygos kiekybinis vertinimas¹⁵ gali būti atliktas atsižvelgiant į didžiausią klaidų sumą, kurią, remdamasi turima informacija, audito institucija laiko pagrįsta.

MKA pateiktas BEKL turėtų būti klaidų lygis prieš valstybei narei pritaikant pataisas po audito institucijos atlikto veiksmų audito. Laikantis 5 skirsnio nuostatų, audito institucijos audito nuomonė grindžiama BEKL ir taisomosiomis priemonėmis, kurias valstybė narė galėjo pritaikyti prieš pateikiant MKA¹⁶.

Patirtis rodo, kad audito nuomonės (dėl tinkamo VKS veikimo ir išlaidų teisėtumo ir tvarkingumo) ir iš sistemų audito bei veiksmų audito padarytų išvadų tarpusavio ryšys paprastai atitinka toliau paaiškintą modelį. Toliau pateikta lentelė yra orientacinė, taigi audito institucija turėtų priimti profesinį sprendimą, ypač tokiais atvejais, kurie gali ir nebūti numatyti toliau. Kaip nustatyta 5 skirsnyje, taisomosios priemonės gali būti susijusios su finansinėmis pataisomis (siekiant užtikrinti 2 proc. arba mažesnę LKL), patobulinimais, skirtais VKS trūkumams (kuriems netaikomos finansinės pataisos) pašalinti, arba šių priemonių deriniu.

Audito nuomonė	Audito institucijos vertinimas:		
	VKS veikimas (sistemų audito rezultatai)	BEKL (veiksmų audito rezultatai)	Reikiamų valstybės narės taisomųjų priemonių įgyvendinimas ¹⁷
1 – besąlyginė	1 arba 2 kategorija	ir BEKL ≤ 2 proc.	Įvykdytos pataisos (pvz., imtyje nustatytų klaidų).
2 – sąlyginė (išlygų poveikis yra ribotas)	2 kategorija	ir (arba) 2 proc. < BEKL ≤ 5 proc.	Išskyrus atvejus, kai įgyvendintos tinkamos taisomosios priemonės (įskaitant ekstrapoliuotas finansines pataisas) (galima besąlyginė nuomonė).
3 – sąlyginė (išlygų poveikis yra reikšmingas)	3 kategorija	ir (arba) 5 proc. < BEKL ≤ 10 proc.	Taisomosios priemonės nevisiškai įgyvendintos (įskaitant atvejus, kai ekstrapoliuotos finansinės pataisos yra įgyvendintos, bet sistemos trūkumai išlieka).

¹⁵ Žr. MKA ir nuomonių rengimo gairių 7 skirsnį.

¹⁶ Konkrečiu atveju, kai nacionalinės institucijos jau nustatė neteisėtas išlaidas ir pradėjo jas tvarkyti (bet, prieš atrenkant imtį, jos dar nebuvo ištaisytos), audito institucija, ekstrapoliuodama imtyje nustatytas klaidas tiriamajai visumai, gali nuspręsti to pažeidimo neįtraukti, jeigu įvykdomos tam tikros sąlygos (plg. su 7.1.1. skirsniu). Audito institucija turėtų MKA skirsnyje apie audito veiksmus nurodyti, ar buvo toks atvejis, konkretaus pažeidimo išlaidų sumą ir ar tas pažeidimas buvo ištaisytas.

¹⁷ Plg. su šių gairių 5 skirsniu.

Audito nuomonė	Audito institucijos vertinimas:		
	VKS veikimas (sistemų audito rezultatai)	BEKL (veiksmų audito rezultatai)	Reikiamų valstybės narės taisomųjų priemonių įgyvendinimas ¹⁷
4 – neigiama	4 kategorija	ir (arba) BEKL > 10 proc.	Taisomosios priemonės nevisiškai įgyvendintos (įskaitant atvejus, kai ekstrapoliuotos finansinės pataisos yra įgyvendintos, bet sistemos trūkumai išlieka).

Jeigu audito institucija mano, kad VKS priskiriama 2 kategorijai, o BEKL yra mažesnis už 2 proc. reikšmingumo lygį, audito nuomonė gali būti besąlyginė.

Tačiau, jeigu VKS priskiriama 1 arba 2 kategorijai ir (arba) BEKL viršija 2 proc., vadinasi, nepaisant po sistemų audito priimto palyginti teigiamo audito institucijos vertinimo, iš tiesų VKS yra nepakankamai veiksminga užkertant kelią pažeidimams, juos nustatant ir ištaisant bei susigrąžinant neteisėtai išmokėtas sumas. Taigi šiuo atveju laikoma tinkama¹⁸ pareikšti sąlyginę audito nuomonę. Tačiau, jeigu LKL yra lygus 2 proc. arba mažesnis ir jeigu valstybė narė įgyvendino taisomasias priemones prieš pateikiant MKA Komisijai (plg. su 5.2 skirsniu), audito institucija gali pareikšti besąlyginę nuomonę.

Sąlyginė nuomonė turėtų būti pareikšta, kai VKS priskiriama 3 kategorijai ir (arba) BEKL yra didesnis kaip 2 proc., išskyrus atvejus, kai LKL yra lygus 2 proc. arba mažesnis, o taisomosios priemonės (įskaitant susijusias su sistemų trūkumais) buvo įgyvendintos prieš užbaigiant MKA. Šiuo atveju audito institucija gali pareikšti besąlyginę nuomonę.

Kai BEKL yra didesnis kaip 5 proc., o VKS priskiriama 3 arba 4 kategorijai, turėtų būti pareikšta sąlyginė nuomonė.

Kai BEKL yra didesnis kaip 10 proc. ir (arba) VKS priskiriama 4 kategorijai, paprastai pareiškiami neigiami nuomonė.

7. YPATINGI ATVEJAI

7.1. Klaidos, audito institucijos nustatytos išlaidose, kurias vadovaujančioji institucija, tarpinė įstaiga ar tvirtinančioji institucija taip pat laikė neteisėtomis

¹⁸ Formuluoatė „laikoma tinkama pareikšti“ reiškia, kad tinkamoms išvadoms apie audito institucijos darbą parengti reikalingas jos profesinis sprendimas.

7.1.1. Pažeidimai, kuriuos tarpinė, vadovaujančioji institucija ir (arba) tvirtinančioji institucija jau buvo nustatę ir pradėjusios tvarkyti, bet, prieš audito institucijai atrenkant imtį, jie dar nebuvo ištaisyti

Kaip nurodyta pirmiau, skaičiuojant ekstrapoliuotų klaidų lygį reikia atsižvelgti į visus nustatytus pažeidimus ir apie juos pranešti MKA. Tai apima audito institucijos (jai atliekant veiksmų auditą) nustatytus pažeidimus, kuriuos jau pirmiau nustatė kita nacionalinė įstaiga (t. y. vadovaujančioji institucija, tarpinė įstaiga arba tvirtinančioji institucija), tačiau, prieš pateikiant MKA, valstybė narė dar nebuvo jų ištaisiusi¹⁹.

Tačiau, jeigu yra dokumentų, kuriais patvirtinama, kad atitinkamos nacionalinės institucijos (vadovaujančioji institucija, tarpinė įstaiga arba tvirtinančioji institucija) nustatė pažeidimą ir reikiamų priemonių ėmėsi prieš audito institucijai atrenkant imtį, o neteisėta suma buvo ištaisyta prieš pateikiant MKA, galima tokio pažeidimo neįtraukti imties klaidas ekstrapoliuojant tiriamajai visumai.

Bet kuriuo atveju atitinkamo pažeidimo ištaisymas turėtų būti nurodytas ir paaiškintas MKA skirsnyje apie veiksmų auditus, nes toks ištaisymas turės poveikį bendrai likutinei rizikai, kurią Komisija apskaičiuoja rengdama atitinkamų tarnybų MVA.

Paprastai vadovaujančioji institucija turėtų užtikrinti, kad jos valdymo patikrinimai (administraciniai patikrinimai arba patikros vietoje) yra atliekami taip, kad jais būtų užkirstas kelias pažeidimams, jie būtų nustatyti ir ištaisyti prieš išlaidas deklaruojant Komisijai. Tačiau dėl kontrolės sistemos daugiametiškumo gali atsitikti ir taip, kad, atliekant patikras vietoje, gali būti nustatomos anksčiau per dokumentų patikras nepastebėtos klaidos.

7.1.2. Pažeidimai, nustatyti per tarpinės įstaigos arba vadovaujančiosios institucijos patikras ir netinkamai ištaisyti prieš audito institucijai atrenkant imtį

Atlikdama auditą, audito institucija nustato, kad pažeidimas buvo nustatytas anksčiau per kitos įstaigos atliktą patikrą, tačiau pritaikytas koregavimo koeficientas buvo mažesnis už koregavimo koeficientą, kurį, audito institucijos nuomone, turėjo pritaikyti tarpinė įstaiga arba vadovaujančioji institucija. Tokiu atveju skirtumas, gautas pritaikius audito institucijos nustatytą koregavimo koeficientą, palyginti su faktiškai taikytu koeficientu (Komisijai pateiktoje deklaracijoje prieš audito institucijai atrenkant imtį), turi būti įtrauktas apskaičiuojant BEKL.

7.1.3. Pažeidimai, susiję su išlaidomis, panaikintomis po to, kai audito institucija atrinko imtį

Atrinkusi veiksmų imtį, audito institucija gali nustatyti audituotinių veiksmų neteisėtas išlaidas, kurios buvo panaikintos arba kurių patvirtinimą atšaukė valstybė

¹⁹ Kaip nurodyta pirmiau, juos ištaisyti galima atskaitant neteisėtas išlaidas (jas panaikinant arba susigražinant) iš Komisijai pateiktos išlaidų suvestinės arba užregistruojant atitinkamas išlaidas kaip susigražintinas tvirtinančiosios institucijos apskaitos sistemoje.

narė. Pagal praktinę tvarką, kurios turi laikytis audito institucija, atlikdama patikras vietoje, numatyti du skirtingi atvejai:

- (1) jeigu neteisėtos išlaidos, kurių patvirtinimas atšauktas, yra susijusios su visomis atitinkamo veiksmo, atrinkto į audito institucijos imtį, išlaidomis, ši institucija neprivalo atlikti šio veiksmo patikros vietoje. Imtis neturėtų būti keičiama, t. y. tas veiksmas neturėtų būti pakeistas kitu veiksmu;
- (2) jeigu neteisėtos išlaidos, kurių patvirtinimas atšauktas, yra susijusios tik su atitinkamo veiksmo, atrinkto į audito institucijos imtį, išlaidų dalimi, ši institucija turėtų atlikti šio veiksmo patikrą vietoje, kad nustatytų, ar išlaidų dalis, kurios patvirtinimas neatšauktas, yra be klaidų.

Abiem atvejais apskaičiuojant klaidų lygį turėtų būti atsižvelgiama į neteisėtas išlaidas.

7.2. Niveliacija su išlaidų marža projekto lygmeniu

Gali atsitikti taip, kad N metais naudos gavėjas pagal konkretų veiksmą deklaruos vadovaujančiajai institucijai (arba tarpinei įstaigai) daugiau išlaidų, nei iš pradžių buvo numatyta N metų biudžete. Tai yra išlaidų „marža“. Bet kuriuo atveju didžiausia tinkamų finansuoti išlaidų suma, kurią galima deklaruoti Komisijai, nustatyta dotacijos susitarime ir patvirtintame atitinkamo veiksmo biudžete.

Tai nepažeidžia Reglamento (EB) Nr. 1083/2006 98 straipsnio. Jeigu, remdamasi šia nuostata, valstybė narė nusprendžia atskiram veiksmui taikyti finansinę pataisą panaikinant visą viešąjį įnašą arba jo dalį (arba kai Komisija pasiūlo taikyti tokią finansinę pataisą pagal to paties reglamento 99 straipsnį ir 100 straipsnio 4 dalį), panaikintas fondų įnašas gali būti dar kartą panaudotas kitiems veiksams, išskyrus tuos, kuriems taikyta pataisa, finansuoti. 98 straipsnio 3 dalyje nurodyta, kad panaikintas įnašas negali būti dar kartą panaudotas veiksmui, kuriam taikyta pataisa, finansuoti.

Toliau pateiktas niveliacijos su išlaidų marža projekto lygmeniu pavyzdys. Projekto biudžete numatyta 100 000 EUR, o viešojo bendrojo finansavimo dalis sudaro 40 proc. išlaidų, daugiausia 40 000 EUR. Naudos gavėjas vadovaujančiajai institucijai deklaravo 110 000 EUR išlaidas ir gavo didžiausią galimą 40 000 EUR dotaciją. Audito institucija atlieka naudos gavėjo deklaruotų 110 000 EUR auditą ir nustato 9 000 EUR netinkamų finansuoti išlaidų. Šiuo atveju, net jeigu netinkamos finansuoti išlaidos nustatomos visoje tikrinto veiksmo išlaidų sumoje (įskaitant maržą, kuri buvo tikrintų išlaidų dalis), dar lieka pakankamai tinkamų finansuoti išlaidų, kad naudos gavėjas turėtų teisę gauti didžiausią galimą viešąją dotaciją²⁰. Šiuo atveju audito institucija gali manyti, kad nėra jokios klaidos, apie kurią reikėtų pranešti, nes nėra poveikio ES išmokamai kompensacijai – tuo metu, kai audito institucija nustatė susijusias netinkamas finansuoti išlaidas, marža buvo nustatyta. Tačiau tai, kad visas išlaidas, įskaitant maržą, vadovaujančioji institucija laikė tinkamomis finansuoti, gali būti rodiklis, kad reikia tobulinti patikras. Šiuo atveju

²⁰ Tai atitiktų Reglamento (EB) Nr. 1083/2006 98 straipsnio 3 dalį (arba EŽF atveju Reglamento (EB) Nr. 1198/2006 96 straipsnio 3 dalį) su sąlyga, kad atitinkamam veiksmui skirtas viešasis įnašas nebūtų panaikintas, t. y. 40 000 EUR išlaidų suma vis tiek būtų padengta iš viešųjų lėšų.

audito institucija turėtų šioms institucijoms rekomenduoti tobulinti arba griežtinti savo patikras.

Kitas pavyzdys – pagal pirmiau nurodytą projektą naudos gavėjas vadovaujančiajai institucijai deklaravo 110 000 EUR išlaidas. Audito institucija atlieka pagal projektą deklaruotų 110 000 EUR auditą ir nustato 15 000 EUR netinkamų finansuoti išlaidų. Naudos gavėjas turi teisę gauti ne didesnę kaip 38 000 EUR dotaciją (95 000 EUR * 40 proc.). Nustatyta klaida (5 000 EUR) turi poveikį išlaidoms, kurios Komisijai buvo deklaruotos kaip tinkamos finansuoti. Šiuo atveju audito institucija turėtų tą klaidą įtraukti į BEKL. Nacionalinėms institucijoms gali tekti naudos gavėjui išduoti vykdomąjį raštą sumoms išieškoti (pvz., jeigu veiksmas yra užbaigtas) – tokiu atveju didžiausia galima dotacija atitinkamai sumažinama.

7.3. Klaidų, kai nurodytas didesnis dydis, ir klaidų, kai nurodytas mažesnis dydis, niveliacija

Atsižvelgiant į tai, kad klaidos sąvoka yra susijusi su nepagrįstu deklaruojamų išlaidų padidiniu, klaidų, kai nurodytas mažesnis dydis, suma, apskaičiuojant BEKL, neturėtų būti atimama iš padidintų išlaidų sumos.

7.4. Kaip MKA turėtų būti pranešama apie sukčiavimą ir įtarimą sukčiavimu ir kaip į tai turėtų būti atsižvelgiama apskaičiuojant klaidų lygį?

MKA turėtų būti nurodyti veiksmai, kurių imtasi reaguojant į sukčiavimą ar įtariamą sukčiavimą, nustatytą atliekant auditą arba prieš pateikiant MKA.

MKA turėtų būti nurodyta, ar apie sukčiavimą arba įtariamą sukčiavimą buvo pranešta OLAF. Jeigu tai leidžiama pagal vykdomiems tyrimams taikomas nacionalines taisykles, audito institucija turėtų rinkti informaciją apie sukčiavimo pobūdį ir įvertinti, ar tai yra sisteminė problema ir, jeigu taip, ar imtasi veikslių jai sumažinti.

Kaip nustatyta Reglamento (EB) Nr. 1828/2006 27 straipsnio c dalyje, „įtarimas sukčiavimu – pažeidimas, dėl kurio nacionaliniu lygiu pradedamas administracinis ar teismo procesas siekiant nustatyti tyčinę veiką, ypač remiantis Europos Sąjungos sutarties K.3 straipsniu sudarytos Konvencijos dėl Europos Bendrijų finansinių interesų apsaugos [18] 1 straipsnio 1 dalies a punkte nurodytus sukčiavimo atvejus.“

Jeigu yra veikslių, kurie buvo įtraukti į atsitiktinę imtį, bet kurių audito institucija negali audituoti, nes patvirtinamuosius dokumentus saugo teisminės institucijos (būtent dėl įtarimo sukčiavimu), numatomi šie trys atvejai:

1) kai audito institucija turi pakankamai įrodymų, kad būtų galima įtarti sukčiavimą, susijusį su atrinktu veiksmu (pvz., policijos ataskaita), arba kai sukčiavimo faktą patvirtina kompetentingos nacionalinės teisminės institucijos, atitinkamos išlaidos laikomos klaida (atsitiktine, sisteme arba anomalija) ir įtraukiamos į BEKL. Jeigu, pateikusi MKA, audito institucija gauna informaciją, kuria remiantis padaroma išvada, kad sukčiavimo atvejis nepasitvirtino, audito institucija gali peržiūrėti BEKL ir apie tai pranešti Komisijai kitoje MKA;

2) jeigu nepakanka informacijos ar įrodymų, audito institucija gali atrinktą veiksmą pakeisti kitu veiksmu, taikydama tą patį atsitiktinės atrankos metodą likusiai tiriamajai visumai, jeigu tai galima padaryti laiku, prieš pateikiant MKA. Priešingu

atveju audito institucija gali apsvarstyti galimybę iš pradžių atrinktam veiksmui priskirti nulinį klaidų lygį (jeigu nenustatoma jokių pažeidimų) ir atitinkamas išlaidas įtraukti į tiriamąją visumą ekstrapoliuotai klaidai apskaičiuoti;

3) jeigu audito institucija atitinkamo atrinkto veiksmo nepakeitė kitu veiksmu ir jeigu kiekybiškai įvertinti pažeidimą galima tik po atitinkamų ataskaitinių metų MKA pateikimo, audito institucija turėtų apskaičiuoti peržiūrėtą BEKL ir kuo greičiau pateikti jį Komisijai. Audito institucija MKA turėtų nurodyti šiomis išskirtinėmis sąlygomis nustatytus atvejus ir jų poveikį audito institucijos nuomonei.

Žinoma, jeigu audito institucija gali audituoti veiksmus, susijusius su įtariamu sukčiavimu, nes turi galimybę susipažinti su patvirtinamaisiais dokumentais, ji pati, remdamasi savo atliktu darbu, turi nuspręsti, ar deklaruotose išlaidose yra pažeidimų, nedarydama poveikio sukčiavimo tyrimų, jeigu tokių yra, rezultatams.

7.5. Ar, nustatant klaidų lygį, turėtų būti atsižvelgiama į bankrotą ar nemokumą?

Ar tuo atveju, kai audito institucija į imtį įtraukė veiksmą, kuriam taikoma bankroto arba nemokumo procedūra, ir dėl to šio veiksmo tikslai ar kitos dotacijos sąlygos negali būti įvykdytos (pvz., valstybės pagalba, susijusi su darbo vietų kūrimu pagalbą gaunančioje įmonėje), tačiau nėra jokių ypatingų vadovaujančiosios institucijos aplaidumo atrenkant veiksmą bendrai finansuoti požymių, deklaruotos to veiksmo išlaidos turėtų būti įtrauktos į BEKL?

Norint atsakyti į šį klausimą, svarbu atkreipti dėmesį į tai, kad Reglamente (ES) Nr. 539/2010 Reglamento (EB) Nr. 1083/2006 57 straipsnis papildytas 5 dalimi: „1–4 dalys netaikomos veiksmams, kuriuose padaryta esminių pakeitimų, susijusių su gamybinės veiklos nutraukimu dėl netyčinio bankroto“.

Atsižvelgdama į šią nuostatą, Komisija mano, kad gamybinės veiklos nutraukimo dėl netyčinio bankroto atveju valstybė narė bus atleista nuo pareigos ištirti susijusių pažeidimą bei atlikti atitinkamas finansines pataisas ir valstybei narei bei Komisijai nereikės imtis būtinųjų priemonių, kad susigrąžintų neteisėtai išmokėtas sumas.

Remiantis šiais samprotavimais, daroma išvada, kad tuo atveju, kai taikoma Reglamento (EB) Nr. 1083/2006 57 straipsnio 5 dalis, nėra jokių su bankroto atveju susijusių klaidų, į kurias reikėtų atsižvelgti apskaičiuojant BEKL.

Nemokumo arba bankroto atvejis būtų laikomas klaida, į kurią reikia atsižvelgti apskaičiuojant BEKL, tik dviem atvejais:

1) kai tai yra susiję su kompetentingų nacionalinių teisminių institucijų nustatyto sukčiavimu; šiuo atveju pataisą turėtų sudaryti visų paveiktų išlaidų suma;

2) kai tai yra susiję su tuo, kad vadovaujančioji institucija netaiko tinkamos atrankos procedūros (t. y. įvykdomas Reglamento (EB) Nr. 1083/2006 60 straipsnio a dalies pažeidimas); šiuo atveju, remiantis Komisijos sprendimu dėl finansinių pataisų²¹,

²¹ 2011 m. spalio 19 d. Komisijos sprendimas dėl principų, kriterijų ir orientacinių normų, taikytinų Komisijai darant finansines pataisas pagal 2006 m. liepos 11 d. Tarybos reglamento (EB) Nr. 1083/2006 99 ir 100 straipsnius, gairių patvirtinimo.

klaida gali būti įvertinta kaip 5, 10, 25 arba 100 proc. deklaruotų atitinkamo veiksmo išlaidų.

Jeigu taikytinas vienas iš dviejų pirmiau minėtų atvejų, audito institucija taip pat turėtų atsižvelgti į laiką, kai įvyko bankrotas, tokia tvarka²²:

- 1) Jeigu naudos gavėjas tapo nemokus prieš audito institucijai atrenkant imtį ir vadovaujančioji institucija nedelsdama į tai sureagavo panaikindama dotacijos susitarimą ir pradėdama susigražinimo procedūrą²³, šis atvejis yra panašus į aprašytąjį 7.1.1 skirsnyje. Šiuo atveju, ekstrapolijuojant atsitiktines klaidas tiriamajai visumai, pažeidimo galima neįtraukti.
- 2) Jeigu naudos gavėjas tapo nemokus po to, kai audito institucija atrinko imtį (todėl vadovaujančioji institucija taip pat ėmėsi būtinų priemonių tik atrinkus imtį), pažeidimas turi būti laikomas atsitiktine klaida, kurią reikia įtraukti apskaičiuojant ekstrapolijuojamas atsitiktines klaidas.

Žinoma, nemokumo ar bankroto faktas nereiškia, kad audito institucijai nereikia siekti užtikrinimo, jog atitinkamo veiksmo išlaidos yra teisėtos ir tvarkingos pagal likusias taikytinas nuostatas.

7.6. Ką turėtų daryti audito institucija, jeigu atrinktų veiksmų patvirtinamieji dokumentai dingtų arba būtų sugadinti dėl *force majeure* (pvz., gaivalinių nelaimių)?

Dėl gaivalinių nelaimių, kurios įvyko Vidurio Europoje, kai kurios audito institucijos pasiteiravo, ką jos turėtų daryti, jeigu naudos gavėjų saugomi patvirtinamieji dokumentai dingtų arba būtų sugadinti dėl šių gamtos reiškinių (nutrūktų pakankama audito seka).

Audito institucija turėtų atitinkamų nacionalinių institucijų paprašyti atkurti audito seką naudojant elektroniniu formatu laikomus dokumentus bei kitus šaltinius (pvz., rangovus, tiekėjus, bankus). Tačiau toks audito sekos atkūrimas turi būti atliktas neviršijant pagrįstų ribų (įskaitant laiką ir administracines pastangas), nes, atsižvelgiant į faktus ir aplinkybes, audituojamam subjektui dėl to gali kilti pernelyg

Klaida galėtų būti pagrįstai įvertinta kaip 100 proc. visų deklaruotų veiksmo išlaidų, jeigu vadovaujančioji institucija nepatikrino, ar naudos gavėjo finansinė padėtis buvo patenkinama (t. y. ar jis dėl jos galėjo bankrotuoti), nors ir buvo nustatyta sąlyga prieš atrenkant veiksmą tai patikrinti.

²² Kaip matyti iš 8.1.1 skirsnio.

²³ Vadovaujančiosios institucijos veiksmai taip pat gali priklausyti nuo nacionalinių taisyklių ir procesų, susijusių su nemokumo ir bankroto procedūromis. Analizuodama vadovaujančiosios institucijos reagavimą į konkretų svarstomą bankroto ar nemokumo atvejį laiką, audito institucija turėtų priimti profesinį sprendimą.

didelių ar nepateisinamų sunkumų. Šiai išvadai padaryti reikės priimti profesinį sprendimą²⁴.

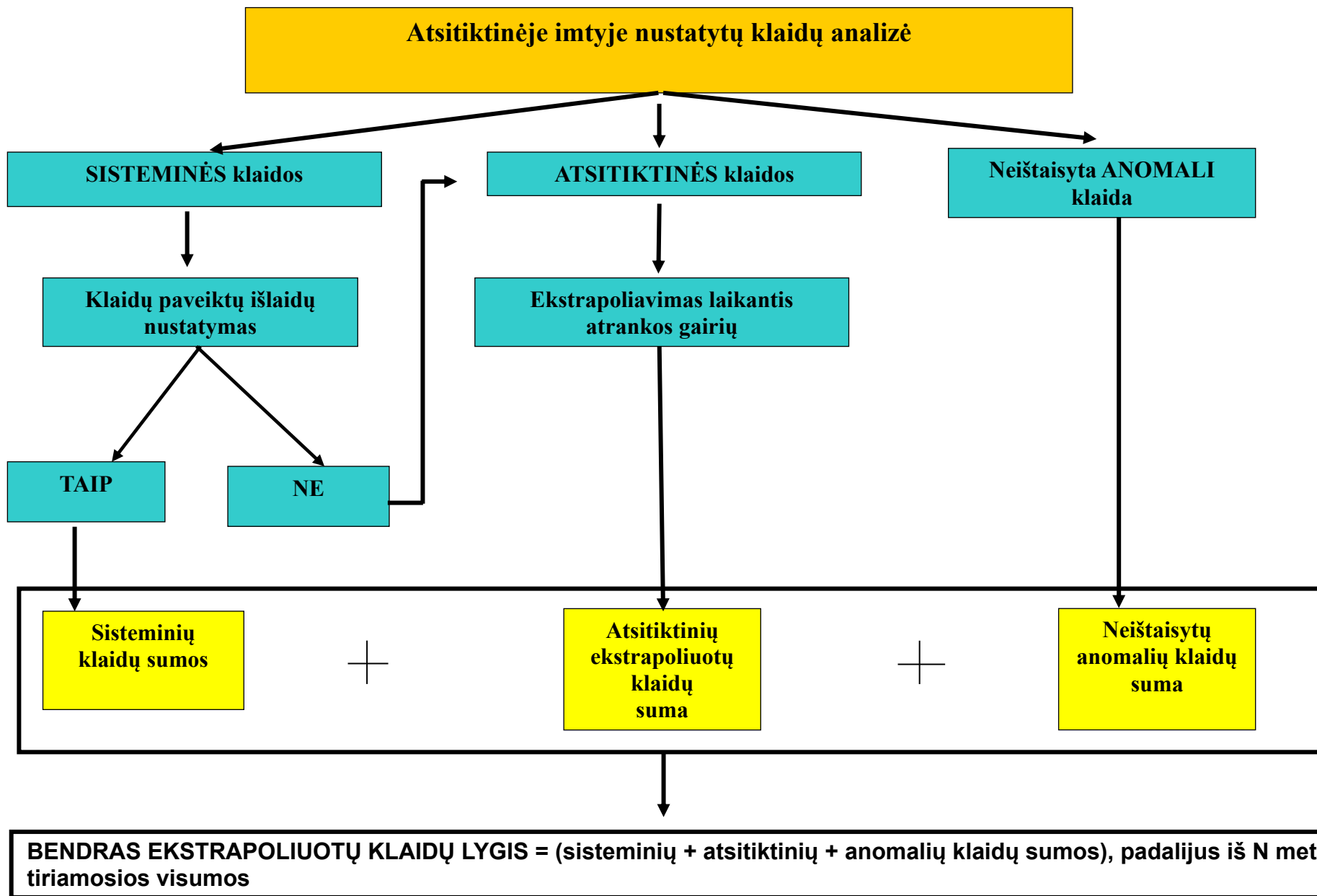
Taip pat gali būti, kad, net jeigu audito seka yra neišsami, trūkstami dokumentai nėra itin svarbūs siekiant nustatyti, ar išlaidos yra tinkamos finansuoti. Šiuo atveju, jeigu atitinkamas veiksmas yra audituojamas, audito institucija turėtų nurodyti audito apimties apribojimą.

Dėl veiksmų, kai audito seka negali būti atkurta (bent iš dalies) dėl *force majeure* (pvz., dėl gaivalinių nelaimių) arba kai tokio atkūrimo išlaidos yra didesnės nei nauda, gaunama užtikrinus audito seką, vadovaujančioji institucija turėtų gauti patvirtinimą (pvz., laišką iš naudos gavėjo arba tarpinės įstaigos), kad taip įvyko ir kad visi bandymai susigražinti dokumentus buvo nesėkmingi. Ši informacija turėtų būti priimtina nacionalinėms audito institucijoms. Gavusi tokį patvirtinimą, vadovaujančioji institucija galėtų padaryti išvadą, kad dėl *force majeure* įvykio neįmanoma įvykdyti atitinkamam veiksmui taikomų Reglamento (EB) Nr. 1828/2006 19 straipsnio reikalavimų (dėl galimybės susipažinti su dokumentais).

Vadovaujančioji institucija turėtų turėti visų paveiktų veiksmų, kuriuos reikėtų pašalinti iš tiriamosios visumos, audito institucijos naudojamos imčiai atrinkti, sąrašą, jeigu *force majeure* įvykis įvyko anksčiau. Jeigu audito institucija jau atrinko tokius veiksmus patikrai vietoje atlikti, o alternatyvių procedūrų, kuriomis būtų galima patikrinti išlaidų tinkamumą finansuoti, nėra, numatoma galimybė tokius veiksmus pakeisti kitais veiksmais.

²⁴ Žr. JAV vyriausybės atskaitomybės tarnybos (angl. *Government Accountability Office, GAO*) dokumento „Vyriausybės audito standartai: laikinos išimties ir rekomendacijos reaguojant į uraganų „Katrina“ ir „Rita“ padarinius“ (<http://www.gao.gov/govaud/hurricanedocument.pdf>) 6–10 puslapius.

1 PRIEDAS. BENDRAS EKSTRAPOLIUOTŲ KLAIĐŲ LYGIS



2 PRIEDAS. DEKLARUOTŲ IŠLAIDŲ IR ATRINKTŲ VEIKSMŲ AUDITO LENTELĖ

Fondas	Nuoroda (CCI Nr.)	Programa	Ataskaitiniais metais deklaruotos išlaidos ²⁵	Atsitiktinėje imtyje		Neteisėtų išlaidų suma ir procentinė dalis (klaidų lygis) atsitiktinėje imtyje ²⁶		Bendras ekstrapoliuotų klaidų lygis ²⁷	Kitos audituotos išlaidos ²⁸	Neteisėtų išlaidų suma iš kitos atrinktos išlaidų imties	Bendrai deklaruotos bendrosios išlaidos	Bendrosios išlaidos, kurios buvo audituotos bendrai ²⁹ kaip bendrai deklaruotų bendrųjų išlaidų procentinė dalis
				metų	metų	Suma ³⁰	proc. ³¹					

²⁵ Šioje skiltyje turėtų būti nurodyta tiriamoji visuma, iš kurios paimta atsitiktinė imtis, t. y. bendra tinkamų finansuoti Komisijai deklaruotų N metų išlaidų suma, atėmus neigiamus atrankos vienetų, jeigu tokių yra. Pavyzdžiui, jeigu 23 mln. EUR suma deklaruota kaip tinkamos finansuoti išlaidos ir tai apima 3 mln. EUR neigiamų atrankos vienetų, suma, kuri turi būti nurodyta A skiltyje, yra 26 mln. EUR, nes ji atitinka teigiamų sumų tiriamąją visumą. Jeigu taikytina, MKA skirsnyje apie veiksmų auditus pateikiami paaiškinimai.

²⁶ Jeigu atsitiktinė imtis yra susijusi su daugiau nei vienu fondu ar programa, su neteisėtų išlaidų suma ir procentine dalimi (klaidų lygiu) susijusi informacija pateikiama apie visą imtį ir negali būti teikiama apie atskirą programą ar fondą. Jeigu taikomas sluoksnivimas, išsamesnė informacija apie kiekvieną sluoksnį turėtų būti pateikta MKA skirsnyje apie veiksmų auditus.

²⁷ Bendro ekstrapoliuotų klaidų lygio sąvoka paaiškinta šių gairių 2.6 dalyje.

²⁸ Jeigu taikytina, „kitos audituotos išlaidos“ turėtų reikšti išlaidas, kurių auditas atliktas paėmus papildomą ataskaitinių metų imtį.

²⁹ Įtraukiamos atsitiktinės imties audituotos išlaidos ir kitos audituotos išlaidos.

³⁰ Audituotų išlaidų suma (sudarius dalinę imtį, šioje skiltyje nurodoma tik išlaidų elementų, kurių auditas iš tikrųjų atliktas, suma).

³¹ Audituotų išlaidų, susijusių su išlaidomis, kurios buvo deklaruotos Komisijai ataskaitiniais metais, procentinė dalis.

3 PRIEDAS. LENTELĖ, KURIOJE PALYGINTA ANKSTESNIŲ IT ATNAUJINTŲ KLAIĐŲ TVARKYMO GAIRIŲ STRUKTŪRA

2011 m. gruodžio 7 d. COCOF 11/0041/-01-EN ir 2012 m. lapkričio 9 d. EFFC/87/2012-EN skirsniai	Atitinkamas atnaujintų klaidų tvarkymo gairių skirsnis
1. Įvadas	1. Įvadas
2. Klaidų vertinimas	2. Klaidų vertinimas
2.1. Ankstesnėse Komisijos gairėse nustatytas metodas	[Pakeista nauju skirsniu „2.1. Klaidų tipų apžvalga“.]
2.2. Sisteminės klaidos	2.2. Sisteminės klaidos
2.3. Atsitiktinės klaidos	2.3. Atsitiktinės klaidos
2.4. Anomalios klaidos	2.4. Anomalios klaidos
2.5. Klaidos, susijusios su nebaigta prieštaravimo procedūra	[Ištrauta į 6 skirsnį].
2.6. Bendras ekstrapoliuotų klaidų lygis	2.5. Bendras ekstrapoliuotų klaidų lygis
3. Klaidų nurodymas MKA, naudojant SFC 2007 priemonę	3. Klaidų nurodymas MKA, naudojant SFC 2007 priemonę
4. Netinkamos audito nuomonės	4. Netinkamos audito nuomonės
5. Taisomosios priemonės	5. Taisomosios priemonės
5.1. Ištaisytos klaidos sąvoka, siekiant parengti audito nuomonę	5.1. Ištaisytos klaidos sąvoka, siekiant parengti audito nuomonę
5.2. Taisomosios priemonės kaip poauditiniai įvykiai	5.2. Taisomosios priemonės kaip poauditiniai įvykiai
5.3. 1 galimybė. Ekstrapoliuota finansinė pataisa	5.4. Ekstrapoliuota finansinė pataisa
5.4. 2 galimybė. Kiekvieno tipo klaidų analizė ir taisymas	5.3. Kiekvieno tipo klaidų taisymas
5.5. Niveliacija su išlaidų marža	7.2. Niveliacija su išlaidų marža
[Naujas atnaujintų klaidų tvarkymo gairių skirsnis]	6. BEKL ir veiksmingo VKS veikimo užtikrinimas
6. Didelio klaidų lygio įtaka atrankai	[Skirsnis išbrauktas, nes jo turinys įtrauktas į 2013 m. atnaujintų atrankos gairių 8.1, 5.11 ir 8.2.2 skirsnius.]

<p>2011 m. gruodžio 7 d. COCOF 11/0041/-01-EN ir 2012 m. lapkričio 9 d. EFFC/87/2012-EN skirsniai</p>	<p>Atitinkamas atnaujintų klaidų tvarkymo gairių skirsnis</p>
<p>7. Labiausiai tikėtinos klaidos ir viršutinė klaidų riba</p>	<p>Ten pat.]</p>
<p>8. Ypatingi atvejai</p>	<p>7. Ypatingi atvejai</p>
<p>8.1. Klaidos, audito institucijos nustatytos išlaidose, kurias vadovaujančioji institucija, tarpinė įstaiga arba tvirtinančioji institucija taip pat laikė neteisėtomis</p>	<p>7.1. Klaidos, audito institucijos nustatytos išlaidose, kurias vadovaujančioji institucija, tarpinė įstaiga arba tvirtinančioji institucija taip pat laikė neteisėtomis</p>
<p>8.1.1. Pažeidimai, kuriuos tarpinė, vadovaujančioji institucija ir (arba) tvirtinančioji institucija jau buvo nustačiusios ir pradėjusios tvarkyti, bet, prieš audito institucijai atrenkant imtį, jie dar nebuvo ištaisyti</p>	<p>7.1.1. Pažeidimai, kuriuos tarpinė, vadovaujančioji institucija ir (arba) tvirtinančioji institucija jau buvo nustačiusios ir pradėjusios tvarkyti, bet, prieš audito institucijai atrenkant imtį, jie dar nebuvo ištaisyti</p>
<p>8.1.2. Pažeidimai, nustatyti per tarpinės įstaigos arba vadovaujančiosios institucijos patikras ir netinkamai ištaisyti prieš audito institucijai atrenkant imtį</p>	<p>7.1.2. Pažeidimai, nustatyti per tarpinės įstaigos arba vadovaujančiosios institucijos patikras ir netinkamai ištaisyti prieš audito institucijai atrenkant imtį</p>
<p>8.1.3. Pažeidimai, susiję su išlaidomis, kurių patvirtinimas buvo atšauktas po to, kai audito institucija atrinko imtį</p>	<p>7.1.3. Pažeidimai, susiję su išlaidomis, kurių patvirtinimas buvo atšauktas po to, kai audito institucija atrinko imtį</p>
<p>8.2. Klaidų, kai nurodytas didesnis dydis, ir klaidų, kai nurodytas mažesnis dydis, niveliacija, siekiant nustatyti bendras labiausiai tikėtinas klaidas</p>	<p>7.3. Klaidų, kai nurodytas didesnis dydis, ir klaidų, kai nurodytas mažesnis dydis, niveliacija, siekiant nustatyti bendras labiausiai tikėtinas klaidas</p>
<p>[Naujas atnaujintų klaidų tvarkymo gairių skirsnis]</p>	<p>7.4. Kaip MKA turėtų būti pranešama apie sukčiavimą ir įtarimą sukčiavimu ir kaip į tai turėtų būti atsižvelgiama</p>

2011 m. gruodžio 7 d. COCOF 11/0041/-01-EN ir 2012 m. lapkričio 9 d. EFFC/87/2012-EN skirsniai	Atitinkamas atnaujintų klaidų tvarkymo gairių skirsnis
	apskaičiuojant klaidų lygį?
[Naujas atnaujintų klaidų tvarkymo gairių skirsnis]	7.5. Ar, nustatant klaidų lygį, turėtų būti atsižvelgiama į bankrotą ar nemokumą?
[Naujas atnaujintų klaidų tvarkymo gairių skirsnis]	7.6. Ką turėtų daryti audito institucija, jeigu atrinktų veiksmų patvirtinamieji dokumentai dingtų arba būtų sugadinti dėl <i>force majeure</i> (pvz., gaivalinių nelaimių)?
1 priedas. Bendras ekstrapoliuotų klaidų lygis	1 priedas. Bendras ekstrapoliuotų klaidų lygis
2 priedas. Deklaruotų išlaidų ir atrinktų veiksmų audito lentelė	2 priedas. Deklaruotų išlaidų ir atrinktų veiksmų audito lentelė