



EIROPAS KOMISIJA

Eiropas strukturālie un investīciju fondi

Norādījumi dalībvalstīm

par gada kontroles ziņojumu un revīzijas atzinumu,
kas jā sagatavo revīzijas iestādēm,

un

par revīzijas iestāžu atklāto kļūdu apstrādi nolūkā
noteikt un ziņot par ticamu atlikušo kopējo kļūdu
īpatsvaru

(2014.–2020. gada plānošanas periods)

2018. gada pārskatītā versija

ATRUNA. Šis ir Komisijas dienestu sagatavots dokuments. Pamatojoties uz piemērojamiem ES tiesību aktiem, Komisija sniedz tehniskus norādījumus kolēģiem un citām struktūrām, kas ir iesaistītas Eiropas strukturālo un investīciju fondu (izņemot Eiropas Lauksaimniecības fondu lauku attīstībai (ELFLA)) uzraudzībā, kontrolē vai īstenošanā, par to, kā interpretēt un piemērot ES noteikumus šajā jomā. Šā dokumenta mērķis ir sniegt Komisijas dienestu skaidrojumus par minētajiem noteikumiem un to interpretāciju, lai atvieglotu programmu īstenošanu un veicinātu labu praksi. Šie norādījumi neskar Tiesas un Vispārējās tiesas interpretāciju vai Komisijas lēmumus.

SATURA RĀDĪTĀJS

Satura rādītājs	2
Akronīmu un abreviatūru saraksts	5
Glosārijs	6
I. Pamatinformācija.....	8
1. Normatīvās atsauces.....	8
2. Norādījumu mērķis.....	8
3. Revīzijas darba termiņi.....	9
II. Norādījumi par GKZ	10
1. Ievads	10
2. Pārvaldības un kontroles sistēmu būtiskas izmaiņas	11
3. Revīzijas stratēģijas izmaiņas	11
4. Sistēmas revīzijas	12
5. Darbību revīzijas	15
6. Pārskatu revīzijas	22
7. Revīzijas struktūru darba koordinācija un RI veikts uzraudzības darbs	23
8. Cita informācija	24
9. Vispārējais garantētais ticamības līmenis	26
III. Norādījumi par revīzijas atzinumu, kas RI jāsniedz ik gadu par katru programmu	28
1. Revīzijas atzinums	28
2. Revīzijas atzinumu veidi	32
3. Vairāku fondu programmas, vienotas sistēmas un dažādi revīzijas atzinumi pa programmām	36
4. Neatbilstīgs revīzijas atzinums.....	36
IV. Revīzijas iestāžu atklāto kļūdu apstrāde nolūkā noteikt ticamu atlikušo kopējo kļūdu īpatsvaru un paziņot to gada kontroles ziņojumos	37
1. Kļūdu izvērtēšana.....	38
1.1 Pārskats par kļūdu veidiem	38

1.2	Nejaušās kļūdas.....	38
1.3	Sistēmiskās kļūdas.....	38
1.4	Netipiskas kļūdas.....	39
1.5	Zināmas kļūdas.....	40
2.	Kopējais kļūdu īpatsvars (KKĪ).....	41
2.1	KKĪ aprēķināšana.....	41
2.2	Īpaši gadījumi.....	41
2.2.1	Kļūdas, ko VI, SS vai SI jau ir konstatējušas izdevumos, uz kuriem attiecas darbību revīzija	41
2.2.1.1	Pārkāpumi, kurus jau konstatējusi un uz kurām jau reaģējusi VI, SS vai SI, bet kuri vēl nebija koriģēti, pirms RI izveidoja izlasi.....	41
2.2.1.2	Pārkāpumi, kas tika atklāti, taču netika pietiekami koriģēti, pirms RI izveidoja izlasi	42
2.2.1.3	Pārkāpumi saistībā ar izdevumiem, kas koriģēti pēc tam, kad RI izveidoja izlasi	42
2.2.2	Neatbilstīgās summas, kas ir mazākas par 250 EUR	43
2.2.3	Kompensēšana ar izdevumu “buferi” projekta līmenī	43
2.2.4	Pārāk augsta novērtējuma kļūdu kompensēšana ar pārāk zema novērtējuma kļūdām	43
2.2.5	Kā kļūdu īpatsvarā atspoguļot krāpšanu un aizdomas par krāpšanu?	43
2.2.5.1	Krāpšana.....	43
2.2.5.2	Aizdomas par krāpšanu	44
2.2.6	Vai bankrota vai maksātnespējas gadījumi jāiekļauj kļūdu īpatsvarā?	44
2.2.7	Kādu pieeju izmantot RI, ja izlasē izvēlēto darbību apliecinošie dokumenti ir pazaudēti vai bojāti nepārvaramas varas apstākļu (piem., dabas katastrofas) ietekmē?	46
3.	Korektīvi pasākumi	47
3.1	Koriģētas kļūdas jēdziens attiecībā uz AKKĪ noteikšanu un revīzijas atzinumu	47
3.2	Sistēmisko kļūdu labošana	48

3.3	Kļūdu labošana, ja piemēro apakšizlasi	48
4.	Atlikušais kopējais kļūdu īpatsvars (AKKĪ)	49
5.	KKĪ/AKKĪ aprēķins un izdevumu summas, kuru likumības un pareizības izvērtējums vēl tiek veikts (KNR 137. panta 2. punkts)	53
1. pielikums – GKZ modeļa 10.1. punkts “Sistēmas revīziju rezultāti”		57
2. pielikums – GKZ modeļa 10.2. punkts “Darbību revīziju rezultāti”		58
3. pielikums – Kopējā kļūdu īpatsvara un atlikušā kopējā kļūdu īpatsvara shēma		59
4. pielikums — AKKĪ aprēķina piemēri		60
5. pielikums — Projekta konstatējumu tipoloģija		60

AKRONĪMU UN ABREVIATŪRU SARAKSTS

RI	Revīzijas iestāde
GKZ	Gada kontroles ziņojums
Revīzijas struktūra	Struktūra, kas veic revīzijas saskaņā ar RI uzdevumu, kā paredzēts KNR 127. panta 2. punktā
SI	Sertifikācijas iestāde
CCI	<i>Code Commun d'Identification</i> (identifikācijas numurs, ko katrai programmai piešķir Komisija)
KDR	Komisijas 2014. gada 3. marta Deleģētā regula (ES) Nr. 480/2014, ar kuru papildina Eiropas Parlamenta un Padomes Regulu (ES) Nr. 1303/2013 ¹
KĪR	Komisijas 2015. gada 20. janvāra Īstenošanas regula (ES) 2015/207 ² , kurā grozījumi izdarīti ar Regulu (ES) 2018/277
KNR	Eiropas Parlamenta un Padomes 2013. gada 17. decembra Kopīgo noteikumu Regula (ES) Nr. 1303/2013 ³ , kas grozīta ar Regulu (ES, Euratom) 2018/1046
ERP	Eiropas Revīzijas palāta
EIB	Eiropas Investīciju banka
ESI fondi	ESI fondi ir visi Eiropas strukturālie un investīciju fondi. Šos norādījumus piemēro visiem fondiem, izņemot Eiropas Lauksaimniecības fondu lauku attīstībai (ELFLA).
ETS	Eiropas teritoriālā sadarbība (Eiropas Parlamenta un Padomes 2013. gada 17. decembra Regula (ES) Nr. 1299/2013)
FI	Finanšu instrumenti
SS	Starpniekstruktūra
L/P	Likumība un pareizība
VI	Vadošā iestāde
PKS	Pārvaldības un kontroles sistēma
KKĪ	Kopējais kļūdu īpatsvars
AKKĪ	Atlikušais kopējais kļūdu īpatsvars

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

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

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

GLOSĀRIJS

Termins	Definīcija
Netipiska kļūda	Kļūda, kas acīm redzami nav raksturīga visai datu kopai.
Apliecinājumu pakete	“Apliecinājumu pakete”, kas dalībvalstīm jāiesniedz katru gadu līdz 15.02. (vai līdz 01.03. izņēmuma gadījumos, vienojoties ar Komisiju), ietver: sertifikācijas iestādes sagatavotos pārskatus, vadošās iestādes sagatavoto pārvaldības deklarāciju un galīgo revīzijas ziņojumu un veikto kontroļu gada kopsavilkumu, gada revīzijas atzinumu un revīzijas iestādes izdoto kontroles ziņojumu.
Pretrunu procedūra	Procedūra revīzijas ziņojumu (projekta) nosūtīšanai revīzijas objektam, pieprasot noteiktā termiņā rakstisku atbildi/komentārus par ziņojumā izklāstītajiem faktiem, lai precizētu/vienotos par šiem faktiem.
Kļūda	Šajos norādījumos kļūda/nepareizas ziņas ir pārkāpuma rezultātā Komisijai deklarēto izdevumu pārāk augsts novērtējums, kas izteikts skaitļos.
Izdevumi par grāmatvedības gadu N	Komisijai paziņotie izdevumi, pamatojoties uz kuriem izveido darbību izlasi.
Pārkāpums	Jēdziens definēts KNR 2. panta 36. punktā un šajā dokumentā minēts arī kā kļūda vai nepareizas ziņas.
Zināma kļūda	Zināma kļūda ir kļūda, kas ir konstatēta ārpus revidētās izlases.
Nepareizas ziņas	Nozīmē to pašu, ko kļūda.
Datu kopa	Tādu pozitīvo datu kopums Komisijai deklarēto izdevumu datu kopā grāmatvedības gadā (izmantojot starpposma maksājuma pieteikumus), no kuriem izveido izlasi (Regulas (ES) Nr. 1330/2013 127. panta 1. punkta nolūkos) un par kuriem revidents vēlas izdarīt secinājumus (revīzijas atzinums).
Nejauša kļūda	Kļūdas, kuras neuzskata par sistēmiskām, zināmām vai netipiskām kļūdām, klasificē kā gadījuma jeb nejaušas kļūdas. Šis jēdziens paredz, ka pastāv iespēja, ka revidētajā izlasē

Termins	Definīcija
	konstatētās nejaušās kļūdas ir arī nerevidētajā datu kopā.
Atlikušais kopējais kļūdu īpatsvars (AKKĪ)	Atlikušais kopējais kļūdu īpatsvars (AKKĪ) atbilst kopējam kļūdu īpatsvaram (KKĪ), no kura atskaita finanšu korekcijas, kuras dalībvalsts piemēroja pirms pārskata iesniegšanas saistībā ar RI konstatētajām kļūdām, tostarp prognozētās nejaušās kļūdas, sistēmiskās kļūdas un zināmās kļūdas. Parasti šīs korekcijas piemēro pēc tam, kad ir noteikts KKĪ. Tomēr finanšu korekcijas, ko dalībvalsts piemēro pēc tam, kad RI ir veikusi atlasī un pirms RI ir noteikusi KKĪ, arī var atskaitīt no AKKĪ, ja šādas korekcijas paredzētas, lai samazinātu RI konstatētos riskus.
Sistēmiska kļūda	Sistēmiskas kļūdas ir kļūdas, kuras ir konstatētas revidētajā izlasē un kuras ietekmē nerevidēto datu kopu; un kuras ir sastopamas noteiktos un līdzīgos apstākļos. Šādām kļūdām parasti ir kopīga pazīme, piem., darbības veids, atrašanās vieta vai periods. Tās parasti ir saistītas ar neefektīvām kontroles procedūrām pārvaldības un kontroles sistēmās vai kādā to daļā.
Kopējais kļūdu īpatsvars (KKĪ)	Kopējais kļūdu īpatsvars atbilst šādu kļūdu summai: prognozētās nejaušās kļūdas (tostarp kļūdas, kas konstatētas pilnīgajos stratos), norobežotas sistēmiskās kļūdas un neizlabotas netipiskas kļūdas. Lai izdarītu secinājumus par PKS pienācīgu darbību, RI kopējais kļūdu īpatsvars jāsalīdzina ar būtiskuma sliekšni un jāapvieno šis novērtējums ar rezultātiem, kas iegūti sistēmu revīzijās.

I. PAMATINFORMĀCIJA

1. Normatīvās atsauces

Regula	Panti
Regula (ES) Nr. 1303/2013, kurā grozījumi izdarīti ar Regulu (ES, Euratom) 2018/1046 Kopīgo noteikumu regula (turpmāk "KNR")	127. panta 5. punkts — Revīzijas iestādes funkcijas
Regula (ES) 2015/207, kurā grozījumi izdarīti ar Regulu (ES) 2018/277 Komisijas Īstenošanas regula (turpmāk "KĪR")	7. panta 2. un 3. punkts un VIII un IX pielikums (revīzijas atzinuma un gada kontroles ziņojuma paraugi)
Regula (ES, Euratom) 2018/1046 Finanšu regula	63. pants — Dalīta pārvaldība ar dalībvalstīm

2. Norādījumu mērķis

Šā dokumenta mērķis ir sniegt norādījumus attiecībā uz GKZ un atzinumiem, ko dalībvalstis iesniedz Komisijai, kā noteikts KNR 127. panta 5. punktā. Šie norādījumi ir piemērojami ESI fondiem, izņemot Eiropas Lauksaimniecības fondu lauku attīstībai (ELFLA), un tajos ir izmantota KĪR VIII un IX pielikumā sniegto GKZ un revīzijas atzinuma paraugu struktūra.

Kopā ar pārvaldības deklarāciju, gada kopsavilkumu (par abiem atbildīga ir vadošā iestāde) un pārskatiem (atbildīga ir sertifikācijas iestāde) RI sagatavotais GKZ un revīzijas atzinums ir nozīmīgi elementi, ar kuru starpniecību Komisija gūst pamatotu pārliecību par ESI fondu PKS pienācīgu darbību dalībvalstīs, par deklarēto izdevumu likumību un pareizību un par pārskatu pareizību, pilnīgumu un ticamību.

Saskaņā ar 317. pantu Līgumā par Eiropas Savienības darbību Kopienas budžeta jomās, kuras vada, izmantojot dalītās pārvaldības procedūras, Komisijai ir vispārēja atbildība par budžeta izpildi, bet dalībvalstis sadarbojas ar Komisiju un ir atbildīgas par programmu izpildes ikdienas administrēšanu un kontroli.

Pārlicēbas gūšanas process saskaņā ar dalītās pārvaldības principu dalībvalstīs balstās uz vienas revīzijas koncepciju (sk. KNR 148. pantu). Komisijas mērķis ir iespējami balstīties uz RI pausto revīzijas atzinumu, ar nosacījumu, ka Komisija ir guvusi pietiekamu pārlicēbu par RI veiktā revīzijas darba kvalitāti. Tāpēc Komisija rūpīgi analizē RI iesniegto GKZ un revīzijas atzinumu, lai nonāktu pie sava atzinuma par PKS katrai programmai.

Kā noteikts KNR 127. panta 5. punkta pēdējā daļā, ja vienota PKS attiecas uz vairāk nekā vienu darbības programmu, RI var izstrādāt vienu atsevišķu GKZ, kurā ietvertas šīs programmas. Sīkākā apsvērumi par vienoto PKS ir sniegti Komisijas dokumenta *Norādījumi dalībvalstīm par revīzijas stratēģiju* (Nr. EGESIF_14-0011) 2. iedaļā.

Ja runa ir par vairāku fondu programmu, RI iesniedz GKZ, norādot visus attiecīgos fondus. Vairāku fondu programmas ir programmas, ko līdzfinansē ERAF un ESF, un attiecīgā gadījumā Kohēzijas fonds.

3. Revīzijas darba termiņi

Finanšu regulas 63. panta 5. punktā ir norādīts, ka pārskati par izdevumiem, kas radušies attiecīgajā atsauces periodā, un galīgo revīzijas ziņojumu un veikto kontroļu gada kopsavilkums ir jāiesniedz Komisijai līdz nākamā finanšu gada 15. februārim. Pēc attiecīgās dalībvalsts paziņojuma Komisija var noteikto termiņu, 15. februāri, izņēmuma kārtā pagarināt līdz 1. martam.

Gada kontroles ziņojumā, kas jāiesniedz līdz 15.02.N+2, RI ziņo par sistēmas revīzijām, darbību revīzijām un pārskatu revīzijām, kas veiktas par Komisijai iesniegtajā maksājuma pieteikumā norādītajiem izdevumiem, attiecībā uz grāmatvedības gadu no 01.07.N līdz 30.06.N+1 (galīgā starpposma maksājuma pieteikuma iesniegšanas termiņš attiecībā uz grāmatvedības gadu – 31.07.N+1).

Pamatojoties uz savu revīzijas stratēģiju, RI jāīsteno viss revīzijas darbs, kas nepieciešams, lai izstrādātu derīgu revīzijas atzinumu par katru grāmatvedības gadu. Minēto Komisijas norādījumu par revīzijas stratēģiju V iedaļā ir ietverti revīzijas darba indikatīvie termiņi.

Tā kā KNR nav skaidri noteikts revīzijas periods, RI ir laikus jāvienojas ar VI un SI par pārskatu sagatavošanas termiņu saistībā ar revīzijas procesu, ņemot vērā, ka ir jānodrošina kvalitatīva GKZ un revīzijas atzinuma savlaicīga iesniegšana saskaņā ar KNR 127. panta 5. punktu. Turklāt VI dara pieejamu revīzijas iestādei pārvaldības deklarācijas un galīgo revīzijas ziņojumu un veikto kontroļu gada kopsavilkuma projektu, tostarp analīzi par sistēmās identificēto kļūdu un trūkumu raksturu un apjomu, kā arī ziņas par saistītajiem korektīvajiem pasākumiem, kas veikti vai plānoti šajā saistībā. Dalībvalsts nosaka iekšējos termiņus, kādos šie dokumenti iestādēm ir jānosūta saskaņā ar to attiecīgajiem pienākumiem.

Pirmais GKZ un revīzijas atzinums ir jāiesniedz līdz 2016. gada 15. februārim un jāizstrādā, pamatojoties uz Komisijai iesniegtajā maksājuma pieteikumā norādītajiem izdevumiem no attiecināmības sākuma datuma līdz 2015. gada 31. jūlijam. Pēdējais grāmatvedības gads ir no

2023. gada 1. jūlija līdz 2024. gada 30. jūnijam, un par attiecīgo revīzijas darbu ziņojums būs jāiesniedz pēdējā GKZ līdz 2025. gada 15. februārim.

II. NORĀDĪJUMI PAR GKZ

Katrā turpmākajā punktā izcēlumā sniegtais teksts ir izraksts no KĪR IX pielikumā sniegtā GKZ parauga attiecīgā punkta.

1. Ievads

- 1.1. Ziņas par atbildīgo revīzijas iestādi un citām struktūrām, kuras bija iesaistītas ziņojuma sagatavošanā.
- 1.2. Atsauces periods (t. i., grāmatvedības gads)⁴.
- 1.3. Revīzijas periods (kura laikā notika revīzijas darbs).
- 1.4. Ziņojumā aplūkotās(-o) darbības programmas(-u) un tās/to vadošās un sertifikācijas iestādes identifikācija. [Ja gada kontroles ziņojums attiecas uz vairāk kā vienu programmu vai fondu, informācija jāsniedz atsevišķi par katru programmu un fondu, katrā punktā norādot informāciju, kas īpaši attiecas uz programmu un/vai fondu, izņemot 10.2. punktu, attiecībā uz kuru šādu informāciju norāda 5. punktā].
- 1.5. Ziņojuma sagatavošanai un revīzijas atzinuma izstrādei veikto darbību apraksts.

Periods, kurā ir veikts revīzijas darbs, jānorāda **1.3. punktā**. Jo īpaši skaidri jānorāda gadījumi, kad sistēmas revīzijas tika veiktas laikā no attiecīgā grāmatvedības gada beigām līdz GKZ parakstīšanas datumam, kuri ietekmē revīzijas atzinumu. Jānorāda piemērojamās revīzijas stratēģijas redakcija. Ja ir mainījusies stratēģija saistībā ar šajā GKZ aplūkoto grāmatvedības periodu, tas jānorāda 3. punktā.

GKZ **1.5. punktā** jāiekļauj sagatavošanās posms, analizētā dokumentācija, saskaņošana ar citām struktūrām (attiecīgā gadījumā), veiktais revīzijas darbs, kā aprakstīts 4., 5. un 6. punktā, un revīzijas atzinuma galīgā izstrāde. Šis punkts ir īpaši svarīgs gadījumos, kad RI paļaujas uz citu revīzijas struktūru darbu.

Visbeidzot, šajā punktā iekļauj arī aprakstu par pārvaldības deklarācijas atbilstības pārbaudēm, ko veikusi RI revīzijas atzinuma vajadzībām (tostarp par pārbaudēm, vai pārvaldības deklarācija saskan ar visās revīzijās un kontrolēs izdarītajiem secinājumiem). Sīkākai informācijai skatīt Komisijas dokumentu *Norādījumi dalībvalstīm par pārvaldības deklarācijas un gada kopsavilkuma izstrādi* (EGESIF_15_0008, atjaunināts).

⁴ Kā noteikts KNR 2. panta 29. punktā.

2. Pārvaldības un kontroles sistēmu būtiskas izmaiņas

2.1. Ziņas par jebkādam tādu pārvaldības un kontroles sistēmu būtiskām izmaiņām, kas saistītas ar vadošās un sertifikācijas iestādes atbildību, jo īpaši par funkciju deleģēšanu jaunām starpniekstrukturām, un apstiprinājums par to atbilstību Regulas (ES) Nr. 1303/2013 72. un 73. pantam, pamatojoties uz revīzijas iestādes saskaņā ar tās pašas regulas 127. pantu veikto revīzijas darbu.

2.2. Ziņas par izraudzīto iestāžu uzraudzību saskaņā ar Regulas (ES) Nr. 1303/2013 124. panta 5. un 6. punktu.

2.3. Jānorāda datumi, no kuriem šīs izmaiņas ir spēkā, datumi, kad izmaiņas paziņotas revīzijas iestādei, kā arī šo izmaiņu ietekme uz revīzijas darbu.

Būtiskas izmaiņas ir izmaiņas, kas varētu ietekmēt PKS pienācīgu darbību un garantēto ticamības līmeni, ko tās nodrošina attiecībā uz ESI fondu pārvaldību. No RI tiek gaidīts apstiprinājums, ka PKS izmaiņas ir saskaņā ar KNR 72., 73. un 74. pantu, pamatojoties uz veikto revīzijas darbu.

Ja piemēro KNR 124. panta 5. un 6. punktu un ja dalībvalsts ir pilnvarojusi RI apstiprināt, ka attiecīgais korektīvo pasākumu plāns⁵ tika īstenots pārbaudes laikposmā, tai GKZ jānorāda šajā saistībā veiktais darbs. Ja šāds plāns vēl nav īstenots pirms GKZ iesniegšanas, RI jānorāda GKZ apstiprinātais plāna izpildes grafiks, pašreizējais stāvoklis un tas, kā tas ietekmē RI revīzijas atzinumu. Ja dalībvalsts nav pilnvarojusi RI, RI jāatklāj tās rīcībā esošā informācija (ko sniegusi dalībvalsts pilnvarota struktūra, lai apstiprinātu korektīvo pasākumu plāna īstenošanu), tās novērtējums un ietekme uz RI atzinumu.

3. Revīzijas stratēģijas izmaiņas

3.1. Ziņas par visām izmaiņām, kuras ir veiktas revīzijas stratēģijā, un to iemeslu skaidrojums. Jo īpaši norāda visas izmaiņas atlases metodē, ko izmanto darbību revīzijai (skatīt tālāk 5. punktu).

3.2. Atsevišķi norāda vēlīnajā posmā veiktās vai ierosinātās izmaiņas, kuras neietekmē atsaucē perioda laikā veikto darbu, un atsaucē perioda laikā veiktās izmaiņas, kuras ietekmē revīzijas darbu un rezultātus. Iekļauj tikai tās izmaiņas, kuras atšķiras no revīzijas stratēģijas iepriekšējās versijas.

⁵ Kā norādīts minētajos noteikumos, ja esošie revīzijas un kontroles rezultāti liecina, ka izraudzītā iestāde (VI vai SI) vairs neizpilda izraudzīšanas kritērijus, dalībvalsts attiecīgā līmenī un ņemot vērā problēmas nopietnību, nosaka pārbaudes laikposmu, kura laikā tiek veikti vajadzīgie korektīvie pasākumi.

4. Sistēmas revīzijas

4.1. Ziņas par struktūrām (tostarp par revīzijas iestādi), kas veikušas revīzijas par programmas pārvaldības un kontroles sistēmas pienācīgu darbību (kā paredzēts Regulas (ES) Nr. 1303/2013 127. panta 1. punktā) — turpmāk “sistēmas revīzijas”.

Struktūras, kas minētas 4.1. punktā, ir vai nu RI, vai jebkura revīzijas struktūra, kas attiecīgā gadījumā veic revīzijas, kā noteikts KNR 127. panta 2. punktā. Ja daļa no sistēmas revīzijām ir ārpalpojums, jānorāda līguma detaļas⁶ un līgumslēdzējam(-iem) nodotie uzdevumi. Attiecībā uz vairāku fondu programmām jānorāda, vai RI veic revīzijas darbu par visiem fondiem. Ja neveic, jānorāda par katru fondu atbildīgās struktūras.

4.2. Veikto revīziju pamatojuma apraksts, tostarp atsauce uz piemērojamo revīzijas stratēģiju, jo īpaši uz riska novērtēšanas metodiku un rezultātiem, uz kuru pamata tika izstrādāts sistēmas revīziju revīzijas plāns. Ja riska novērtējums ir precizēts, to apraksta iepriekš 3. punktā, norādot revīzijas stratēģijas izmaiņas.

Revīzijas stratēģijā iekļauto revīzijas uzdevumu indikatīvajā grafikā ir sniegts pilnīgs sistēmas revīzijās iekļauto struktūru un to funkciju uzskaitījums.

GKZ būtu jāietver informācija par revīzijas stratēģijas īstenošanas stāvokli attiecībā uz sistēmas revīzijām, kas veiktas līdz apliecinājumu paketes iesniegšanai (tostarp pēc grāmatvedības gada beigām). Turklāt RI tiek aicināta šajā punktā aprakstīt paziņotajām sistēmas revīzijām veikto kontroles testēšanas procedūru veidu un intensitāti (vai atsaukties uz attiecīgajiem sistēmas revīzijas ziņojumu punktiem, kur šī informācija ir sniegta). Ja revīzijas stratēģija netika (pilnībā) īstenota, RI paskaidro iemeslus, novērtē ietekmi uz revīzijas atzinumu un norāda, kādos termiņos ir plānots pabeigt sistēmas revīzijas, par ko tiks ziņots nākamajā GKZ vai citā ziņojumā. **Jebkurā gadījumā paredzēts, ka RI īsteno visu revīzijas darbu, kas nepieciešams, lai izstrādātu derīgu revīzijas atzinumu par katru grāmatvedības gadu.**

Ja ir vairāku fondu programmas, minētā informācija jāsniedz par katru fondu. Ja tāda pati informācija attiecas uz visiem fondiem, tas ir skaidri jānorāda.

4.3. Attiecībā uz tabulu 10.1. punktā — sistēmas revīziju galveno konstatējumu un secinājumu apraksts, iekaitot uz konkrētām tematiskajām jomām vērstās revīzijas, kā noteikts Regulas (ES) 2015/207 VII pielikuma 3.2. punktā.

4.4. Norāde par to, vai jebkādām konstatētajām problēmām ir sistēmisks raksturs, un par veiktajiem pasākumiem, ieskaitot nepareizos izdevumus skaitliskā izteiksmē un jebkādas finanšu korekcijas saskaņā ar Regulas (ES) Nr. 480/2014 27. panta 5. punktu.

⁶ Piemēram, līgumslēdzēja vārds, uzvārds/ nosaukums, darba joma un mērķi, definētie uzdevumi utt.

GKZ **4.3. punktā** skaidri nošķir galvenos no sistēmas revīzijām izrietošos konstatējumus katrai programmai un katram fondam. Skaidri norāda struktūras, uz kurām attiecas konstatējumi.

KĪR IX pielikuma 10.1. punktā sniegto tabulu aizpilda un pievieno GKZ. Šajā tabulā sniedz novērtējumu par katru RI revidēto struktūru attiecībā uz katru pamatprasību, kas izriet arī no tā paša plānošanas perioda iepriekšējos grāmatvedības gados veiktajām revīzijām. Sīkāka informācija par šo pamatprasību novērtējumu ir sniegta Komisijas dokumentā *Norādījumi dalībvalstīm par pārvaldības un kontroles sistēmu novērtējuma vienotu metodoloģiju* (EGESIF_14-0010, 18.12.2014.).

10.1. punktā sniegtā tabula ir izveidota sistēmā SFC2014 un pamatojas uz informāciju no visiem ziņojumiem, kas iesniegti, izmantojot SFC2014.

4.3. punktā norāda arī konkrētu tematisko jomu horizontālās revīzijas⁷ (kas paredzētas revīzijas stratēģijā un veiktas attiecībā uz grāmatvedības gadu), piemēram:

- projektu atlases un/vai pārvaldības pārbaužu kvalitāte, tostarp saistībā ar valsts iepirkuma noteikumu, valsts atbalsta noteikumu, vides prasību un vienlīdzīgu iespēju ievērošanu;
- finanšu instrumentu izveide un īstenošana, kā noteikts KNR IV sadaļā;
- pārvaldības pārbaužu kvalitāte saistībā ar finanšu instrumentu īstenošanu;
- saskaņā ar KNR 72. panta d) punktu, 125. panta 2. punkta d) apakšpunktu un 126. panta d) punktu izveidoto IT sistēmu darbība un drošība un to savienojums ar IT sistēmu SFC2014, kā minēts KNR 74. panta 4. punktā;
- ar rādītājiem un starpposma mērķiem saistīto ziņoto datu ticamība un šo datu pārvaldības un ziņošanas sistēmu atbilstīgums attiecībā uz iznākuma, finanšu un ieguldījumu prioritātes līmeņa rezultāta rādītājiem un tādējādi progress darbības programmas mērķu sasniegšanā, ko sniedz VI saskaņā ar KNR 125. panta 2. punkta a) apakšpunktu;
- efektīvu un samērīgu krāpšanas apkarošanas pasākumu ieviešana, ņemot vērā apzinātos riskus.

Ja par attiecīgo grāmatvedības gadu nav veiktas sistēmas revīzijas, jāsniiedz pienācīgs pamatojums vai informācija par to, ka tas atbilst revīzijas stratēģijai. Parastos apstākļos paredzams, ka sistēmas revīzijas ziņojumus nosūta Komisijai tūlīt pēc galīgā revīzijas ziņojuma pabeigšanas visa gada laikā, lai nodrošinātu savlaicīgu informāciju. Tomēr izņēmuma gadījumos, ja sistēmas revīzijas ir veiktas vai pabeigtas saistībā ar grāmatvedības gadu, bet nav vēl iesniegtas Komisijai, tās jāiesniedz ne vēlāk kā vienlaikus ar GKZ. Ja GKZ

⁷ Horizontālās revīzijas var aptvert vairākus fondus vai programmas.

iesniegšanas brīdī sistēmas revīzijas vēl nav pabeigtas, gada kontroles ziņojumā jānorāda sākotnējie secinājumi, kā arī jānovērtē, kā tie ietekmēs vispārējo novērtējumu.

GKZ 4.4. punktā RI iekļauj informāciju par to, kādā stadijā ir rīcības plāni, ko īsteno pēc sistēmas revīzijām, kas veiktas attiecībā uz grāmatvedības gadu, uz kuru attiecas GKZ. Norāda finansiālo ietekmi, kā arī korekciju stāvokli. Jānorāda Komisijai iesniegtais maksājuma pieteikums, kurā korekcijas ir atskaitītas.

Ja tiek konstatētas sistēmiskas kļūdas, paredzēts, ka RI to apliecina GKZ.

Ja ir vairāku fondu programmas, iepriekš minēto informāciju sniedz par katru fondu. Ja tāda pati informācija attiecas uz visiem fondiem, tas ir skaidri jānorāda.

4.5. Informācija par iepriekšējo grāmatvedības gadu sistēmas revīziju ieteikumu pēckontroli.

Ja ir veiktas finanšu korekcijas, kas izriet no iepriekšējo grāmatvedības gadu sistēmas revīzijas, būtu jānorāda Komisijai adresētais maksājuma pieprasījums, kurā šīs korekcijas ir īstenotas.

4.6. Apraksts attiecībā uz sistēmas revīziju laikā atklātajiem ar finanšu instrumentu pārvaldību saistītajiem konkrētajiem trūkumiem vai cita veida izdevumiem, uz kuriem attiecas īpaši noteikumi (piemēram, valsts atbalsts, projekti, kas rada ienākumus, vienkāršoti izmaksu risinājumi), un vadošās iestādes veikto pēckontroli šādu trūkumu novēršanai (ja piemērojams).

Paredzēts, ka šajā punktā RI apraksta attiecībā uz finanšu instrumentiem veikto konkrēto darbu un konstatētos trūkumus un pārkāpumus, kā arī šajā saistībā veiktos korektīvos pasākumus. RI būtu arī jāapraksta, kāds ticamības apliecinājums ir sniegts attiecībā uz EIB vai citu starptautisku finanšu iestāžu īstenotajiem finanšu instrumentiem, proti, ticamības apliecinājums, ko šīs iestādes sniedz kontroles ziņojumos un gada revīzijas ziņojumos, kā noteikts KNR 40. panta 1. punkta trešajā daļā, kā arī ticamības apliecinājums, kas izriet no revīzijas darba, ko RI veikusi saskaņā ar KNR 40. panta 2. punktu.

GKZ sniegtajā informācijā būtu jānorāda, kādi ir rezultāti, pārbaudot atbilstību KNR 41. panta 1. punkta nosacījumiem. Vairāku fondu programmām norāda, no kāda fonda tiek saņemts finanšu instrumenta atbalsts.

4.7. Pēc sistēmas revīzijām iegūtais garantētais ticamības līmenis (zems/vidējs/augsts) un pamatojums.

Norāda, kādā pakāpē tiek garantēta pārvaldības un kontroles sistēmas ticamība saistībā ar tās spēju nodrošināt izdevumu likumību un pareizību. RI izvērtējums pamatojas uz grāmatvedības gada jebkuras sistēmas revīzijas rezultātiem, tostarp attiecīgā gadījumā uz iepriekšējo grāmatvedības gadu sistēmas revīziju rezultātiem un/vai sistēmas revīzijām, kas pabeigtas pēc grāmatvedības gada beigām līdz apliecinājumu paketes iesniegšanai. Ja attiecīga piezīme ir saistīta ar problēmām, kas konstatētas sistēmas revīzijā, kura veikta pēc

grāmatvedības gada beigām, bet pirms pārskatu iesniegšanas, tas skaidri jānorāda revīzijas atzinumā.

Ja sistēmai sniegts 1. kategorijas novērtējums, tas nozīmē, ka ir augsta ticamības pakāpe attiecībā uz izdevumu likumību un pareizību, 2. kategorijas novērtējums atbilst vidējai ticamības pakāpei, 3. kategorijas novērtējums atbilst vidējai vai zemai ticamības pakāpei atkarībā no konstatēto nepilnību sekām, un 4. kategorijas novērtējums atbilst zemai ticamības pakāpei attiecībā uz izdevumu likumību un pareizību.

Ja ir vairāku fondu programmas un ja par dažādiem fondiem ir iegūta atšķirīga garantētā ticamības pakāpe attiecībā uz PKS, RI skaidri jāsniedz katram fondam piemērojamā kvalifikācija un jāpaskaidro atšķirības.

5. Darbību revīzijas

5.1. Norāde par iestādēm (tostarp revīzijas iestādi), kuras veica darbību revīzijas (kā paredzēts Regulas (ES) Nr. 1303/2013 127. panta 1. punktā un Regulas (ES) Nr. 480/2014 27. pantā).

Paredzēts, ka šajā punktā RI paskaidro, kādi pasākumi ir veikti, lai uzraudzītu to iestāžu darbu, kas veikušas darbību revīzijas tās vārdā (saskaņā ar deleģējumu vai kā ārpalpojumu), saskaņā ar ES regulējumu, revīzijas stratēģiju un starptautiski pieņemtiem revīzijas standartiem⁸. RI jāapstiprina, ka saistībā ar GKZ šim iestāžu veiktajam darbam var uzticēties un ka tas ļauj RI izstrādāt derīgu revīzijas atzinumu.

Ja ir vairāku fondu programmas, vajadzības gadījumā minēto informāciju sniedz par katru fondu.

Ja daļa no darbību revīzijām ir ārpalpojums, būtu jānorāda līguma detaļas⁹ un līgumslēdzējam(-iem) nodotie uzdevumi.

Attiecībā uz ETS programmām RI apraksta, kādā veidā tā ir nodrošinājusi revidentu grupas izstrādāto procedūras noteikumu ievērošanu.

5.2. Izmantotās atlases metodoloģijas apraksts un informācija par to, vai metodoloģija atbilst revīzijas stratēģijai.

GKZ **5.2. punktā** RI apraksta izmantoto atlases metodi, kas izmantota saskaņā ar KNR 127. panta 7. punktu un KDR 28. pantu. Šajā punktā norāda un paskaidro atkāpes no revīzijas stratēģijā noteiktās atlases metodoloģijas.

⁸ Galvenais princips visos standartos (piemēram, 25. punkts Eiropas Īstenošanas norādījumos par *INTOSAI* revīzijas standartiem) ir tāds, ka tiek gaidīts, ka galvenais revidents veic revīzijas procedūras tā, **lai nodrošinātu pietiekamu un pieņemamu citu revidentu veiktā darba kvalitāti**. Var paredzēt, ka kāda šādu revidentu veiktā darba daļa tiek veikta atkārtoti, taču tas nav obligāti. Lēmumu par darba atkārtotu veikšanu pieņem, pamatojoties uz RI profesionālo spriedumu un skepticismu.

⁹ Piemēram, līgumslēdzēja vārds, uzvārds/ nosaukums, adrese, joma un mērķi, definētie uzdevumi utt.

5.3. Norāde par statistiskajā atlasē izmantotajiem kritērijiem un skaidrojums par to pamatā esošajiem aprēķiniem un izmantotajiem profesionālajiem slēdzieniem. Atlases kritēriji ietver: būtiskuma līmeni, uzticamības līmeni, izlases vienību, prognozējamo kļūdu īpatsvaru, atlases intervālu, datu kopas vērtību, datu kopas lielumu, izlases lielumu, informāciju par sadalījumu (ja attiecas). Izlases izvēles pamatā esošos aprēķinus un kopējo kļūdu īpatsvaru (kā noteikts Regulas (ES) Nr. 480/2014 28. panta 14. punktā) norāda 10.3. punktā tādā formātā, lai būtu iespējams saprast veiktās pamata darbības atbilstoši izmantotajai konkrētajai atlases metodei.

GKZ 5.3. punktā RI jānorāda un jāpamato **atlasē izmantotie kritēriji**, piemēram, prognozētā kļūda, būtiskuma līmenis, izlases vienība (t. i., darbība, projekts darbībā vai atbalsta saņēmēja iesniegts maksājuma pieprasījums) un attiecīgā gadījumā uzticamības līmenis, kas piemērots saskaņā ar KDR 28. panta 11. punktu¹⁰, un attiecīgā gadījumā atlases intervāls. GKZ attiecīgā gadījumā jānorāda arī datu kopas lielums, izlases lielums un grāmatvedības gadā faktiski revidēto izlases vienību skaits. Ja ir vairāki izlases veidošanas periodi, dati jānorāda katram šādam periodam.

Tā kā revidējamie atbalsta saņēmēju izdevumi parasti ir attiecīgās valsts valūtā, tām dalībvalstīm, kuras nav pieņēmušas euro kā savu valūtu, ieteicams atlasī un ar to saistīto kļūdu īpatsvaru balstīt uz valsts valūtu¹¹. Šīs pieejas mērķis ir nodrošināt, lai valūtas kursa svārstības neietekmētu kļūdu īpatsvara aprēķinu.

Šajā punktā RI apraksta arī savu stratifikācijas pieeju (ja to piemēro saskaņā ar KDR 28. panta 10. punktu), norādot apakškopas, kurām ir līdzīgas pazīmes, piemēram, darbības, ko veido programmas finanšu ieguldījumi finanšu instrumentos, vienības ar lielu vērtību, fondi (ja ir vairāku fondu programmas).

2007.–2013. gada periodā bija iespējams izmantot vienu izlasi vairākām programmām, ko aptver viena PKS. Tas pats attiecas uz 2014.–2020. gada periodu.

Attiecībā uz programmām, kas iekļautas vienotā PKS, Komisija jo īpaši iesaka gadījumos, kad dažām no šīm programmām ir paredzami dažādi rezultāti (t. i., kļūdu īpatsvars pārsniedz 2 % un/vai daļā programmu, kas ietvertas vienotā PKS, ir sistēmas nepilnības), RI plānot savu darbu, lai gūtu pamatotu pārliecību par konkrēto programmas(-u) apakšgrupu. To var panākt, nodrošinot strata līmenī reprezentatīvu izlasi, kas sedz izdevumus, kuri deklarēti šai programmas(-u) apakšgrupai. Ja statistisko atlasī izmanto nejaušas izlases veidošanai no vienotās PKS, šādam stratam piemēro aptuvenu aprēķinu ar vismaz 30 izlases vienībām, kas ļauj izdarīt secinājumus par stratu. Nestatistiskās atlases izmantošanas gadījumā piemēro risinājumus, kas izklāstīti vadlīnijās par atlases metodēm.

¹⁰ KDR 28. panta 11. punktā ir norādīts: lai sistēma tiktu novērtēta kā tāda, kas ir uzticama, uzticamības līmenis, ko izmanto izlases veidošanā, nav mazāks par 60 %; lai sistēma tiktu novērtēta kā tāda, kuras drošums ir zems, uzticamības līmenis, ko izmanto izlases veidošanā, nav mazāks par 90 %.

¹¹ Konvertēšanas gadījumā piemēro KNR 133. panta noteikumus.

Tāpat, ja vairāku fondu programmās kļūdu īpatsvars pārsniedz 2 % vai ir sistēmas nepilnības, dalībvalsts interesēs ir īstenot mērķtiecīgas finanšu korekcijas attiecībā uz katru fondu, nevis korektīvus pasākumus, kas ietekmē visu programmu kopumā. Tāpēc Komisija iesaka RI iegūt pamatotu pārliecību par katru fondu. Tas nozīmē, ka vairāku fondu programmai atlasītā izlase sniedz pietiekamus revīzijas pierādījumus par katru fondu. Šim nolūkam RI varētu izmantot stratifikāciju fondu līmenī, kā noteikts KDR 28. panta 10. punktā, nodrošinot, ka katrs strats ir pietiekami liels, lai par to varētu sagatavot secinājumu, proti, piemēro aptuvenu aprēķinu ar vismaz 30 izlases vienībām uz katru fondu. Tas ir jo īpaši svarīgi, ja vairāku fondu programmai par katru fondu ir gaidāmi atšķirīgi rezultāti.

Izmantojot veidnes, kas sniegtas Komisijas vadlīnijās par atlases metodēm, GKZ 10.3. pielikumā RI jāsniedz aprēķinu tabulas, vēlams *Excel* formātā¹², kas ļautu saprast izmantoto atlases metodi. Ja RI ir izmantojusi atlases metodi, kas nav paredzēta šajās veidnēs, tās vietā jāsniedz attiecīgs aprēķins. Jānodrošina revīzijas liecības jeb revīzijas taka par izlases atlasī.

GKZ 5.3. punktā RI arī paskaidro, kā attiecīgā gadījumā tā ir īstenojusi praksē prasības par darbības programmu samērīgu kontroli, kas noteikta KNR 148. panta 1. punktā un KDR 28. panta 8. punktā.

Jo īpaši RI jānorāda, kāda pieeja attiecībā uz izlases izvēli tika izmantota, ņemot vērā KNR 148. panta 1. punktā noteiktos ierobežojumus:

- a) izlases vienību izslēgšana vai
- b) izlases vienību aizstāšana.

Turklāt RI jāiesniedz prognozētās kļūdas un precizitātes aprēķins par visu datu kopu saskaņā ar paskaidrojumiem, kas sniegti *Vadlīnijās revīzijas iestādēm par atlases metodēm* (sadaļa par 148. panta 1. punkta ietekmi uz atlases metodoloģiju).

Ja RI ir izmantojusi KDR 28. panta 9. punktā atļauto pieeju, GKZ 5.3. punktā jānorāda **apakšizlasei izmantotā metodoloģija** izlases vienības līmenī un jāapstiprina, ka revidētajā apakšizlasē konstatētās kļūdas, ja tādas ir, tika ekstrapolētas izlases vienības līmenī (darbība, projekts vai maksājuma pieprasījums atkarībā no izmantotās izlases vienības) pirms rezultātu ekstrapolācijas no izlases visai datu kopai. Šādā gadījumā GKZ 10.2. tabulas slejā *Grāmatvedības gada izdevumu revidētā nejaušā izlase* RI jāizvērtē tikai faktiski revidētie izdevumi, nevis deklarētie izdevumi izlases vienībai (piemēram, darbībai, maksājuma prasījumam), kurai izmantota apakšizlase. Šajā slejā norādītie dati ir sniegti tikai informācijas vajadzībām un nav atkarīgi no ekstrapolētā kļūdu īpatsvara aprēķina izlases vienības līmenī, kas būtu jāpiemēro visiem izlases vienības deklarētajiem izdevumiem.

¹² Attiecīgā gadījumā un pēc Komisijas revidentu pieprasījuma *ACL, IDEA* vai tamlīdzīgu programmatūru žurnāli.

Šajā punktā RI jāiesniedz arī atlasīto izlases vienību saraksts, norādot katrai izlases vienībai izvēlētajā izlasē šādu informāciju:

- a) izlases veidošanas periodā deklarētie izdevumi,
- b) konstatētā kļūda,
- c) saistītais strats attiecīgā gadījumā,
- d) norāde par to, vai izlases vienība ir avansa maksājums finanšu instrumentā (FI).

Šo sarakstu var pievienot (kā atsevišķu lapu) izklājlapas failā, kurā iekļauti nejaušas izlases izvēles pamatā esošie aprēķini un KKĪ un AKKĪ (t. i., 10.3. punkts).

Turklāt gadījumos, kad izlasē ir atlasītas FI izlases vienības, GKZ jāsniedz arī šāda informācija, vēlams izklājlapas failā, ietverot detalizētu informāciju par AKKĪ aprēķinu:

- a) FI summas revīzijas datu kopā vienā atlases periodā (iekļautas AKKĪ aprēķina A vērtībā¹³);
- b) apstiprinājums par to, vai izlasē iekļautas visas datu kopas FI izlases vienības. Pretējā gadījumā RI jānorāda izdevumu summa, kas saistīta ar FI izlases vienībām ārpus izlases par katru atlases periodu;
- c) FI summa, kuras izvērtējums vēl tiek veikts, vai citas no datu kopas atskaitītās negatīvās summas (iekļautas AKKĪ aprēķina F vērtībā);
- d) finanšu korekcijas saistībā ar FI, ko RI iekļāva AKKĪ aprēķina H vērtībā.

Iepriekš pieprasītās informācijas mērķis ir ļaut Komisijai novērtēt KKĪ/AKKĪ un risku, izslēdzot FI avansa maksājumus, ja tādi ir¹⁴.

5.4. Komisijai deklarēto grāmatvedības gada kopējo izdevumu (euro) saskaņošana ar datu kopu, no kuras tika iegūta nejaušā izlase (10.2. punkta tabulas A sleja). Saskaņojamie posteņi ietver negatīvas izlases vienības, ja attiecībā uz grāmatvedības gadu ir veiktas finanšu korekcijas.

5.5. Ja ir negatīvas izlases vienības, jānorāda apstiprinājums, ka tās tiek uzskatītas par atsevišķu datu kopu saskaņā ar Komisijas Deleģētās regulas (ES) Nr. 480/2014 28. panta 7. punktu. Šo vienību revīziju galveno rezultātu analīze, proti, pārbaudot, vai (dalībvalsts vai Komisijas) lēmums par finanšu korekciju piemērošanu pārskatos ir reģistrēts kā atsauktā vai atgūtā summa.

5.6. Nestatistikās atlases izmantošanas gadījumā jānorāda šādas metodes izmantošanas iemesli atbilstīgi Regulas (ES) Nr. 1303/2013 127. panta 1. punktam, šādā veidā revidēto

¹³ AKKĪ aprēķinu skatīt 2. tabulā pašreiz spēkā esošo norādījumu IV.4 iedaļā.

¹⁴ Skatīt ERP ieteikumu Nr. 2.a un 6.35. punktu tās 2016. gada pārskatā. Komisija dažādās tehniskās grupas sanāsmēs 2017. gadā paskaidroja ERP un RI, ka tā neprasa RI sniegt atsevišķu revīzijas atzinumu par izdevumiem, kas deklarēti FI, vai atsevišķu/alternatīvu AKK aprēķinu bez FI.

darbību/izdevumu procentuālā daļa, izlases (un attiecīgi tās reprezentativitātes) nejaušības un pietiekama izlases lieluma nodrošināšanai veiktie pasākumi, lai revīzijas iestāde varētu sagatavot derīgu revīzijas atzinumu. Nestatistiskās atlases gadījumā aprēķina arī prognozēto kļūdu īpatsvaru.

GKZ 5.4. punktā RI sniedz izlases **datu kopas** vērtību un šīs summas saskaņojumu ar izdevumu summu, ko SI ir paziņojusi Komisijai saistībā ar grāmatvedības gadu¹⁵.

Izlases kopā iekļauj izdevumus, kas paziņoti Komisijai par darbībām programmā vai programmu grupā grāmatvedības gadā. Izlases kopā iekļauj visas darbības, attiecībā uz kurām deklarētie izdevumi ir iekļauti Komisijai iesniegtajā maksājuma pieprasījumā gadā, uz kuru attiecas izlase, izņemot gadījumus, uz kuriem attiecas KNR 148. panta 1. punkts (sk. arī IV.5. punktu iepriekš).

GKZ 5.5. punktā RI apstiprina, ka **negatīvas izlases vienības** tika skatītas kā atsevišķa datu kopa, kā noteikts KDR 28. panta 7. punktā. Sīkākī skaidrojumi, kā rīkoties ar negatīvām izlases vienībām, ir sniegti *Vadlīnijās revīzijas iestādēm par atlases metodēm*.

Gadījumā, ja RI konstatē problēmas ar negatīvo datu kopu (piemēram, nepietiekamas korekcijas), tai jāanalizē šo kļūdu nopietnība un apjoms un jāatspoguļo šā novērtējuma rezultāti savā atzinumā par PKS.

Nestatistiskās atlases¹⁶ izmantošanas gadījumā **RI 5.6. punktā** apraksta, pamatojoties uz ko tika atlasīta izlase, sniedzot atsauci uz savu profesionālo spriedumu, normatīvajām prasībām un piemērojamajiem starptautiski atzītajiem revīzijas standartiem. Proti, RI jāpaskaidro, kā izlases vienību atlasē tika nodrošināts nejaušības princips un kāpēc tā uzskata, ka izlase ir pietiekami liela, lai sagatavotu derīgu revīzijas atzinumu.

5.7. Darbības revīziju galveno rezultātu analīze, kurā izklāsta revidēto izlases vienību skaitu, attiecīgo summu un kļūdu tipus atbilstoši darbībai, konstatēto kļūdu būtību, strata kļūdu īpatsvaru un būtiskākos attiecīgos trūkumus un pārkāpumus, kļūdu īpatsvara augšējo robežu (attiecīgā gadījumā), cēloņus un ierosinātos korektīvos pasākumus (tostarp pasākumus ar mērķi izvairīties no šīm kļūdām nākamajos maksājumu pieteikumos), un ietekme uz revīzijas atzinumu. Ja nepieciešams, jāsniedz sīkākī paskaidrojumi par datiem, kas norādīti 10.2. un 10.3. punktā, jo īpaši attiecībā uz kopējo kļūdu īpatsvaru.

5.8. Paskaidrojumi par finanšu korekcijām attiecībā uz grāmatvedības gadu, kuras sertifikācijas iestāde/ vadošā iestāde ieviesusi pirms pārskatu iesniegšanas Komisijai un kuras izriet no darbību revīzijām, tostarp par vienoto likmi vai ekstrapolētajām korekcijām, kā sīkāk norādīts 10.2. punktā.

¹⁵ Šajā saistībā sīkāku informāciju skatīt vadlīnijās par atlases metodēm.

¹⁶ Sistēmas augsta ticamības līmeņa "labākajam scenārijam" atbilst normatīvā prasība iekļaut vismaz 5 % darbību un 10 % izdevumu. Šajā saistībā sīkākas ziņas ir sniegtas norādījumos par revīzijas stratēģiju (sk. 4.3. punktu) — atsauces Nr. EGESIF EGESIF_14-0011 un vadlīnijās par atlases metodēm.

5.9. Kopējā kļūdu īpatsvara un atlikušā kopējā kļūdu īpatsvara salīdzinājums (kā izklāstīts 10.2. punktā) ar noteikto būtiskuma līmeni, lai izvērtētu, vai datu kopa nav būtiski nepareizi izteikta un tā ietekmi uz revīzijas atzinumu.

5.10. Informācija par papildu izlases revīzijas rezultātiem (kā noteikts Regulas (ES) Nr. 480/2014 28. panta 12. punktā), ja tāda ir veikta.

5.11. Ziņas par to, vai kādām no konstatētajām problēmām ir sistēmisks raksturs, un par veiktajiem pasākumiem, ieskaitot nepareizos izdevumus skaitliskā izteiksmē un jebkādas saistītās finanšu korekcijas.

5.12. Informācija par iepriekšējos gados veiktu darbību revīziju pēckontroli, jo īpaši attiecībā uz sistēmiska rakstura trūkumiem.

5.13. No darbības revīziju vispārējiem rezultātiem iegūtie secinājumi par pārvaldības un kontroles sistēmas efektivitāti.

RI īsteno visu revīzijas darbu, kas nepieciešams, lai izstrādātu derīgu revīzijas atzinumu par katru grāmatvedības gadu. Proti, iekļauj visu nejaušas izlases veidā atlasīto darbību revīzijas. Ja RI nespēj veikt konkrētas darbības revīziju, GKZ sniedz sīku pamatojumu, kā arī ziņas par to, kādus pasākumus RI ir veikusi, lai koriģētu situāciju un tās sekas uz revīzijas atzinumu, tostarp vajadzības gadījumā par jebkāda tvēruma ierobežojuma ietekmi.

Kopējā kļūdu īpatsvarā (KKĪ) iekļautās kļūdas attiecas uz konstatējumiem, kas iekļauti galīgajā revīzijas ziņojumā, t. i., pēc tam, kad noslēgusies pretrunu procedūra ar revīzijas objektu.

Gadījumos, ja minētā pretrunu procedūra nav pabeigta pirms GKZ iesniegšanas, tas ir skaidri jānorāda, un, ja tam ir būtiska ietekme, atzinumu ar piezīmēm var sniegt, pamatojoties uz RI profesionālo spriedumu. Attiecībā uz KKĪ aprēķinu iekļauj sākotnējās kļūdas (parasti revīzijas ziņojumu projektos norādītās maksimālās iespējamās kļūdas)¹⁷.

GKZ 5.7. punktā RI iekļauj konstatējumu kvalitatīvo analīzi. Jānorāda kļūdu skaits un veidi, to būtiskums un iemesli (īpaši svarīgi gadījumos, kad vairākas reizes notiek viena veida kļūda, kas norāda uz iespējamu sistēmas trūkumu), kā to novērtē RI.

Attiecībā uz projekta konstatējumu tipoloģiju informācija jāsniedz SFC2014 strukturētu datu veidā (sk. arī tabulu, kas sniegta 5. pielikumā, par ko Komisija un RI vienojās attiecībā uz 2014.–2020. gada plānošanas periodu).

Attiecībā uz **5.8. punktā** sniegto informāciju jānorāda, ka gadījumā, ja vienā izlasē vairāku fondu programmām vai programmu grupai, uz ko attiecas vienota PKS, tiek aprēķināts būtisks kļūdu īpatsvars, no tā izrietošais KKĪ un korektīvie pasākumi attiecas uz visām šīm programmām un/vai fondiem, pat ja konstatētie pārkāpumi attiecas tikai vai galvenokārt uz vienu programmu vai vienu fondu. Tomēr dalībvalstij ir jāapsver, kā piemērot atbilstošas

¹⁷ Sīkāka informācija par nepabeigtu darbību revīziju ietekmi uz KKĪ un AKKĪ aprēķiniem sniegta IV.5. punktā

korekcijas, lai vispārējais atlikušais kopējais kļūdu īpatsvars visu attiecīgo programmu un/vai fondu grupā tiktu samazināts līdz 2 % vai zemāk.

GKZ 5.9. punktā RI jānorāda KKĪ, kas aprēķināts, kā noteikts KDR 28. panta 14. punktā:

“Pamatojoties uz to darbību revīzijas rezultātiem, kuras veiktas Regulas (ES) Nr. 1303/2013 127. panta 5. punkta a) apakšpunktā minētā revīzijas atzinuma un kontroles ziņojuma vajadzībām, revīzijas iestāde aprēķina kopējo kļūdu īpatsvaru, kas atbilst prognozējamo nejaušo kļūdu un attiecīgā gadījumā sistēmisko kļūdu un neizlaboto netipisko kļūdu summai, kas dalīta ar kopu.”¹⁸

KKĪ izvērtējums un tā ietekme uz revīzijas atzinuma PKS elementu ir sniegta III.1. punkta 1. tabulā.

RI arī jāaprēķina un jāatklāj AKKĪ (t. i., atlikusī kļūda apstiprinātajos pārskatos iekļautajā izdevumu kopā) pēc tam, kad ir piemērotas attiecīgās finanšu korekcijas, kas izriet no RI revīzijām. AKKĪ tad salīdzina ar būtiskuma sliekšni 2 % apmērā.

Ja AKKĪ pārsniedz 2 %, revīzijas atzinumam jābūt ar piezīmēm vai negatīvam, vismaz attiecībā uz izdevumu likumību un pareizību, bet visdrīzāk arī attiecībā uz PKS pienācīgu darbību (sk. turpmākos norādījumus, kas sniegti III.1. punktā). Paredzams, ka dalībvalsts pirms apliecinājumu paketes iesniegšanas piemēros papildu (jo īpaši ekstrapolētas) finanšu korekcijas, lai samazinātu būtisku atlikušo risku (t. i., AKKĪ) līdz 2 % vai mazāk; tas ir nosacījums, lai varētu sniegt atzinumu bez piezīmēm par programmas pārskatos apstiprināto izdevumu likumību un pareizību.

Papildus informācijai par KKĪ un AKKĪ, kas sniegta GKZ 5. punktā, GKZ 10.2. punkta tabulā jānorāda arī KKĪ un AKKĪ (sk. šā dokumenta 2. pielikumu). SFC2014 modulī ir ietverta iepriekš minētā tabula, kas ir jāaizpilda tieši.

KKĪ un AKKĪ pamatā esošie aprēķini jāsniedz GKZ 10.3. punktā. Papildu paskaidrojumi par kļūdu apstrādi un papildu norādījumi par KKĪ un AKKĪ aprēķiniem ir sniegti turpmāk IV iedaļā.

Kā izriet no KDR 28. panta 11. punkta, attiecīgā gadījumā RI GKZ **5.11. punktā** paskaidro, vai papildus nejaušām kļūdām ir konstatētas kādas kļūdas, kas ir sistēmiskas vai netipiskas.

Ņemot vērā Finanšu regulas un KNR noteikumus¹⁹ attiecībā uz gada pārskatiem 2014.–2020. gada periodam, **pārskatītie kļūdu īpatsvari, kas attiecas uz iepriekšējiem gadiem, vairs nav būtiski un nav jānorāda GKZ.** Līdz ar to visas finanšu korekcijas, ko piemēro saistībā ar izlases datu kopu izdevumiem, kuri ir apstiprināti pārskatos un par kuriem ziņots ar apliecinājumu paketi, tiek uzskatītas par galīgām.

¹⁸ Ja deklarētajos izdevumos ir iekļautas negatīvas izlases vienības, tās ir jāskata kā atsevišķa datu kopa. Šajā gadījumā KKĪ aprēķina attiecībā uz pozitīvu izlases vienību kopu.

¹⁹ Jo īpaši Finanšu regulas 63. panta 5. un 6. punkts un KNR 137. panta 1. punkts.

6. Pārskatu revīzijas

6.1. Norāde par iestādēm/struktūrām, kuras veica pārskatu revīzijas.

6.2. Regulas (ES) Nr. 1303/2013 137. pantā definēto pārskatu elementu pārbaudei izmantotās revīzijas metodes apraksts. Tajā iekļauj atsauci uz revīzijas darbu, kas veikts sistēmu revīziju (sīkāk izklāstīts 4. punktā) un darbību revīziju (sīkāk izklāstīts 5. punktā) kontekstā, ņemot vērā pārskatiem nepieciešamo garantēto ticamību.

6.3. Pārskatu pilnīguma, pareizības un ticamības revīziju rezultātā iegūtie secinājumi, tostarp informācija par pārskatos veiktajām un atspoguļotajām finanšu korekcijām sistēmas revīziju un/vai darbību revīzijas rezultātu pēckontroles laikā.

6.4. Norāde par to, vai kādām no konstatētajām problēmām ir sistēmisks raksturs un par veiktajiem pasākumiem.

GKZ **6.2. punktā** RI paskaidro, kāds revīzijas darbs ir veikts saistībā ar pārskatu revīziju saskaņā ar KNR 137. pantu un KDR 29. pantu un saistībā ar revīzijas atzinumu par pārskatu pilnīgumu, pareizību un ticamību, ņemot vērā Komisijas *Norādījumiem par pārskatu revīziju* (EGESIF_15_0016-00) atjaunināto versiju.

RI ir arī jāpaskaidro, par kādu grafiku un darba kārtību RI ir vienojusies ar SI un VI, lai varētu pienācīgā laikā veikt revīzijas darbu²⁰.

GKZ **6.3. punktā** RI paskaidro, kā tā ir izdarījusi secinājumus par pārskatu pilnīgumu, pareizību un ticamību, pamatojoties uz šādiem dažādiem pārlicēības gūšanas veidiem:

- sistēmas revīzijām (jo īpaši attiecībā uz SI veiktajām, kā noteikts KDR 29. panta 4. punktā);
- darbību revīzijām²¹;
- Komisijas un Revīzijas palātas sniegtajiem galīgajiem revīzijas ziņojumiem;
- pārvaldības deklarācijas un gada kopsavilkuma novērtējumu;
- sertifikācijas iestādes RI iesniegto pārskatu projektu pārbaužu veidu un apmēru un jebkādam papildu revīzijas procedūrām, kas veiktas, lai saskaņotu un pārbaudītu

²⁰ Ņemot vērā ISA 700 A39. punktu, RI atzinums tiek sniegts par pārskatiem, par kuriem atbild SI. Tādējādi RI nav tādā dienesta stāvoklī, lai varētu secināt, ka ir gūti pietiekami atbilstoši revīzijas pierādījumi, kamēr pārskati nav sagatavoti un vadība par tiem nav uzņēmusies atbildību. Tas nozīmē, ka RI var sniegt savu atzinumu par pārskatiem tikai tad, kad SI tos ir iesniegusi VI un RI un kad VI ir iesniegusi savu pārvaldības deklarāciju RI. Kamēr SI vēl nav pabeigusi pārskatus un VI nav sagatavojusi pārvaldības deklarāciju, RI tomēr jāsāk pārskatu revīzijas darbs, lai būtu pietiekams laiks atzinuma izstrādei līdz N+2 gada 15. februārim. Lai nodrošinātu gludu procesu, SI, VI un RI ir jāvienojas par grafiku un darba kārtību.

²¹ Darbību revīzijas ļaus pārlicēcināties par summu pareizību un attiecīgo izdevumu pilnīgumu maksājuma pieprasījumos (un tādējādi pārskatos, ja tiek konstatēts, ka tie ir pilnībā likumīgi un pareizi). Tās ļauj saskaņot revīzijas taku no sertifikācijas iestādes uzskaites sistēmas uz leju līdz pat atbalsta saņēmēja un darbības līmenim, izmantojot jebkuras SS; šis jautājums jau ir iekļauts pašreizējās revīzijās.

pārskatu

datu.

Saistībā ar pēdējo minēto punktu RI ir jāapraksta apstiprināto pārskatu projekta galīgās papildu pārbaudes līdz tiesību aktā noteiktajam termiņam, 15. februārim, kā noteikts norādījumos par pārskatu revīzijām. Jo īpaši RI:

1) ir skaidri jāapliecina GKZ, ka tā ir pārbaudījusi SI veikto saskaņošanu attiecībā uz informāciju, kas sniegta pārskatu 2. un 8. papildinājumā, un to atbilstību VI sniegtajai informācijai gada kopsavilkumā (jo īpaši summu, kas norādīta tabulās gada kopsavilkuma A, B un C iedaļā) un

2) jānorāda un jāizskaidro starp šiem diviem dokumentiem konstatētās neatbilstības, ja tādas ir.

RI apraksta darbu, kas veikts šajā saistībā, arī RI novērtējumu par to, cik atbilstīgi ir SI paskaidrojumi par papildinājumos sniegtajām korekcijām un kā tie saskan ar GKZ un tā gada kopsavilkumā sniegto informāciju. Pārbaudē īpašu uzmanību pievērš pārskatos veiktajām un atspoguļotajām finanšu korekcijām, kas izdarītas, ņemot vērā pēc galīgā starpposma maksājuma pieteikuma iesniegšanas Komisijai un pirms pārskatu iesniegšanas veikto sistēmas revīziju, darbību revīziju un pārvaldības pārbaūžu rezultātus. **Jānorāda tās summas, kuru izvērtējums vēl tiek veikts, kā minēts KNR 137. panta 2. punktā, un tām jāpievērš īpaša uzmanība.**

7. Revīzijas struktūru darba koordinācija un RI veikts uzraudzības darbs

7.1. Darba koordinācijas kārtības apraksts starp revīzijas iestādi un jebkuru revīzijas struktūru, kas attiecīgā gadījumā veic revīzijas, kā noteikts Regulas (ES) Nr. 1303/2013 127. panta 2. punktā.

7.2. Revīzijas iestādes un šādas(-u) revīzijas struktūras(-u) ievērotās uzraudzības un kvalitātes nodrošināšanas kārtības apraksts.

GKZ 7.1. punktā jānorāda darba koordinācijas procedūra saistībā ar revīzijas plānošanu un koordināciju un revīzijas rezultātu pārbaudi, kas ļautu izdarīt galīgus secinājumus un sniegt revīzijas atzinumu.

GKZ 7.2. punktā jāapraksta, saskaņā ar kādu procedūru RI uzrauga citas revīzijas struktūras (attiecīgā gadījumā). Aprakstā sniedz pārskatu par faktiski veikto uzraudzību attiecīgajā grāmatvedības gadā, ņemot vērā spēkā esošos starptautiski atzītos revīzijas standartus vai norādījumus.

Šajā saistībā RI jāizvērtē Eiropas Īstenošanas norādījumu par *INTOSAI* revīzijas standartiem 25. punkts²², kas attiecas uz koncepciju, ka Eiropas Augstākās revīzijas iestādes izmanto citu revidentu un ekspertu darbu. Šis norādījums konkrēti attiecas uz prasībām, kas jāievēro atkarībā no tā, kādā apmērā uzticas citu revidentu veiktajam darbam katrā revīzijas posmā, vai nu plānošanas vajadzībām, kas ir revīzijas pierādījumu sastāvdaļa, vai pārbaužu beigās. Procedūru apmērs, ko galvenais revidents izmanto, lai iegūtu pietiekami atbilstošus revīzijas pierādījumus tam, ka cita revidenta darbs, ņemot vērā konkrēto norīkojumu, atbilst galvenā revidenta vajadzībām, ir atkarīgs no revīzijas posmiem, kuros šo citu revidentu darbu var izmantot. Ja šo darbu izmanto kā revīzijas pierādījumu, RI pārskatam jābūt sīkāk izstrādātam.

Sīkāki norādījumi ir sniegti dokumentos *ISSAI 1600* attiecībā uz grupas revīzijām²³, *ISSAI 1610*²⁴ (tostarp *ISA 610*) par iekšējā revidenta darba izmantošanu un *ISSAI 1620*²⁵ par revidenta eksperta darba izmantošanu.

8. Cita informācija

8.1. Attiecīgā gadījumā informācija par paziņotajiem krāpšanas un aizdomu par krāpšanu gadījumiem, kas konstatēti revīzijas iestādes veikto revīziju ietvaros (tostarp gadījumiem, par kuriem ziņojušas valsts vai ES iestādes un kas attiecas uz revīzijas iestādes revidētajām darbībām), un par veiktajiem pretpasākumiem.

GKZ 8.1. punktā RI norāda, kādi pasākumi ir veikti saistībā ar gadījumiem, kuros revīzijas darba laikā ir konstatētas aizdomas par krāpšanu, kas notikusi līdz GKZ iesniegšanai.

Par visiem gadījumiem, kuros ir aizdomas par krāpšanu attiecīgajā grāmatvedības gadā, ko RI ir atklājusi, ir jāziņo īpašajiem valsts un ES krāpšanas apkarošanas dienestiem un attiecībā uz vairāku fondu programmām jānorāda attiecīgais fonds.

GKZ norāda, vai RI konstatētie iespējamās krāpšanas gadījumi²⁶ tika paziņoti *OLAF*. Ja ir aizdomas par krāpšanu, dalībvalsts ieceltai iestādei par to ir jāziņo *OLAF* saskaņā ar prasībām, kas noteiktas KNR 122. panta 2. punktā un tajā minētajos deleģētajos un īstenošanas aktos²⁷.

²² https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/GUIDELINES/GUIDELINES_LV.PDF

²³ <http://www.intosai.org/issai-executive-summaries/detail/issai-1600-special-considerations-audits-of-group-financial-statements-including-the-work-of-co.html>

²⁴ <http://www.intosai.org/issai-executive-summaries/detail/issai-1610-using-the-work-of-internal-auditors.html>

²⁵ <http://www.intosai.org/issai-executive-summaries/detail/issai-1620-using-the-work-of-an-auditors-expert.html>

²⁶ Revidenti vada administratīvās procedūras, nevis kriminālprocesu. Tādēļ viņu pilnvaru apjoms ir samērā ierobežots, ja ir jānosaka konkrētie iespējamās krāpnieciskās darbības apstākļi. Turklāt kriminālprocesa un revīzijas procesa galvenie mērķi ir atšķirīgi. Darbību revīzija ir administratīva procedūra, kuras mērķis ir novērtēt projekta īstenošanas likumību un pareizību, savukārt kriminālprocesa mērķis ir noteikt un izmeklēt darbības, lai sniegtu pierādījumu par izkrāpšanas nodomu.

²⁷ EU2015/1970-DA, EU2016/568-DA, EU2015/1974-IA

Ja valsts tiesību normas atļauj, RI ievāc informāciju notiekošās izmeklēšanas vajadzībām par krāpšanas būtību un novērtē, vai tas ir sistēmisks jautājums un, ja tas tā ir, vai ir ieteikti/veikti koriģējoši pasākumi.

Attiecīgā gadījumā GKZ norāda, kādā stadijā ir ar krāpšanu vai iespējamo krāpšanu saistīto finanšu korekciju īstenošana, un informāciju par starpposma maksājuma pieteikumu Komisijai, kurā ir iekļautas korekcijas.

Sīkāka informācija un norādījumi par darbībām, kas jāveic valsts iestādēm (arī RI) saistībā ar krāpšanas gadījumu novēršanu, konstatēšanu un labošanu, ir atrodamā <http://ec.europa.eu/sfc/en/2014/anti-fraud>. Kā izriet no ISA 240, *“revidenti var atklāt apstākļus, kas varētu norādīt uz to, ka ir iespējama krāpšana. Šādos gadījumos viņiem nekavējoties jāinformē attiecīgā iestāde, lai tā varētu veikt vajadzīgos pasākumus. Revidents varētu secināt, ka iespējamā krāpšana ietekmē visu sistēmu, ietekmē tikai kādu tās daļu, vai arī ka ir viens vai vairāki atsevišķi iespējamās krāpšanas gadījumi. Visos gadījumos viņam jāreaģē ātri un jāinformē attiecīgās iestādes, ņemot vērā visus ar lietu(-ām) saistītos apstākļus. Revidentam, pamatojoties uz atklātajiem pierādījumiem, ir jāveic stingra un rūpīga situācijas analīze, jāstrukturē pierādījumi, uz kuru pamata tika veikts konstatējums, un jāizlemj, kuras personas ir jāinformē. Vispirms, šķiet, būtu jāinformē personas, kuras atbild par revidētās struktūras pārvaldību, ja vien nav iemesla uzskatīt, ka šīs personas ir iesaistītas attiecīgajā(-ās) lietā(-ās). [...] Pretējā gadījumā revidentam jāziņo par gadījumu(-iem) tieši tiesu iestādēm, neskarot valsts tiesību aktus, kas attiecas uz revīzijas procesā iegūtas informācijas konfidencialitāti. Revidentiem jāinformē arī valsts atbildīgās iestādes, kuru pienākums ir ziņot Komisijai (OLAF), par pārkāpumiem un iespējamās krāpšanas gadījumiem saskaņā ar piemērojamiem nozares noteikumiem attiecībā uz ziņošanu par pārkāpumiem.”*²⁸

8.2. Attiecīgā gadījumā, turpmākie notikumi, kuri iestājušies pēc pārskatu iesniegšanas revīzijas iestādei un pirms gada kontroles ziņojuma nosūtīšanas Komisijai saskaņā ar Regulas (ES) Nr. 1303/2013 127. panta 5. punkta b) apakšpunktu un kuri ir jāņem vērā, nosakot garantēto ticamības līmeni un izstrādājot revīzijas iestādes atzinumu.

Jēdziens “turpmākie notikumi” ir ņemts no starptautiskā revīzijas standarta Nr. 560, veicot nepieciešamos pielāgojumus saistībā ar dalīto pārvaldību saskaņā ar kohēzijas politiku. Kā norādīts šajā standartā, viens no revidenta mērķiem ir *“saskaņā ar piemērojamo finanšu ziņojumu sniegšanas regulējumu iegūt pietiekami atbilstošus revīzijas pierādījumus par to, ka finanšu pārskatos ir pienācīgi atspoguļoti notikumi, kuri norisinājušies laikā starp finanšu pārskatu pieņemšanas dienu un revīzijas ziņojuma pieņemšanas dienu un kuri varētu radīt būtiskas novirzes un tādēļ būtu jādara zināmi”*. Saistībā ar dalīto pārvaldību “finanšu

²⁸ Rokasgrāmata

Dalībvalstu revidentu ieguldījums krāpšanas novēršanā un atklāšanā

(<https://ec.europa.eu/sfc/sites/sfc2014/files/Handbook%20the%20Role%20of%20Member%20states%27auditors%20in%20fraud%20prevention%20and%20detection%205BEN%5D.doc>)

pārskati” jāsaprot kā pārskati, ko sagatavojusi un par kuriem atbildīga ir SI. “Finanšu pārskatu pieņemšanas diena” ir diena, kurā SI iesniedz RI pārskatus to galīgajai pārbaudei.

Tiek pieņemts, ka RI saņems pārskatus no SI pirms to iesniegšanas Komisijai, lai būtu iespēja izdarīt secinājumus par to pilnīgumu, pareizību un ticamību. Laika posmā no šo pārskatu saņemšanas līdz revīzijas atzinuma sagatavošanai RI drīkst iepazīties ar notikumiem, kas ietekmē pārskatā norādītās summas, jo īpaši izdevumus, kas deklarēti kā likumīgi un pareizi izdevumi.

Šajā saistībā RI *“veic revīzijas procedūras, kas izstrādātas, lai gūtu pietiekami atbilstošus revīzijas pierādījumus par to, ka finanšu pārskatos [pārskatos] ir atspoguļoti notikumi, kuri norisinājušies laikā starp finanšu pārskatu [pārskatu] pieņemšanas dienu un revīzijas ziņojuma [GKZ] pieņemšanas dienu un kuri varētu radīt būtiskas novirzes un tādēļ būtu jādara zināmi”*. ISA 560 arī paredz, ka RI *“nav jāveic papildu revīzijas procedūras par jautājumiem, kuros iepriekš piemērotās revīzijas procedūras jau ir devušas apmierinošus secinājumus”*.

Daži turpmākie notikumi var būtiski ietekmēt PKS darbību un/vai atzinuma kvalificēšanu (gadījumos, ja tiek sniegts atzinums ar piezīmēm vai negatīvs atzinums), tāpēc RI tos nedrīkst ignorēt. Šie notikumi var būt vai nu labvēlīgi (piemēram, korektīvie pasākumi, kas īstenoti laikā no SI pārskatu sagatavošanas līdz to iesniegšanai Komisijai), vai nelabvēlīgi (piemēram, šajā periodā ir konstatētas sistēmas nepilnības vai kļūdas).

Attiecīgā gadījumā jāņem vērā arī cits valsts vai ES revīzijas darbs, kas veikts saistībā ar grāmatvedības gadu.

Attiecībā uz vairāku fondu programmām katram no ziņotajiem turpmākajiem notikumiem ir jānorāda attiecīgais fonds.

Turklāt RI ir aicināta 8. punktā apkopot veikto revīzijas darbu un rezultātus attiecībā uz darbības datu ticamību, pamatojoties uz PP6 sistēmas revīzijām (jo īpaši uz darbības datu ticamības aspektu), jebkādām īpašām tematiskām revīzijām par darbības datu ticamību un uz darbību revīziju.

9. Vispārējais garantētais ticamības līmenis

9.1. Informācija par vispārējo garantēto ticamības līmeni pārvaldības un kontroles sistēmas pienācīgai darbībai un skaidrojums par to, kā šis līmenis tika sasniegts, pamatojoties uz sistēmas revīziju (kā norādīts turpmāk 10.1. punktā) un darbību revīziju (kā norādīts turpmāk 10.2. punktā) kopīgajiem rezultātiem. Ja iespējams, revīzijas iestāde ņem vērā arī citu valsts vai Savienības attiecībā uz grāmatvedības gadu veikto revīzijas darbu rezultātus.

9.2. Visu veikto koriģējošo pasākumu, piemēram, finanšu korekciju, izvērtējums un jebkādu papildus nepieciešamo korektīvo pasākumu izvērtējums gan sistēmiskā, gan finansiālā izpratnē.

Lai sniegtu vispārējo ticamības apliecinājumu, kas RI jāiekļauj **9.1. punktā**, jāņem vērā turpmāk minētais.

- Pārskatu ticamība ir balstīta uz pārskatu revīziju rezultātiem (un citiem relevantiem informācijas avotiem, kā aprakstīts 6.3. punktā), un secinājumi par šo jautājumu ir jānorāda 6.3. punktā²⁹.
- Ticamības apliecinājums par izdevumu likumību un pareizību (L/P) ir balstīts uz KKĪ, kas iegūts, veicot darbību revīzijas, ņemot vērā nepieciešamo korekciju veikšanu pirms pārskatu iesniegšanas (t. ., AKKĪ – skatīt iepriekš 5. punktu).
- Ticamības apliecinājums par PKS pienācīgu darbību ir balstīta uz sistēmas revīziju (sistēmas izvērtēšana – skatīt iepriekš 4. punktu) un darbību revīziju (KKĪ – skatīt iepriekš 5. punktu) kopīgajiem rezultātiem.

Vairāku fondu programmu gadījumā paredzēts, ka RI apstiprina, ka izdarītie secinājumi attiecas uz visiem fondiem, vai, ja pastāv atšķirības, jāpaskaidro, kādā veidā tā izdara secinājumu par katru fondu, pamatojoties uz veiktās revīzijas rezultātiem.

Vispārējais ticamības līmenis ir atspoguļots revīzijas atzinumā (skatīt iepriekš III iedaļu), uz kuru RI var atsaukties šajā punktā.

Attiecībā uz **9.2. punktu** RI ieteicams aprakstīt korektīvos pasākumus, ko dalībvalsts veikusi, pamatojoties uz RI paziņotajiem sistēmas revīziju un darbību revīziju rezultātiem.

Kopumā, ja KKĪ pārsniedz būtiskuma līmeni, tas liecina par pārvaldības un kontroles sistēmas trūkumiem (galvenokārt PP4 līmenī, pārvaldības pārbaudes, bet, iespējams, arī citās pamatprasībās). Šajā gadījumā un jo īpaši, ja PKS ir klasificēta 3. vai 4. kategorijā, lai mazinātu būtisku kļūdu risku arī turpmākajos maksājumu pieteikumos, RI jāiesaka atbildīgajām iestādēm īstenot preventīvos pasākumus ar nepieciešamajiem korektīvajiem pasākumiem, kuri veido pasākumu plānu, kas jāīsteno skaidri noteiktajos termiņos pirms nākamās apliecinājumu paketes un risinot konstatētās sistēmas nepilnības. Ja korektīvo pasākumu plāns jau ir izstrādāts, tas ir skaidri un precīzi jāapraksta GKZ (un VI vadības deklarācijā). Ja tas vēl nav izstrādāts, būtu jānorāda vismaz galvenās ieteikto korektīvo pasākumu jomas (sīkāka informācija par korektīvo pasākumu plānu un tā īstenošanu tad ir jāparedz nākamajā GKZ, ja vien Komisija to nav pieprasījusi jau iepriekš).

²⁹ Attiecībā uz revīzijas atzinuma elementu, kas saistīts ar pārskatiem, papildu norādījumi ir sniegti Komisijas *Norādījumu par pārskatu revīziju* (EGESIF 15_0016_02) jaunākajā versijā.

III. NORĀDĪJUMI PAR REVĪZIJAS ATZINUMU, KAS RI JĀSNIEDZ IK GADU PAR KATRU PROGRAMMU

1. Revīzijas atzinums

Revīzijas atzinums, kas RI jāsniedz ik gadu par katru programmu saskaņā ar KNR 127. panta 5. punktu, ir balstīts uz secinājumiem, kuri izdarīti, pamatojoties uz iegūtajiem revīzijas pierādījumiem. KĪR VIII pielikumā ir paredzēts izmantojamais revīzijas atzinuma paraugs, kas aptver trīs ticamības elementus (pārskati, to izdevumu likumība un pareizība, kas ierakstīti gada programmas pārskatos, un PKS darbība). Ir paredzēti trīs veidu atzinumi:

- atzinums bez piezīmēm,
- atzinums ar piezīmēm (ar ierobežotu vai būtisku ietekmi),
- negatīvs atzinums.

RI ziņo par savu revīzijas atzinumu par katru programmu GKZ un strukturētu datu formātā SFC2014, norādot iespējamās atšķirīgos ticamības līmeņus katram no iepriekš minētajiem trim elementiem.

Ja atzinums tiek sniegts bez piezīmēm, tas attiecas uz visiem trim revīzijas atzinuma elementiem (bez izņēmuma).

Attiecībā uz citiem atzinuma veidiem, t. i., atzinums ar piezīmēm vai negatīvs atzinums, revīzijas iestādei revīzijas atzinumā jānorāda, kuri no trim elementiem vai to kombinācijām (pārskati, L/P, PKS) ir ietverti.

Turpmāk sniegtajā tabulā no pieredzes zināmajām visbiežāk sastopamām situācijām ir norādīta saikne starp revīzijas atzinumu (par PKS pienācīgu darbību un izdevumu likumību un pareizību) un secinājumiem, kas gūti no sistēmas revīzijām un darbību revīzijām. **Šī tabula ir indikatīva, un RI ir jāizmanto savs profesionālais spriedums, jo īpaši tabulā neaplūkotajās situācijās vai arī tādu īpašu mīkstinošu faktoru gadījumā, kurus RI konstatējusi, pamatojoties uz revīzijas pierādījumiem.** Kā norādīts tabulā, īstenotie korektīvie pasākumi var būt finanšu korekcijas (lai samazinātu AKKĪ līdz 2 % vai zemāk) vai sistēmas/procedūru uzlabojumi, lai novērstu PKS trūkumus un tādu pašu pārkāpumu atkārtosanos nākotnē, vai abu minēto apvienojums.

1. tabula. Paredzamie revīzijas atzinumu veidi attiecībā uz ticamības elementiem saistībā ar PKS, L/P un pārskatiem³⁰, ņemot vērā visus pieejamos revīzijas rezultātus un norādot vajadzīgos korektīvos pasākumus.

Revīzijas atzinuma veids	Revīzijas atzinuma elements un vispārējais ticamības apliecinājums				Nepieciešamie korektīvie pasākumi (ņemot vērā RI secinājumus GKZ) (vai nu finanšu korekcijas, vai sistēmas/procedūras uzlabojumi, vai abi)
	PKS darbība (sistēmas revīziju rezultāti apstiprināti vai grozīti ar darbību revīziju rezultātiem — KKĪ vai/un uzlabojumi PKS trūkumu novēršanai)		Pārskatos apstiprināto izdevumu likumība un pareizība	Pārskati	
	Sistēmas revīziju rezultāti	KKĪ (Darbību revīziju rezultāti)	AKKĪ (KKĪ samazināts, īstenojot finanšu korekcijas pirms pārskatu iesniegšanas Komisijai)		
1 — bez piezīmēm	Sistēma 1. vai 2. kategorijā	un $KKĪ \leq 2\%$	un $AKKĪ \leq 2\%$	un korekcijas, kas jāveic pārskatos $\leq 2\%$	Atsevišķu kļūdu korekcijas izlasē
2 — ar piezīmēm (piezīmēm ir ierobežota ietekme)	Sistēma 2. kategorijā	un/vai $2\% < KKĪ < 5\%$	NP ³¹	NP ⁴⁴	Atsevišķu kļūdu korekcijas izlasē Uzlabojumi jebkādu PKS trūkumu novēršanai
3 — ar piezīmēm (piezīmēm ir būtiska ietekme)	Sistēma 3. kategorijā	un/vai $5\% \leq KKĪ \leq 10\%$	un/vai $AKKĪ > 2\%$	un/vai korekcijas, kas jāveic pārskatos $> 2\%$	Ekstrapolētās finanšu korekcijas, lai samazinātu AKKĪ līdz 2% vai zemāk, ņemot vērā jau veiktās korekcijas RI revīziju rezultātā (arī korekcijas attiecībā uz atsevišķām kļūdām izlasē)
4 — negatīvs	Sistēma 4. kategorijā	un/vai $KKĪ > 10\%$	un/vai $AKKĪ > 2\%$	un/vai korekcijas, kas jāveic	+ korektīvo pasākumu plāns jebkādu PKS trūkumu novēršanai

³⁰ Attiecībā uz pārskatu ticamību papildu norādījumi ir sniegti Komisijas *Norādījumu par pārskatu revīziju* (EGESIF_15_0016) jaunākajā versijā.

³¹ Attiecībā uz likumības/pareizības un pārskatu ticamības elementu revīzijas atzinums ir vai nu ar piezīmēm/ negatīvs (atlikušās kļūdas būtiskuma līmenis), vai nē. Jebkādas korekcijas vai atlikušās kļūdas, kas pārsniedz būtiskuma sliekšni attiecībā uz gada pārskatos apstiprinātajiem izdevumiem, tiek uzskatītas par piemītošu nozīmīgu problēmu.

Revīzijas atzinuma veids	Revīzijas atzinuma elements un vispārējais ticamības apliecinājums				
	PKS darbība (sistēmas revīziju rezultāti apstiprināti vai grozīti ar darbību revīziju rezultātiem — KKĪ vai/un uzlabojumi PKS trūkumu novēršanai)		Pārskatos apstiprināto izdevumu likumība un pareizība	Pārskati	Nepieciešamie korektīvie pasākumi (ņemot vērā RI secinājumus GKZ) (vai nu finanšu korekcijas, vai sistēmas/procedūras uzlabojumi, vai abi)
	Sistēmas revīziju rezultāti	KKĪ (Darbību revīziju rezultāti)	AKKĪ (KKĪ samazināts, īstenojot finanšu korekcijas pirms pārskatu iesniegšanas Komisijai)		
				pārskatos > 2 %	+ pārskatos veicamo korekciju īstenošana

Iepriekš 1. tabulā sniegti norādījumi, kā izvērtēt revīzijas atzinuma trīs elementu garantēto ticamības līmeni vienkāršu situāciju gadījumā. Piemēram, ja RI uzskata, ka PKS atbilst 1. vai 2. kategorijai, un KKĪ un AKKĪ ir vienādi ar 2 % būtiskuma līmeni vai zemāki par to, tad par PKS un L/P var sniegt revīzijas atzinumu bez piezīmēm (ja vien RI neuzskata, ka ir jānorāda piezīmes par vajadzīgajiem uzlabojumiem un korektīvajiem pasākumiem attiecībā uz PKS, kas novērtēta 2. kategorijā).

Tomēr, izstrādājot revīzijas atzinumu, RI jāņem vērā dažādie ticamības līmeņi un revīzijas rezultāti, kas iegūti par katru revīzijas atzinuma elementu. Gadījumā, ja revīzijas atzinuma izstrādes laikā sistēmas vai L/P līmenī ir ieviesti jebkādi korektīvie pasākumi, RI var pārskatīt savu sākotnējo novērtējumu, pamatojoties uz pieejamajiem revīzijas rezultātiem un iegūtajiem pierādījumiem. Iespējami vairāki gadījumi.

- Ja PKS klasificē 1. vai 2. kategorijā un/vai KKĪ ir augstāks nekā 2 %, tad tas neatkarīgi no salīdzinoši pozitīvā novērtējuma, kas iegūts RI veiktajā sistēmu revīzijā, liecina, ka praksē PKS nav pietiekami efektīva, lai novērstu, atklātu un koriģētu pārkāpumus. Tāpēc revīzijas atzinums ar piezīmēm parasti tiek uzskatīts par piemērotu PKS (iespējams, tikai ar ierobežotu ietekmi, ja paziņotais KKĪ ir no 2 % līdz 5 %; tomēr, ja AKKĪ ir virs 2 %, tiek uzskatīts, ka piezīmēm ir būtiska ietekme uz L/P).
- Tomēr iepriekšējā gadījumā, ja dalībvalsts pirms GKZ pabeigšanas ir īstenojusi atbilstošus korektīvos pasākumus (t. i., individuālas vai ekstrapolētas finanšu korekcijas, lai samazinātu AKKĪ līdz 2 % vai zemāk), RI var sniegt atzinumu ar piezīmēm ar ierobežotu ietekmi tikai PKS vajadzīgo uzlabojumu dēļ, savukārt par L/P aspektu nav jāsniedz atzinums ar piezīmēm (AKKĪ ir samazināts līdz 2 % vai zemāk).
- Alternatīvi, ja papildus nepieciešamajām finanšu korekcijām ir vajadzīgi un tiek īstenoti korektīvie pasākumi, kuru rezultātā tiek novērsti PKS trūkumi (atkarībā no to kļūdu būtības un veida, kuru rezultātā KKĪ pārsniedz 2 %, un no KKĪ apmēra), var sniegt atzinumu bez piezīmēm (proti – gan par PKS, gan par L/P).
- Atzinumu ar piezīmēm, kurām ir būtiska ietekme, sniedz gadījumā, ja PKS piešķir 3. kategoriju un/vai KKĪ ir virs 5 %. Tomēr atzinumu ar piezīmēm var ierobežot tikai uz PKS, ja AKKĪ tika samazināts līdz 2 % vai zemāk ar atbilstošām (individuālām un/vai ekstrapolētām) finanšu korekcijām pirms apliecinājumu paketes iesniegšanas Komisijai. Turklāt, ja RI rīcībā ir pietiekami pierādījumi par to, ka efektīvi tika īstenoti korektīvie pasākumi saistībā ar sistēmas nepilnībām, un ja tā var pārbaudīt to efektīvu īstenošanu pirms GKZ pabeigšanas, RI var nolemt sniegt vispārēju atzinumu bez piezīmēm. Alternatīvi, ja korektīvie pasākumi saistībā ar sistēmas nepilnībām netika īstenoti, paredzams, ka revīzijas atzinums tiks sniegts ar piezīmēm, ņemot vērā piezīmes par PKS, pat ja AKKĪ tika samazināts līdz 2 % vai zemāk, jo PKS joprojām rada izdevumus ar kļūdu risku virs 5 %.
- Ja RI konstatē būtiskas kļūdas pārskatos, jāsniedz atzinums ar piezīmēm, pat ja PKS ir piešķirta 1. vai 2. kategorija un gan KKĪ, gan AKKĪ ir zemāki par vai vienādi ar 2 %

būtiskuma līmeni. Šajā gadījumā atzinums ar piezīmēm attiecas tikai uz pārskatu precizitāti, pilnīgumu un/vai pareizību.

2. Revīzijas atzinumu veidi

Atzinums bez piezīmēm

Pēc manām domām un balstoties uz veikto revīzijas darbu,

- pārskatos ir sniegts skaidrs un patiess priekšstats, kā noteikts Regulas (ES) Nr. 480/2014 29. panta 5. punktā,
- pārskatos norādītie izdevumi, kuru atmaksa ir pieprasīta no Komisijas, ir likumīgi un pareizi,
- izveidotā pārvaldības un kontroles sistēma darbojas pienācīgi.

Veiktais revīzijas darbs nerada pamatu apšaubīt pārvaldības deklarācijā sniegtos apliecinājumus.

[Revīzijas iestāde var arī iekļaut uzsvērumu, kas neskar tās atzinumu, kā noteikts starptautiski atzītos revīzijas standartos. Atzinuma atrunu var iekļaut izņēmuma gadījumos.]

Atzinums ar piezīmēm

Pēc manām domām un balstoties uz veikto revīzijas darbu,

- pārskatos ir sniegts skaidrs un patiess priekšstats, kā noteikts Regulas (ES) Nr. 480/2014 29. panta 5. punktā,
- pārskatos norādītie izdevumi, kuru atmaksa ir pieprasīta no Komisijas, ir likumīgi un pareizi;
- izveidotā pārvaldības un kontroles sistēma darbojas pienācīgi,

izņemot šādus aspektus [nevajadzīgo svītrot]:

attiecībā uz nozīmīgiem jautājumiem, kas saistīti ar pārskatiem: ...

un/vai [lieko svītrot]

attiecībā uz būtiskiem jautājumiem, kas saistīti ar to pārskatos norādīto izdevumu likumību un pareizību, kuru atmaksa ir pieprasīta no Komisijas: ...

un/vai [lieko svītrot] attiecībā uz nozīmīgiem jautājumiem, kas saistīti ar pārvaldības un kontroles sistēmas darbību:

Tāpēc uzskatu, ka piezīmju ietekme ir [ierobežota] / [būtiska]. [lieko svītrot]

Šī ietekme attiecas uz [summa EUR un %] no kopējiem deklarētajiem izdevumiem. Tādējādi ietekmētais Savienības ieguldījums ir [summa EUR].

Veiktais revīzijas darbs nerada/rada [lieko svītrot] pamatu apšaubīt pārvaldības deklarācijā sniegtos apliecinājumus.

[Ja veiktais revīzijas darbs rada pamatu apšaubīt pārvaldības deklarācijā sniegtos apliecinājumus, šajā rindkopā revīzijas iestāde izklāsta faktoros, kas tai ļauj izdarīt šādu secinājumu.]

[Revīzijas iestāde var arī iekļaut uzsvērumu, kas neskar tās atzinumu, kā noteikts starptautiski atzītos revīzijas standartos. Atzinuma atrunu var iekļaut izņēmuma gadījumos.]

RI ir:

- sīki jānorāda un jāpaskaidro piezīmes;
- jānosaka to ietekme: ierobežota vai būtiska;
- kvantitatīvi jānosaka ietekme attiecībā uz deklarētajiem izdevumiem un absolūtā izteiksmē.

Parasti ietekmes kvantitatīvais novērtējums atbilst AKKĪ (kā %), kas reizināts ar pārskatos apstiprinātajiem izdevumiem (kā summa), izņemot gadījumus, kad atzinums ar piezīmēm attiecas tikai uz pārskatiem. Šādā gadījumā ietekmes kvantitatīvais novērtējums atbilst pilnā apmērā tai summai, ko RI pārskatos ir atzinusi par kļūdainu.

Turklāt, ja atzinums ar piezīmēm attiecas tikai uz (daļu no) PKS, RI ir ieteicams norādīt pārskatos iekļautās summas, kas attiecas uz (šo daļu no) PKS, un aplēst summas, uz kurām attiecas atzinums ar piezīmēm³².

Kā norādīts iepriekš III.1. punkta tabulā, piezīmju ietekmes uz PKS novērtējums kā "ierobežots" uzskatāms par piemērotu, ja tas attiecas uz pārkāpumiem (kas vēl nav koriģēti pārskatos), kas atbilst izdevumiem virs 2 %, bet līdz 5 % no pārskatos apstiprinātajiem kopējiem izdevumiem. Ja šie pārkāpumi sasniedz vai pārsniedz 5 % no kopējiem šajos pārskatos apliecinātajiem izdevumiem, attiecīgā piezīme vērtējama kā "būtiska". Tādu pašu pamatojumu izmanto, ja pārkāpumu konkrēto summu RI nevar precīzi noteikt un tiek piemērota vienota likme. Tas var būt sistēmas nepilnību gadījums.

Attiecībā uz atzinumu ar piezīmēm par L/P visos gadījumos, kad AKKĪ ir virs 2 %, ietekme tiek uzskatīta par būtisku. Tāpat tiek uzskatīts, ka jebkurai piezīmei par pārskatiem ir būtiska ietekme.

³² To var izdarīt, pamatojoties, piemēram, uz KKĪ, vienotu likmi utt.

Kā paskaidrots šajā punktā, RI ir skaidri jānorāda, vai piezīmes attiecas uz pārskatiem, izdevumu likumību un pareizību vai uz pārvaldības un kontroles sistēmu.

Attiecībā uz vairāku fondu programmām: ja katrā fondā situācija ir atšķirīga, RI ir jāidentificē, kā piezīmes, ja tādas ir, attiecas uz katru fondu.

Negatīvs atzinums

Pēc manām domām un balstoties uz veikto revīzijas darbu,

- pārskatos ir/nav sniegts [nevajadzīgo svītrot] skaidrs un patiess priekšstats, kā noteikts Regulas (ES) Nr. 480/2014 29. panta 5. punktā;

- pārskatos norādītie izdevumi, kuru atmaksa ir pieprasīta no Komisijas, ir/nav [lieko svītrot] likumīgi un pareizi;

- izveidotā pārvaldības un kontroles sistēma darbojas/nedarbojas [nevajadzīgo svītrot] pienācīgi.

Šā negatīvā atzinuma pamatā ir šādi faktori [nevajadzīgo svītrot]:

attiecībā uz nozīmīgiem jautājumiem, kas saistīti ar pārskatiem:

un/vai [lieko svītrot]

attiecībā uz būtiskiem jautājumiem, kas saistīti ar to pārskatos norādīto izdevumu likumību un pareizību, kuru atmaksa ir pieprasīta no Komisijas: ...

un/vai [lieko svītrot]

attiecībā uz būtiskiem jautājumiem, kas saistīti ar pārvaldības un kontroles sistēmas darbību:

...

Veiktais revīzijas darbs rada pamatu apšaubīt pārvaldības deklarācijā sniegtos apliecinājumus šādos aspektos:....

[Revīzijas iestāde var arī iekļaut uzsvērumu, kas neskar tās atzinumu, kā noteikts starptautiski atzītos revīzijas standartos. Atzinuma atrunu var iekļaut izņēmuma gadījumos.]

Iepriekš minētie precizējumi attiecībā uz piezīmju ietekmes kvantitatīvo noteikšanu attiecas arī uz negatīviem atzinumiem.

Turklāt un jo īpaši gadījumos, kad atzinums ir ar piezīmēm vai negatīvs, paredzēts, ka RI norāda uz korektīvajiem pasākumiem, ko plāno/veic dažādas iesaistītās iestādes. RI ir jāveic pēckontrole, lai pārlicinātos, vai šie pasākumi ir faktiski īstenoti, un nākamajā gadā ir jāziņo par to īstenošanu GKZ 4.5. un 5.12. punktā.

Sagatavojot revīzijas atzinumu un nosakot garantētos ticamības līmeņus, jāpiemēro pienācīgs profesionāls spriedums, lai izlemtu, vai konstatējumi ir tik nopietni, ka ir pamats sniegt atzinumu ar piezīmēm vai negatīvu atzinumu.

Tvēruma ierobežojums

Tvēruma ierobežojumu nosaka, ja ārēju faktoru dēļ³³ RI nespēj veikt visus nepieciešamos revīzijas darbus, kas bija ielānoti un kas ļāutu tai sagatavot derīgu un pamatotu revīzijas atzinumu par jebkuru no trim komponentiem.

Ja **tvēruma ierobežojums** tiek uzskatīts par nepieciešamu, RI ir jānovērtē ietekme (ja tāda ir) attiecībā uz pārskatos apstiprinātajiem izdevumiem³⁴. Ja tiek novērtēts, ka ietekme ir būtiska, atzinumu bez piezīmēm nedrīkst sniegt. Šādos gadījumos RI jāsniedz atzinums ar piezīmēm vai izņēmuma gadījumos jāapsver atteikums sniegt atzinumu.

Atzinuma atruna

Izņēmuma gadījumos RI var sniegt atzinuma atrunu. To dara tikai tad, ja RI nespēj revidēt pārskatus (skatīt turpmāk tekstā attiecībā uz nulles pārskatiem), deklarētos izdevumus vai pārvaldības un kontroles sistēmas darbību ārēju faktoru dēļ, par kuriem RI nav atbildīga. Šādos gadījumos RI ir jāpaskaidro, kāpēc tā nevar sniegt revīzijas atzinumu.

Atrunu var formulēt šādi:

Ņemot vērā iepriekšējā punktā raksturotā jautājuma būtiskumu, es neesmu spējis(-usi) iegūt pietiekami atbilstošus revīzijas pierādījumus, lai sniegtu revīzijas atzinuma pamatojumu. Tāpēc tvēruma ierobežojuma dēļ es nesniedzu revīzijas atzinumu par šādiem aspektiem:

– *pārskati;*

un/vai [nevajadzīgo svītrot]

– *tādu izdevumu likumība un pareizība, kuru atmaksa ir pieprasīta no Komisijas;*

un/vai [nevajadzīgo svītrot]

– *pārvaldības un kontroles sistēmas darbība.*

Atzinuma atruna gadījumā, ja grāmatvedības gadā nav deklarēti izdevumi Komisijai:

³³ Piemēram, revīzijas objekta atteikums nodrošināt piekļuvi dokumentiem.

³⁴ Novērtējumu var balstīt uz tām pārskatu summām, par kurām nebija iespējams veikt nepieciešamo revīzijas darbu.

Ja Komisijai nav deklarēti izdevumi par grāmatvedības gadu un SI nav pārskatos reģistrējusi programmas finansējuma saņemšanai veicamo ieguldījumu finanšu instrumentā saskaņā ar KNR 41. panta 1. punktu vai valsts atbalsta avansa maksājumus saskaņā ar KNR 131. panta 4. punktu, **atzinuma atruna** (kas attiecas uz visiem trim atzinuma elementiem) tiek uzskatīta par atbilstīgu.

Tas attiecas arī uz gadījumiem, kad RI jau ir veikusi dažas sistēmas revīzijas. Par šo revīziju rezultāti jāziņo GKZ 4. punktā. Tomēr, tā kā pārskatos nav apliecinātas nekādas summas, atzinuma atrunu (pārskatu un L/P dēļ) uzskata par atbilstīgu.

Šī pieeja nav piemērojama gadījumos, kad Komisijai ir deklarēti tikai ierobežoti izdevumi par grāmatvedības gadu. Šādos gadījumos RI izdod revīzijas atzinumu, pamatojoties uz veikto revīzijas darbu.

3. Vairāku fondu programmas, vienotas sistēmas un dažādi revīzijas atzinumi pa programmām

Ja ir vairāku fondu programmas, revīzijas atzinums attiecas uz visiem šīs programmas fondiem.

Attiecībā uz vairākām programmām, kas sagrupētas un iekļautas vienotā PKS, KNR ļauj RI ziņot par vienu KKI, pamatojoties uz vienu izlasi, kas aptver šīs sagrupētās programmas, un vienu GKZ par sagrupētajām programmām. Tomēr par katru programmu jāsniedz atsevišķi revīzijas atzinumi saskaņā ar KNR 127. panta 5. punktu³⁵. Revīzijas atzinuma veids tad katrai programmai var atšķirties, neraugoties uz programmu grupēšanu. Proti, ja sistēmas revīzijās vai nejausā izlasē atklāto kļūdu analīzē vienotā PKS tiek atklāti īpaši trūkumi vienai atsevišķai programmai (vai vairākām programmām), kas iekļauta(-as) šajā vienotajā PKS, RI var apsvērt iespēju šīs (šo) programmas(-u) gadījumā pieņemt atsevišķu revīzijas atzinumu³⁶. Šim nolūkam SFC2014 ļauj RI katrai vienotās PKS programmai pievienot atšķirīgu revīzijas atzinumu. Paredzēts, ka RI GKZ izskaidro revīzijas pierādījumus un konstatējumus, kas pamato atsevišķi pieņemtus revīzijas atzinumus vienotā PKS.

4. Neatbilstīgs revīzijas atzinums

Cita starpā Komisija par neatbilstīgiem uzskata šādus revīzijas atzinumus:

³⁵ Regulas (ES) Nr. 1303/2013 127. panta 5. punktā ir norādīts, ka “*Revīzijas iestāde sagatavo: a) revīzijas atzinumu [..]; b) kontroles ziņojumu [..]. Ja uz vairāk nekā vienu darbības programmu attiecas vienota pārvaldības un kontroles sistēma, pirmās daļas b) apakšpunktā prasīto informāciju var sagrupēt vienā atsevišķā ziņojumā*”.

³⁶ Ja RI rīcībā ir pietiekami daudz revīzijas pierādījumu, lai pieņemtu atsevišķus revīzijas atzinumus par programmām vienā izlasē, ko aptver vienota PKS, skatīt arī 5.3. punktu attiecībā uz izlasi.

- atzinums bez piezīmēm, lai gan Komisijai nav deklarēti izdevumi par attiecīgo grāmatvedības gadu (skatīt arī iepriekš minēto atzinuma atrunu);
- atzinums bez piezīmēm, lai gan netika veiktas darbības revīzijas par attiecīgā grāmatvedības gada izdevumiem;
- atzinums bez piezīmēm, lai gan RI nav pārbaudījusi ievērojamu daļu no izlasē iekļautajām darbībām (būtiska ietekme uz KĶĪ);
- atzinums bez piezīmēm, lai gan kopējais kļūdu īpatsvars bijis virs būtiskuma līmeņa un/vai sistēmas revīzijās tika atklāti nopietni trūkumi, un valsts iestādes pirms revīzijas atzinuma iesniegšanas laikus neveica attiecīgos korektīvos pasākumus (skatīt šo norādījumu II.5 punktu);
- tvēruma ierobežojums, ja RI uzskata, ka darbību revīziju izlase nav reprezentatīva un RI nav paplašinājusi to izlasi/ izveidojusi papildu izlasi;
- atteikums sniegt atzinumu, jo darbību revīziju/citu revīziju gadījumā nav pabeigta pretrunu procedūra.

IV. REVĪZIJAS IESTĀŽU ATKLĀTO KĻŪDU APSTRĀDE NOLŪKĀ NOTEIKT TICAMU ATLIKUŠO KOPĒJO KĻŪDU ĪPATSVARU UN PAZIŅOT TO GADA KONTROLES ZIŅOJUMOS

Šīs iedaļas mērķis ir sniegt norādījumus dalībvalstu iestādēm, proti, revīzijas iestādēm (RI), attiecībā uz to kļūdu apstrādi un novērtēšanu, kas atklātas saistībā ar RI veiktajām revīzijām, jo īpaši darbību revīzijām. Šajā iedaļā sniegti arī paskaidrojumi par kopējā kļūdu īpatsvara un atlikušā kopējā kļūdu īpatsvara aprēķinu, attiecīgajiem korektīvajiem pasākumiem un to ietekmi uz RI revīzijas atzinumu, kas iesniegts saskaņā ar KNR 127. panta 5. punkta a) apakšpunktu.

Turklāt šajā sadaļā ir sniegta arī papildu informācija par šādām Komisijas vadlīnijām un norādījumiem:

- *Vadlīnijas revīzijas iestādēm par atlases metodēm* (2017. gada 20. janvāra EGESIF_16-0014-01 un vēlākie grozījumi), turpmāk “Vadlīnijas par atlases metodēm”;
- *Norādījumi par pārskatu revīziju* (EGESIF 15_0016), atjauninātā versija;
- *Norādījumi par atsauktajām summām, atgūtajām summām, atgūstamajām summām un neatgūstamajām summām* (EGESIF 15_0017), atjauninātā versija.

1. Kļūdu izvērtēšana

1.1 Pārskats par kļūdu veidiem

Kā noteikts starptautiskajos revīzijas standartos, proti, ISA 530, GKZ jānorāda RI veikto darbību revīziju laikā atklāto kļūdu izvērtējums, kā arī preventīvie un korektīvie pasākumi (skatīt IV.3. punktu). Šajās revīzijās konstatētās kļūdas var būt nejaušas, sistēmiskas, zināmas vai ārkārtas apstākļos netipiskas. Šie jēdzieni ir izskaidroti turpmāk tekstā.

Pēc kļūdu izvērtēšanas RI aprēķina KKĪ (kopējo kļūdu īpatsvaru) un AKKĪ (atlikušo kopējo kļūdu īpatsvaru, ņemot vērā veiktās korekcijas), kā paskaidrots turpmāk IV.2. un IV.4. punktā. RI jācenšas plānot savu darbu tā, lai izvērtēšana tiktu veikta pareizi un dalībvalsts var savlaicīgi pirms apliecinājumu paketes iesniegšanas veikt korektīvos pasākumus un pienācīgi atspoguļot tos programmas pārskatos. Profesionālo spriedumu, ko RI izmanto kļūdu izvērtēšanai, vajadzētu izskaidrot GKZ.

1.2 Nejaušas kļūdas

Kļūdas, ko RI neuzskata par sistēmiskām vai netipiskām, klasificē kā nejaušas kļūdas. Šis jēdziens nozīmē, ka pastāv iespēja, ka revidētajā izlasē konstatētās nejaušas kļūdas ir arī nerevidētajā datu kopā, jo izlase ir reprezentatīva. Tāpēc šīs kļūdas ir jāņem vērā prognozēto kļūdu aprēķinos – skatīt IV.2. punktu.

Prognozēto nejaušo kļūdu aprēķins atšķiras atkarībā no izvēlētās atlases metodes, kā aprakstīts Vadlīnijās revīzijas iestādēm par atlases metodēm.

1.3 Sistēmiskās kļūdas

Sistēmiskās kļūdas ir kļūdas, kuras ir konstatētas revidētajā izlasē, kuras ietekmē nerevidēto datu kopu un kuras ir sastopamas noteiktos un līdzīgos apstākļos. Tās parasti ir saistītas ar neefektīvām kontroles procedūrām kādā pārvaldības vai kontroles sistēmā vai tās daļā. Lai atklātu iespējamu sistēmisku kļūdu, ir jāveic papildu darbs šīs kļūdas apmēru noteikšanai un vēlāk arī daudzuma noteikšana. Tas nozīmē, ka ir jāidentificē visi gadījumi datu kopās, kad pastāv aizdomas par tāda paša veida kļūdu, kas ir konstatēta izlasē, tādējādi dodot iespēju noteikt datu kopas sistēmiskās kļūdas kopējo ietekmi³⁷. Saskaņā ar 143. panta 1. punktu Regulā (Es) Nr. 1303/2013 “*sistemātiskas neatbilstības gadījumā dalībvalsts paplašina izmeklēšanu, to attiecinot uz visām darbībām, kas varētu būt ietekmētas*”.

Vadlīnijās revīzijas iestādēm par atlases metodēm ir sniegti skaidrojumi par prognozēšanu, kad identificē gan nejaušas, gan sistēmiskās kļūdas.

³⁷ Piemēram, ir iespējams gadījums, ka konkrēta kļūda ir konstatēta darbībā, ko līdzfinansē saskaņā ar prioritāro virzienu, kurš ir saistīts ar finanšu inženieriju. Šāda kļūda var būt pieļauta arī citās tā paša prioritārā virziena darbībās. RI sadarbībā ar vadošo iestādi ir jāpārbauda, vai tas tiešām ir noticis.

KKĪ aprēķināšanai ir divi iespējamie scenāriji attiecībā uz sistēmiskām kļūdām.

a) Dalībvalsts norobežojusi sistēmisko kļūdu visās darbībās, kuras varētu būt ietekmētas, kas ļauj tai noteikt precīzu ietekmi uz datu kopu. Izlasē konstatētā sistēmiskā kļūda nav ekstrapolēta, bet pievienota kļūdas apjomam kā absolūtā summa, lai aprēķinātu KKĪ.

b) Laikā, kad tika iesniegti ziņojumi Komisijai, dalībvalsts varēja tikai daļēji norobežot sistēmiskās kļūdas apjomu visā datu kopā (nav pieejama informācija par sistēmiskās kļūdas precīzu ietekmi). Sistēmiskā kļūda, kas konstatēta izlasē, tiek uzskatīta par nejaušu kļūdu (un tādējādi veicina ekstrapolāciju) KKĪ aprēķinos.

Saistībā ar attiecīgajā grāmatvedības gadā deklarētajiem izdevumiem visas veiktās finanšu korekcijas, kas atbilst (pilnīgi vai daļēji) izlabotajām sistēmiskajām kļūdām un jebkādam saistītām summām, kuras izslēgtas no pārskatiem tādēļ, ka to izvērtējums vēl tiek veikts (t. i., izdevumi, kurus varētu ietekmēt sistēmiskā kļūda un kuri ir izslēgti no turpmākas pārbaudes veikšanas, lai norobežotu sistēmisko kļūdu), jāņem vērā AKKĪ aprēķinos (skatīt IV.4. punktu)³⁸.

1.4 Netipiskas kļūdas

Kļūda, kas acīm redzami nav raksturīga visai datu kopai, tiek dēvēta par netipisku kļūdu. Statistiskā izlase reprezentē datu kopu, un tāpēc kļūdas var klasificēt kā netipiskas kļūdas tikai ārkārtīgi retos, labi pamatotos gadījumos. Ja šo kļūdu veidu norāda bieži, nesniedzot attiecīgu pamatojumu, tas var negatīvi ietekmēt KKĪ aprēķina un RI revīzijas atzinuma uzticamību.

RI, iesniedzot GKZ, jābūt lielā mērā pārliecinātai, ka konkrēta netipiskā kļūda nav raksturīga datu kopai, un jāpaskaidro, kādas papildu procedūras revīzijā tika izmantotas, lai secinātu, ka attiecīgā kļūda ir netipiska kļūda, kā tas noteikts ISA Nr. 530, kurā papildus precizēts:

“A.19. Ja nepareizas ziņas ir klasificētas kā netipiska kļūda, attiecinot izlases kļūdas uz datu kopu, šo kļūdu var neņemt vērā. Tomēr šādas nepareizas ziņas, ja tās netiek izlabotas, ir jāņem vērā papildus to nepareizas ziņu prognozēm, kuras nav netipiskas.

A.22. Ja tiek pārbaudīta sīkāka informācija, precīzākās aplēses par nepareizām ziņām datu kopā var iegūt, pie prognozētajām nepareizām ziņām pieskaitot netipiskas nepareizas ziņas (ja tādas ir). Ja prognozēto nepareizu ziņu skaits, pieskaitot netipiskās nepareizas ziņas (ja tādas ir), pārsniedz pieļaujamo nepareizu ziņu skaitu, tad izlasi nevar uzskatīt par atbilstīgu pamatu secinājumu izdarīšanai par pārbaudāmo datu kopu. [..]”

³⁸ Izņēmuma gadījumos, kad sistemātiskas kļūdas vēl nav pilnībā norobežotas, šādas kļūdas var izslēgt no AKKĪ aprēķina (D vērtība) ar nosacījumu, ka 1) sistēmiskā kļūda radās tikai ierobežotā izdevumu daļā un 2) visi izdevumi, kurus šī kļūda varētu ietekmēt, tiek izslēgti no pārskatiem, par kuriem veic novērtējumu, lai pilnībā norobežotu sistēmisko kļūdu.

Tas nozīmē, ka KKĪ aprēķinos jāpievieno netipiskās kļūdas summa, ja tā nav novērsta, kā norādīts IV.2. punktā.

Ja netipiskā kļūda tika koriģēta pirms attiecīgā GKZ iesniegšanas Komisijai (maksājuma pieprasījumā vai pārskatā (pārskata projektā)), tad to neņem vērā attiecībā uz KKĪ un attiecīgā korekcija nav jāņem vērā AKKĪ aprēķinā. Šādu pieeju izmanto tikai attiecībā uz netipiskām kļūdām, jo tie ir izņēmuma gadījumi, kā tas paredzēts citētajā revīzijas standartā.

Īpašs gadījums var rasties tad, ja RI konstatē atšķirīgus pārkāpumus vienā darbībā un ja viens no tiem tiek uzskatīts par netipisku kļūdu. Šādā gadījumā pēc nejaušības principa atlasīta kļūda ir jāprognozē datu kopā. Netipiskā kļūda šajā pašā darbībā tiek pievienota KKĪ, ja vien tā nav izlabota pirms GKZ iesniegšanas. Tā kā nejauša kļūda atspoguļo citas iespējamās kļūdas datu kopā, tā ir jāekstrapolē uz pārējiem datu kopas izdevumiem, lai pareizi aplēstu KKĪ.

1.5 Zināmas kļūdas

Konkrētais kļūdu veids (ko nevajadzētu sajaukt ar sistēmiskajām kļūdām) pastāv, kad kļūda, kas atklāta vienā darbībā/ maksājuma pieprasījumā izlasē, noved revidentu pie tā, ka tiek atklāta viena vai vairākas kļūdas ārpus šīs izlases tajā pašā darbībā. Šādu kļūdu var klasificēt kā "zināmu kļūdu"³⁹. Ieteicamā rīcība, veicot darbības ar zināmajām kļūdām, ir aprakstīta turpmāk.

Nejauša kļūda izlasē (proti, kļūda, kuras rezultātā tika atklāta zināmā kļūda ārpus izlases) ir jāekstrapolē kā jebkāda cita nejauša kļūda. Šādā gadījumā zināmo kļūdu ārpus izlases nepievieno KKĪ. Šā ieteikuma pamatā ir fakts, ka pretēji norobežotām sistēmiskajām kļūdām zināmo kļūdu norobežošana parasti tiek veikta tajā darbības līmenī, kurā kļūda ir konstatēta. Šis process nesniedz apstiprinājumu tam, vai datu kopā saglabājas citas darbības, kuras ietekmē šī veida kļūda. Neraugoties uz to, zināmā kļūda arī ir jākoriģē.

Tāpat ir jākoriģē arī zināmās kļūdas attiecībā uz iepriekšējiem grāmatvedības gadiem. Tomēr tās nav iekļautas pārskatā ietvertā grāmatvedības gada KKĪ un AKKĪ aprēķinos.

³⁹ Piemēram, ja tiek atklāts, ka saskaņā ar publiskā iepirkuma noteikumiem līgums ir nelikumīgs, tad, visticamāk, daļa no saistītajiem nepareizajiem izdevumiem ir deklarēti attiecībā uz minēto darbību maksājuma pieprasījumā vai rēķinā, kas ietverti revidētajā izlasē. Pārējie šīs darbības izdevumi var būt deklarēti maksājuma pieprasījumā vai rēķinā, kas nav ietverti izlasē, revidētajā datu kopā vai iepriekšējā gada datu kopā.

2. Kopējais kļūdu īpatsvars (KKĪ)

2.1 KKĪ aprēķināšana

Parasti, kad tiek aprēķināts KKĪ, ņem vērā visas darbību revīzijās izmantotajā nejaušajā izlasē konstatētās kļūdas⁴⁰. KKĪ aprēķinam tādējādi jāatspoguļo RI veiktā analīze attiecībā uz dažāda veida kļūdām⁴¹, kas konstatētas saistībā ar darbību revīzijām, kuras veiktas saskaņā ar KNR 127. panta 1. punktu.

Tādējādi kopējā kļūda atbilst kļūdu attiecīgo komponentu summai, t. i.: prognozētās nejaušās kļūdas; nejaušās kļūdas, kas noteiktas pilnīgajā(-os) stratā(-os), ja tādas ir; labi norobežotas sistēmiskās kļūdas un jebkuras neizlabotās netipiskās kļūdas.

Šādā veidā iegūtās kopējās kļūdas summu dala ar izdevumu summu izlases datu kopā attiecīgajā grāmatvedības gadā, lai iegūtu KKĪ – skatīt arī diagrammu 3. pielikumā.

KKĪ ir precīzākā aplēse par kļūdu datu kopā⁴² attiecīgajā grāmatvedības gadā. KKĪ, kas ir iekļauts GKZ, ir kļūdu īpatsvars, pirms dalībvalstis ir veikušas jebkādas korektīvas pasākumus RI revīziju rezultātā⁴³.

2.2 Īpaši gadījumi

2.2.1 *Kļūdas, ko VI, SS vai SI jau ir konstatējušas izdevumos, uz kuriem attiecas darbību revīzija*

2.2.1.1 *Pārkāpumi, kurus jau konstatējusi un uz kurām jau reaģējusi VI, SS vai SI, bet kuri vēl nebija koriģēti, pirms RI izveidoja izlasi*

Kā minēts iepriekš, visi atklātie pārkāpumi parasti ir jāņem vērā, kad tiek aprēķināts kopējais kļūdu īpatsvars, un par tiem ir jāziņo GKZ. Tas attiecas arī uz (darbību revīziju laikā) RI atklātajiem pārkāpumiem, kurus jau ir konstatējusi cita iestāde (proti, VI, SS vai SI), pirms RI veica atlasī, bet kurus attiecīgā dalībvalsts vēl nav koriģējusi.

Šādus pārkāpumus var izslēgt no KKĪ prognozēšanas un aprēķināšanas, ja ir dokumentāri pierādījumi, ka:

⁴⁰ Pārāk augsts izdevumu novērtējums, kas nav saistīts ar pārkāpumiem (piemēram, pārrakstīšanās kļūdas, kas radušās, piemēram, kopējot vai rakstot informāciju manuāli), netiek uzskatīts par kļūdu, aprēķinot KKĪ.

⁴¹ Kā aprakstīts iepriekš IV.1. punktā.

⁴² Izņēmuma gadījumos, kad izlasē iekļauto atsevišķo kļūdu un RI revīzijas darba rezultātā konstatēto zināmo kļūdu (kuras attiecas uz grāmatvedības gada izdevumiem) summa pārsniedz prognozētās izlases kļūdas apmēru, RI jāuzskata šo kļūdu summa par labāku datu kopas kļūdas aplēsi nekā prognozētā kļūda. Šādos gadījumos GKZ jānorāda abas kļūdas.

⁴³ Izņemot dažus gadījumus, kad VI vai cita iestāde konstatējusi kļūdas pirms RI izlases izvēles, kā paskaidrots turpmāk IV.2.2. punktā.

- valsts iestādes ir atklājušas attiecīgo pārkāpumu un jau veikušas vajadzīgos pasākumus (piemēram, uzsākta atgūšanas procedūra), pirms RI veica atlasī, un
- neatbilstīgā summa ir koriģēta vai nu maksājuma pieprasījumā attiecīgajā grāmatvedības gadā, vai pārskatos (pārskatu projektā), kas jāiesniedz Komisijai.

Jebkurā gadījumā par attiecīgo pārkāpumu ir konkrēti un skaidri jāziņo un jāpaskaidro GKZ 5. punktā par darbību revīzijām.

2.2.1.2 Pārkāpumi, kas tika atklāti, taču netika pietiekami koriģēti, pirms RI izveidoja izlasi

Revīzijas laikā RI var konstatēt, ka cita iestāde kontroles (VI, SS vai SI) vai revīzijas laikā iepriekš ir atklājusi pārkāpumu, bet piemērotā korekcijas likme ir zemāka nekā korekcijas likme, kādu pēc RI ieskatiem vajadzēja piemērot. Šādā situācijā starpību starp summu, kas aprēķināta atbilstīgi RI likmei, un faktiski koriģēto summu (kas atbilst maksājuma pieteikumā Komisijai deklarētai summai, pirms RI veica atlasī) ņem vērā, kad tiek aprēķināts KKĪ.

2.2.1.3 Pārkāpumi saistībā ar izdevumiem, kas koriģēti pēc tam, kad RI izveidoja izlasi

Pēc darbību izlases atlasīšanas RI revidējamās darbībās var konstatēt nepareizus izdevumus, kurus dalībvalsts ir koriģējusi (atsaukusi vai atguvusi). Saistībā ar praktiskajiem pasākumiem, kurus RI var veikt attiecībā uz revīzijām uz vietas, ir paredzētas divas iespējas.

- (1) Ja nepareizie izdevumi, kuri tika koriģēti, ir saistīti ar visiem tās attiecīgās darbības izdevumiem, kas ir iekļauta RI izveidotajā izlasē, RI nav jāveic šādas darbības revīzija uz vietas. Izlase nav jāmaina, t. i., attiecīgā darbība nav jāaizstāj ar citu darbību.
- (2) Ja nepareizie izdevumi, kuri tika koriģēti, ir saistīti tikai ar daļu no tās attiecīgās darbības izdevumiem (tātad, daļēji atsaukts apstiprinājums), kas ir iekļauta RI izveidotajā izlasē, RI ir jāveic šādas darbības revīzija, lai pārbaudītu, vai nepastāv kļūdas tajā izdevumu daļā, kura tika saglabāta maksājuma pieteikumā Komisijai.

Abos gadījumos nepareizie izdevumi ir jāņem vērā KKĪ, izņemot IV.2.2.1.1. punktā minētajos gadījumos.

2.2.2 Neatbilstīgās summas, kas ir mazākas par 250 EUR

Neatbilstīgās summas līdz 250 EUR apmērā⁴⁴ nav jāatmaksā Savienības budžetā (tādēļ tās nav jāatskaita no apstiprinātajām summām). Tomēr tās ir jāiekļauj KKĪ aprēķinos, novērtējot kļūdu visā datu kopā un pārvaldības un kontroles sistēmas darbību.

2.2.3 Kompensācija ar izdevumu "buferi" projekta līmenī

Lai veiktu darbību revīzijas saskaņā ar KNR 127. panta 1. punktu, kā sīkāk norādīts Regulas (ES) Nr. 480/2014 28. panta 3. punktā, tikai tie izdevumi, kas ir deklarēti maksājuma pieteikumos Komisijai, veido datu kopu šo revīziju vajadzībām. Tādēļ revīzijas iestādēm būtu jānovērtē kļūda tikai saistībā ar šādiem izdevumiem.

Līdz ar to vairs nav piemērojamas kompensācijas ar izdevumu buferi projekta līmenī, kas aprakstītas norādījumos 2007.–2013. gadam⁴⁵. Tām RI, kuras būtu izmantojušas norādījumu 2007.–2013. gadam 5.5. punktā minēto praksi, ieteicams attiecīgi pielāgot savu praksi, vēlākais, apliecinājumu paketēs, kas jāiesniedz 2020. gada februārī saistībā ar darbību revīzijām attiecībā uz 2018./2019. grāmatvedības gadu. RI šajā jautājumā jāapspriežas ar Komisiju par konkrētu gadījumu izskatīšanu.

2.2.4 Pārāk augsta novērtējuma kļūdu kompensācija ar pārāk zema novērtējuma kļūdām

Ņemot vērā to, ka kļūdas jēdziens ir saistīts ar nepamatoti augstu novērtējumu deklarētajos izdevumos, veicot KKĪ aprēķinu, pārāk zema novērtējuma kļūdas nav jāatskaita no pārāk augsta novērtējuma.

2.2.5 Kā kļūdu īpatsvarā atspoguļot krāpšanu un aizdomas par krāpšanu?

2.2.5.1 Krāpšana

Revidētajā izlasē iekļautos izdevumus, par kuriem krāpšanu ir konstatējusi kompetenta valsts tiesu iestāde lēmumā/ oficiālā aktā vai kompetenta ES vai valsts iestāde⁴⁶ oficiālā dokumentā/ziņojumā, kas ietver secinājumus pēc veiktās izmeklēšanas, uzskata par kļūdu, kas jāiekļauj KKĪ.

⁴⁴ Papildu informācija par 250 EUR sliekšņa aprēķināšanu ir sniegta 10. punktā Komisijas *Norādījumu dalībvalstīm par atsauktajām summām, atgūtajām summām, atgūstamajām summām un neatgūstamajām summām* (EGESIF 15_0017) atjauninātajā versijā.

⁴⁵ Skatīt Komisijas Norādījumus par gada kontroles ziņojumos atklāto kļūdu apstrādi (COCOF_11-0041-01-EN), 5.5. punktu.

⁴⁶ Krāpšanu var konstatēt specializētas korupcijas/krāpšanas apkarošanas ES vai valstu administratīvās un kriminālizmeklēšanas iestādes (proti, Eiropas Birojs krāpšanas apkarošanai (*OLAF*) vai Krāpšanas apkarošanas koordinācijas dienests (*AFCOS*), kas izveidots katrā dalībvalstī.

2.2.5.2 *Aizdomas par krāpšanu*

Ja RI ir pierādījumi aizdomām par krāpšanu saistībā ar izlasē iekļautajiem izdevumiem, konkrētos izdevumus uzskata par kļūdu (nejaušu, sistēmisku vai netipisku) un iekļauj KKĪ, pamatojoties uz pieejamajiem pierādījumiem un RI profesionālo spriedumu.

Jebkurā gadījumā RI jāveic konkrēto izdevumu revīzija, lai secinātu, vai šajos izdevumos ir kādi pārkāpumi, neskarot krāpšanas izmeklēšanas rezultātus. Kļūdas, kas saistītas ar atklātajiem pārkāpumiem, ir iekļautas KKĪ (ja vien tās jau nav ietvertas kļūdas dēļ sakarā ar aizdomām par krāpšanu).

Gadījumā, ja ir izdevumi, kas iekļauti nejaušajā izlasē, bet RI nevar veikt to revīziju revīzijas takas trūkuma dēļ, jo attiecīgās kompetentās iestādes ir aizturējušas apliecinātos dokumentus sakarā ar aizdomām par krāpšanu, RI var aizstāt izlasē izvēlēto darbību/maksājumu pieprasījumu ar citu, piemērojot nejaušu izvēli atlikušajai datu kopai, izmantojot to pašu atlases metodi, ja to var izdarīt laikus, lai iesniegtu GKZ.

Ja RI nav aizstājusi izlasē izvēlēto darbību/attiecināmo maksājuma pieprasījumu un ja pārkāpumu kvantitatīvo novērtēšanu nav iespējams veikt, pamatojoties uz pieejamo informāciju, RI gada kontroles ziņojumā atspoguļo izņēmuma situācijā konstatētos gadījumus, to iespējamo ietekmi uz KKĪ aprēķināšanu⁴⁷ un uz RI atzinumu.

2.2.6 *Vai bankrota vai maksātnespējas gadījumi jāiekļauj kļūdu īpatsvarā?*

Ja RI savā izlasē ir iekļāvusi darbību, kurai piemēro bankrota vai maksātnespējas procesu, un tā rezultātā nav sasniedzami darbības mērķi vai izpildāmi dotācijas nosacījumi (piem., valsts atbalsts, kas saistīts ar darbvietu izveidi saņēmēja uzņēmumā), bet nepastāv konkrētas norādes uz VI nolaidību, izvēloties darbību līdzfinansējumam, vai izdevumi, kas deklarēti par šo darbību, būtu jāietver KKĪ?

Lai atbildētu uz šo jautājumu, ir svarīgi norādīt KNR 71. panta 4. punkta nosacījumus: “Šā panta 1., 2. un 3. punktu nepiemēro ieguldījumiem finanšu instrumentos vai no finanšu instrumentiem veiktiem ieguldījumiem, vai ieguldījumiem jebkurā darbībā, kuras ražošanas darbība tiek izbeigta neļauņprātīga bankrota dēļ”.

Ņemot vērā šo noteikumu, Komisija uzskata, ka gadījumā, ja ražošanas darbības pārtraukšana notikusi neļauņprātīga bankrota dēļ, dalībvalsts tiks atbrīvota no konkrēto pārkāpumu izmeklēšanas un pienācīgu finanšu korekciju veikšanas. Tādējādi dalībvalstij un Komisijai nebūs jāveic nepieciešamie pasākumi, lai atgūtu nepamatoti samaksātās summas.

⁴⁷ Ietekmi var izteikt, palielinot KKĪ, ja attiecībā uz ietekmētajiem izdevumiem tiktu ņemta vērā 100 % kļūda un iekļauta KKĪ aprēķinā.

No tā izriet, ka nepastāv kļūda, kas būtu jāņem vērā KKĪ saistībā ar bankrota gadījumu, ja ir piemērojams KNR 71. panta 4. punkts.

Protams, maksātnespējas/bankrota esība neizslēdz to, ka RI jāiegūst pierādījumi, ka konkrētās darbības izdevumi ir likumīgi un pareizi attiecībā uz atlikušajiem piemērojamajiem noteikumiem.

Maksātnespējas vai bankrota gadījums būtu kļūda, kas ņemama vērā, aprēķinot KKĪ, tikai divās situācijās.

1) Ja tā attiecas uz krāpšanu, ko atklājušas kompetentas valsts tiesu iestādes vai kompetentas ES vai valsts iestādes, un tādā gadījumā korekcijas jāveic par visu ietekmēto izdevumu kopumu.

2) Ja vadošā iestāde nav veikusi pienācīgu atlases procedūru (t. i., ir pārkāpts KNR 125. panta 3. punkts), un šādā gadījumā kļūdas apjoms var būt 5 %, 10 %, 25 % vai 100 % no deklarētajiem izdevumiem par konkrēto darbību, pamatojoties uz RI profesionālo spriedumu, ņemot vērā Regulas (ES) Nr. ° 480/2014⁴⁸ 31. panta noteikumus.

Ja uz konkrēto gadījumu attiecas viena no iepriekš minētajām divām situācijām, tad RI jāņem vērā arī laika periods, kurā iestājas bankrots, ņemot vērā turpmāk minētos apsvērumus⁴⁹.

1) Ja maksātnespēja iestājusies, pirms RI veikusi atlasī, un VI nekavējoties ir reaģējusi, atsaucot dotāciju nolīgumu un uzsākot atgūšanas procedūru⁵⁰, situācija ir tāda pati kā IV 2.2.1.1. punktā aprakstītā. Šajā gadījumā pārkāpumu var izslēgt, prognozējot nejaušās kļūdas šajā datu kopā.

2) Ja maksātnespēja iestājusies pēc tam, kad RI veikusi atlasī (tādēļ nepieciešamie pasākumi, ko veic VI, arī notiek tikai pēc atlases veikšanas), pārkāpumu uzskata par nejaūšu kļūdu un ietver nejaūšu kļūdu prognozē (ja vien nevar pamatot netipisku kļūdu).

⁴⁸ Kvantitatīvs novērtējums 100 % apmērā ir pamatots, ja VI nav pārbaudījusi, vai saņēmēja finanšu situācija ir apmierinoša (t. i., vai tā netuvojas bankrotam), un tas ir bijis nosacījums, kas jāpārbauda pirms darbības izvēles.

⁴⁹ Tas izriet no IV 2.2.1. punkta iepriekš.

⁵⁰ VI rīcība var būt atkarīga arī no valsts noteikumiem un procedūrām, kas saistītas ar maksātnespējas un bankrota procesiem. Analizējot laiku, kas bijis VI, lai reaģētu uz konkrēto bankrota vai maksātnespējas situāciju, RI jāpaļaujas uz savu profesionālo spriedumu.

2.2.7 Kādu pieeju izmantot RI, ja izlasē izvēlēto darbību apliecināšie dokumenti ir pazaudēti vai bojāti nepārvaramas varas apstākļu (piem., dabas katastrofas) ietekmē?

Ja apliecināšie dokumenti, kas uzglabāti saņēmēju līmenī, ir pazaudēti vai bojāti nepārvaramas varas apstākļu dēļ (pietiekamas revīzijas takas zudums, piemēram, dabas katastrofas ietekmē), RI ir jāpieprasa attiecīgajām valsts iestādēm rekonstruēt revīzijas taku, izmantojot elektroniski saglabātos dokumentus un citus avotus (piem., līgumslēdzējus, piegādātājus, bankas). Tomēr šī revīzijas takas rekonstruēšana jāveic saprātīgās robežās (tostarp laika un administratīvo pūliņu ziņā), jo var gadīties, ka, pamatojoties uz faktiem un apstākļiem, šāda rekonstruēšana prasa nepamatotas vai neattaisnojamas grūtības revidētajai vienībai. Šā secinājuma izdarīšanai būs nepieciešams profesionāls spriedums.

Tāpat var gadīties, ka, pat ja revīzijas taka ir nepilnīga, trūkstošie dokumenti nav izšķirošie, lai noteiktu, vai izdevumi ir attiecināmi un ļauj RI izdarīt secinājumus par darbību. Šādā gadījumā RI jānorāda šī informācija GKZ.

Darbībām, kurām revīzijas taku tiešām nevar rekonstruēt (vismaz daļēji) nepārvaramas varas (piemēram, dabas katastrofu) dēļ vai šādas rekonstruēšanas izmaksas ir lielākas nekā ieguvums no revīzijas takas nodrošināšanas, RI jāiegūst apstiprinājums (piem., vēstule no saņēmēja vai SS), ka tas ir tieši šāds gadījums un visi centieni rekonstruēt dokumentus ir bijuši neveiksmīgi. Šai informācijai jābūt pieņemamai valsts revīzijas iestādēm. Ar šādu apstiprinājumu VI var secināt, ka nav izpildāma atbilstība KNR 140. pantam (par dokumentu pieejamību) attiecībā uz konkrētajām darbībām nepārvaramas varas apstākļu dēļ.

VI jābūt visu skarto darbību sarakstam, kuras tādēļ tiek izslēgtas no datu kopas, no kuras RI veic izlasi, ja nepārvaramas varas apstākļi bija iestājušies iepriekš. Ja RI jau ir veikusi izlasi un atlasījusi šīs darbības revīzijas veikšanai uz vietas un nekādas alternatīvas procedūras nav iespējamas, lai pārbaudītu izdevumu attiecināmību, ir paredzēta to aizstāšana ar citām darbībām.

Aprēķinot prognozēto kļūdu īpatsvaru šādos gadījumos, RI var pēc analogijas izmantot Komisijas ierosinātās formulas proporcionālai kontrolei. Šīs formulas, kas izklāstītas Vadlīnijās revīzijas iestādēm par atlases metodēm, ir izstrādātas, lai aprēķinātu kļūdu īpatsvaru visai Komisijai deklarēto izdevumu kopai, savukārt daļa no šīs kopas tika izslēgta, ņemot vērā 148. panta noteikumus (vai arī tika aizstātas izlases vienības)⁵¹.

⁵¹ Šīs formulas var izmantot arī kļūdu īpatsvara aprēķināšanai, ja izlases vienību izslēgšana vai aizstāšana notika cita iemesla dēļ.

3. Korektīvi pasākumi

3.1 Koriģētas kļūdas jēdziens attiecībā uz AKKĪ noteikšanu un revīzijas atzinumu

Komisija dod priekšroku katra veida kļūdas korekcijai. Šādā gadījumā katra veida kļūdas analīze un korekcija ir tas, kas vairāk saistīts ar kļūdu izvērtēšanu, kas noteikta starptautiskajos revīzijas standartos, proti, ISA 530. Līdz ar to RI jācenšas plānot darbu tā, lai dalībvalstis laikus varētu piemērot šo iespēju pirms GKZ iesniegšanas.

Jākoriģē visas konstatētās kļūdas, arī nejaušas, sistēmiskas un netipiskās kļūdas.

Ja, ņemot vērā visus jau veiktās attiecīgās korekcijas, AKKĪ joprojām pārsniedz 2 % būtiskuma līmeni, tas norāda uz atlikušo kļūdas būtiskuma līmeni programmas izdevumos. Šādos gadījumos dalībvalstu iestādēm⁵² būtu jāpiemēro papildu finanšu korekcijas (ekstrapolējot), lai nodrošinātu, ka AKKĪ ir zemāks par vai vienāds ar 2 %⁵³, un ļautu RI sniegt atzinumu bez piezīmēm par izdevumu likumību un pareizību, lai tos varētu apstiprināt programmas pārskatos. Turklāt, lai nodrošinātu, ka turpmākajās izdevumu deklarācijās tiek novērstas līdzīgas kļūdas, identificētie sistēmas trūkumi jāsamazina līdz pienācīgam līmenim.

Ja dalībvalsts izlemj nepiemērot ekstrapolēto korekciju pārskatos, RI tas ir jāatspoguļo savā revīzijas atzinumā (par atbilstīgu uzskatāms ar piezīmēm sniegts atzinums par likumību un pareizību)⁵⁴.

AKKĪ un revīzijas atzinuma izpratnē kļūdu uzskata par koriģētu šādos gadījumos:

1) kad neatbilstīgā summa ir atskaitīta no starpposma maksājuma pieteikuma, kas iesniegts Komisijai attiecīgā grāmatvedības gada laikā (saistītās korekcijas jāziņo programmas pārskatu 2. papildinājumā);

vai

2) kad neatbilstīgā summa ir atskaitīta no programmas pārskatiem (pārskatu projekta), pirms ir pabeigts GKZ (saistītās korekcijas jāziņo programmas pārskatu 8. papildinājumā).

Summas, kas atskaitītas no pārskatiem saskaņā ar KNR 137. panta 2. punktu (t. i., attiecībā uz summā pašlaik notiek izvērtējums), netiek uzskatītas par finanšu korekcijām AKKĪ aprēķina

⁵² VI vai SI saskaņā ar PKS.

⁵³ 4. pielikumā ir iekļauti ekstrapolētās finanšu korekcijas aprēķina piemēri, lai samazinātu atlikušo risku līdz būtiskuma līmenim (B un C.2 piemērs).

⁵⁴ Pēc atzinuma ar piezīmēm pēckontroles Komisija rūpīgi izvērtēs šādus gadījumus un attiecīgā gadījumā veiks vajadzīgos korektīvos pasākumus, tostarp uzsāks finanšu korekcijas procedūru, paredzot iespēju veikt neto finanšu korekcijas ar nosacījumu, ka ir izpildīti KNR 145. panta 7. punkta noteikumi.

vajadzībām (kā paskaidrots turpmāk IV.5. punktā). Tomēr RI var ņemt vērā šādas summas savā revīzijas atzinumā, novērtējot VI/SI veiktos korektīvos pasākumus, lai novērstu konstatētās kļūdas⁵⁵.

Papildu norādījumi par revīzijas atzinuma korekciju izskatīšanu ir sniegti II.9., III.1. un šajā punktā, kā arī *Norādījumu par pārskatu revīziju* 6. punktā.

RI pārbauda VI/SI veiktās un programmas pārskatos paziņotās efektīvās korekcijas, izmantojot pārskatu projektu galīgo novērtējumu.

3.2 Sistēmisko kļūdu labošana

Ja RI ir konstatējusi sistēmiskas kļūdas un GKZ vajadzībām RI ir jāapstiprina, ka:

1) Komisijai paziņoto izdevumu kopsumma, kuru ietekmējušas attiecīgās sistēmiskās kļūdas, ir noteikta un atbildīgās iestādes ir veikušas vajadzīgās finanšu korekcijas. Sistēmisko kļūdu norobežošanu nerevidētajos izdevumos RI pārraudzībā var veikt VI. Praksē šī uzraudzība nozīmē, ka RI ir jānovērtē VI darba kvalitāte un jāiesniedz konkrēts apstiprinājums GKZ, ka darbs ir paveikts atbilstīgi standartiem un ka secinājumi ir pienācīgi.

2) Gadījumā, ja sistēmiskā kļūda vēl nebija pilnībā norobežota pirms apliecinājumu paketes iesniegšanas, dalībvalsts koriģēja vismaz jau konstatētos saistītos nepareizos izdevumus. Atlikušos izdevumus nerevidētajā datu kopas daļā, ko, iespējams, ietekmē šī sistēmiskā kļūda, tad var atskaitīt no pārskatiem saskaņā ar KNR 137. panta 2. punktu, ņemot vērā vajadzību veikt papildu pārbaudes.

3) Atbildīgās valsts iestādes ir pienācīgi novērsušas visas sistēmas nepilnības, lai mazinātu būtisku kļūdu risku nākamajos maksājuma pieteikumos.

3.3 Kļūdu labošana, ja piemēro apakšizlasi

Gadījumos, kad RI piemēro apakšizlases savu darbību revīziju laikā un konstatē pārkāpumus apakšizlasē iekļautajos izdevumos, dalībvalstu iestādēm jālabo vismaz atsevišķie RI konstatētie pārkāpumi, pamatojoties uz revidēto apakšizlasi. Turklāt dalībvalstu iestādes (VI/SI) var piemērot turpmākas korekcijas, lai samazinātu risku, ka pārskatos var rasties neattiecināmi izdevumi (uz ko norāda AKKĪ). Šajā saistībā jo īpaši ir paredzētas turpmāk minētās iespējas.

1) Dalībvalstu iestādes piemēro finanšu korekciju, kas atbilst apakšizlases ekstrapolētajai kļūdai izlases vienības līmenī.

⁵⁵ Piem., gadījumos, kad RI konstatēja sistēmisku problēmu un VI/SI nolēma atskaitīt potenciāli ietekmētos izdevumus no pārskata, lai veiktu turpmākus novērtējumus kvantificēšanas vajadzībām.

- 2) Dalībvalstu iestādes nosaka un izlabo precīzu kļūdas summu izlases vienībā, pamatojoties uz papildu pārbaudēm attiecībā uz atlikušajiem izdevumiem izlases vienībā. Ja pārbaude nav pabeigta līdz pārskatu iesniegšanas brīdim, attiecīgos izdevumus var atskaitīt no pārskatiem, pamatojoties uz notiekošu izvērtējumu par to likumību un pareizību (KNR 137. panta 2. punkts), lai vēl vairāk samazinātu neatbilstīgu izdevumu risku pārskatos.

Līdz ar to izlases vienības līmenī (darbība, projekts vai maksājuma pieprasījums) piemērotās korekcijas summa pēc RI revīzijas var atšķirties no ekstrapolētās kļūdas izlases vienības līmenī, ko izmanto ekstrapolācijai attiecībā uz visu datu kopu.

4. Atlikušais kopējais kļūdu īpatsvars (AKKĪ)

RI ir arī jāaprēķina un jānorāda GZK atlikušais kopējais kļūdu īpatsvars (AKKĪ), t. i., atlikusī kļūda datu kopā pēc attiecīgo finanšu korekciju piemērošanas. Pēc tam AKKĪ jāsalīdzina ar būtiskuma sliekšni, lai izdarītu secinājumu par to, vai pārskatos apstiprinātie izdevumi ir vai nav būtiski nepareizi.

AKKĪ atbilst KKĪ (kas ir attiecināts uz datu kopu, neiekļaujot summas, kuru izvērtējums vēl tiek veikts, un citas negatīvās summas), atskaitot finanšu korekcijas, kas tika piemērotas, pirms dalībvalstis iesniedza pārskatus saistībā ar RI konstatētajām kļūdām (vai citas dalībvalstu piemērotās korekcijas, ja tās ir paredzētas, lai samazinātu RI revīzijās konstatētos riskus). AKKĪ aprēķina piemērs ir parādīts turpmākajā tabulā.

2. tabula. AKKĪ aprēķina modeļa piemērs ar visām summām, kuru izvērtējums vēl tiek veikts ārpus izlases un ar būtisko kļūdu un atsevišķām korekcijām, kas to samazina līdz būtiskuma līmenim⁵⁶

A	Revīzijas datu kopa (t. i., pozitīvā izlases datu kopa ⁵⁷)	1000
B	Revidētie izdevumi	100
C	Izlasē konstatētās kļūdas	2
D	Kopējais kļūdu īpatsvars (KKĪ) pēc ekstrapolēšanas	2,20 %
E ₁	Summas saskaņā ar 137. panta 2. punktu (izvērtējums vēl tiek veikts)	50
E ₂	Citas negatīvās summas, no kurām atskaitīti attiecīgajā grāmatvedības gadā sākotnēji deklarētie izdevumi	0

⁵⁶ 4. pielikumā iekļauti papildu piemēri, kas ilustrē atlikušā riska aprēķināšanu un dažādu negatīvo izlases vienību ietekmi uz tā aprēķināšanu.

⁵⁷ Skatīt Vadlīnijas par atlases metodēm

F=A-E	Datu kopa, neietverot summas, kuru izvērtējums vēl tiek veikts (1000 – 50) un bez citām negatīvām summām, no kurām atskaitīti attiecīgajā grāmatvedības gadā sākotnēji deklarētie izdevumi ⁵⁸	950
G=D*F	Riskam pakļautā summa (2,2 % * 950)	20,9
H	Finanšu korekcijas, kas attiecas uz RI konstatētajām kļūdām vai ko veica VI/SI, ja šādas korekcijas ir paredzētas, lai samazinātu RI revīzijās konstatētos riskus ⁵⁹	2
I=F-H	Pārskatos apstiprināmā summa (950 - 2)	948
J=G-H	Atlikusī riskam pakļautā summa (20,9 – 2)	18,9
K=J/I	Atlikušais kopējais kļūdu īpatsvars (AKKĪ)	1,99 % (≤2,0 %)

Iepriekšējā 2. tabulā minētais piemērs ir balstīts uz vienkāršāko scenāriju, kurā RI savās darbību revīzijās nav konstatējusi un nav norobežojusi ne sistēmiskas kļūdas, ne zināmās kļūdas ārpus izlases (t. i., ja KKĪ veido tikai prognozētās nejaušās kļūdas un atsevišķu kļūdu labošana ir pietiekama, lai samazinātu AKKĪ zem būtiskuma līmeņa)⁶⁰.

Iepriekšējā tabulā norādītās vērtības nosaka šādi.

A vērtība: pozitīvā izlases datu kopa, no kuras RI veic atlasīto darbību revīziju.

B vērtība: izlasē pārbaudītie izdevumi (apakšizlases gadījumā jāņem vērā tikai faktiski revidētie izdevumi).

C vērtība: visas kļūdas, ko izlasē konstatējusi RI.

D vērtība: kopējais kļūdu īpatsvars (kopējā kļūda, kas ir ekstrapolēta uz visu revīzijas datu kopu).

E vērtība: E₁ un E₂ vērtību summa.

E₁ vērtība: summas, kas atskaitītas no pārskatiem sakarā ar to, ka to pamatā esošo izdevumu likumības un pareizības izvērtējums vēl tiek veikts.

⁵⁸ Vienkāršošanas nolūkā šajā piemērā tiek pieņemts, ka šādu summu nav. Korekcijām, kas iekļautas H vērtībā, un tām, kas jau atskaitītas no pozitīvās datu kopas, nosakot revīzijas datu kopu saskaņā ar A vērtību (sk. vadlīnijas par atlasē metodēm, 4.6. punkts), nevajadzētu būt ietvertām šajās summās.

⁵⁹ Ekstrapolētās korekcijas vai ar sistēmiskām kļūdām saistītās korekcijas.

⁶⁰ KKĪ, kā arī sistēmisko kļūdu gadījumos attiecīgā informācija ir sniegta IV.3.2. punktā.

E₂ vērtība: citas negatīvās summas, no kurām atskaitīti attiecīgajā grāmatvedības gadā sākotnēji deklarētie izdevumi (ja vien tie jau nav atskaitīti no pozitīvo vērtību datu kopas, nosakot revīzijas datu kopu A). Šādas negatīvās summas var ietvert:

- finanšu korekcijas saistībā ar citiem pārkāpumiem, kas nav H vērtībā iekļautie pārkāpumi, piemēram:
 - pārvaldības pārbaužu laikā veiktās korekcijas attiecībā uz izdevumiem, kas iepriekš deklarēti maksājumu pieteikumā attiecīgajā grāmatvedības gadā, vai
 - finanšu korekcijas, kas saistītas ar konkrētiem pārkāpumu gadījumiem, kuri jau ir konstatēti un koriģēti pirms tam, kad RI veica atlasī, atskaitot tos no EK deklarētās summas.
- Atskaitījumi, kas nav saistīti ar pārkāpumiem, piemēram, pārrakstīšanās kļūdu labojumi (piemēram, pretēju kontu ierakstu veikšana, kas neatbilst finanšu korekcijām), darbību pārceļšana no vienas programmas uz citu (vai programmas ietvaros) vai vadības lēmumi izbeigt projektu.

Šajā saistībā jāņem vērā, ka atlikušā riska aprēķinā nevar iekļaut negatīvas summas, kas atsauc iepriekšējo grāmatvedības gadu izdevumus.

F vērtība: revīzijas datu kopa (A vērtība) bez summām, kuru izvērtējums vēl tiek veikts (E₁ vērtība), un citām negatīvām summām, atskaitot attiecīgajā grāmatvedības gadā sākotnēji deklarētos izdevumus (E₂ vērtība).

G vērtība: riskam pakļautā summa, kurā nav ņemtas vērā RI revīziju rezultātā veiktās finanšu korekcijas.

H vērtība: RI revīziju rezultātā veiktās finanšu revīzijas, samazinot riskam pakļauto summu datu kopā. Šādas korekcijas var ietvert turpmāk minēto.

- RI darbību revīziju rezultātā veiktās finanšu korekcijas.

Šādas korekcijas parasti veic pēc KKĪ noteikšanas (piemēram, korekcija, kas saistīta ar atsevišķām nejaušām kļūdām un sistēmiskām kļūdām). Tomēr finanšu korekcijas, ko dalībvalsts piemēro pēc tam, kad RI izveidojusi izlasi, var iekļaut arī H vērtībā, ja šādas korekcijas ir paredzētas, lai samazinātu RI darbību revīzijās konstatētos riskus. Tipisks piemērs būtu tāds, ka korekcijas tiek veiktas, par pamatu ņemot VI darbu, kas veikts, nosakot tādu sistēmisko neatbilstību apmēru, ko RI atklājusi darbību revīzijā.

Visas korekcijas, kas iekļautas AKKĪ aprēķinā saskaņā ar H vērtību darbību revīziju rezultātā, jāziņo GKZ 10.2. punktā norādītās tabulas F slejā (darbību revīziju rezultāti):

3. tabula.

Fon ds	Program mas CCI numurs	Program mas nosaukums	A	B		C		D	E	F	G	H	Nepa reizo izdevumu summa nejausējā izlasē
			Summa (euro), kas atbilst kopai, no kuras veidota izlase ⁽¹⁾	Grāmatvedības gada izdevumu revidētā nejausējā izlase		Nejausās nestatistiskās izlases tvērums ⁽²⁾		Nepa reizo izdevumu summa nejausējā izlasē	Kopējais kļūdu īpatsvars ⁽³⁾	Kopējā kļūdu īpatsvara rezultātā veiktās korekcijas	Atlik ušais kopējais kļūdu īpats vars	Citi revidēti e izdevumi ⁽⁴⁾	
				Summa ⁽⁵⁾	% ⁽⁶⁾	% no darbībā m	% no izdevumiem						

Attiecīgajām F slejā aplūkotajām korekcijām jāatbilst summām, kas norādītas pārskatu 2. un 8. papildinājuma pēdējā rindā.

- Veiktās finanšu korekcijas attiecībā uz zināmām kļūdām ārpus revidētās izlases;
- Finanšu korekcijas, kas veiktas attiecībā uz kļūdām, kuras RI konstatēja sistēmas revīzijās (arī tematiskajās revīzijās);

Sistēmu revīziju (kontroles pārbaudes) laikā atklātās kļūdas netiek pievienotas kopējai kļūdai (KKĪ), bet tās koriģē un izklāsta GKZ 4. punktā un var ņemt vērā, lai aprēķinātu AKKĪ saskaņā ar H vērtību.

Jebkurā gadījumā papildus profesionālajam spriedumam, apsverot, kādas finanšu korekcijas veicamas H vērtības aprēķināšanai, RI būtu jābūt pamatotai pārliecībai, ka finanšu korekcijas patiesi ir galīgās korekcijas, kas veiktas, pamatojoties uz RI revīzijām un nevis uz izdevumiem, kuru izvērtējums vēl tiek veikts, un citiem E vērtībā minētajiem atskaitījumiem.

Negatīvās summas, kas saistītas ar izdevumu anulēšanu iepriekšējos grāmatvedības gados, nevar iekļaut E un H vērtībā.

I vērtība: summa, kas jāapstiprina pārskatos, ja tiek veiktas papildu korekcijas, lai vajadzības gadījumā samazinātu AKKĪ līdz 2 % vai zemāk.

J un K vērtība: šīs vērtības sniedz informāciju par atlikušo risku pārskatos apstiprinātajos izdevumos (absolūtā izteiksmē un procentos, t. i., AKKĪ).

5. KKĪ/AKKĪ aprēķins un izdevumu summas, kuru likumības un pareizības izvērtējums vēl tiek veikts (KNR 137. panta 2. punkts)

Ar Regulas (ES) Nr. 1303/2013 137. panta 2. punktu ieviests jēdziens "summas, kuru likumības un pareizības izvērtējums vēl tiek veikts", proti, šīs regulas 137. panta 2. punktā noteikts:

"2. Ja izdevumus, kas iepriekš iekļauti pieteikumā par starpposma maksājumu attiecīgajam grāmatvedības gadam, dalībvalsts izslēdz no pārskatiem, jo tobrīd tiek veikts izvērtējums par minēto izdevumu likumību un pareizību, kādu vai visus minētos izdevumus, kurus atzīst par likumīgiem un pareiziem, var iekļaut pieteikumā par starpposma maksājumu attiecībā uz nākamajiem grāmatvedības gadiem."

Attiecībā uz summām, kuru likumība un pareizība vēl tiek izvērtēta, ņemot vērā KKĪ/AKKĪ aprēķinus, jāievēro turpmāk minētie vispārējie principi.

- Lai aprēķinātu KKĪ, kas ir jāprognozē, kā paskaidrots vadlīnijās par atlases metodēm, jāveic visas darbību revīzijas un jāņem vērā to rezultāti.
- Kļūdu ekstrapolēšana no RI izlases nav atkarīga no tā, ka dažas summas tiek klasificētas kā summas, kurām vēl tiek veikts izvērtējums, pat gadījumos, kad vēl nav pabeigta pretrunu procedūra par RI veikto darbību revīziju, kā paskaidrots turpmāk.
- AKKĪ atspoguļo tikai atlikušo risku, ko ietver pārskatos apstiprinātie izdevumi. Tāpēc, aprēķinot AKKĪ, summas, kuru izvērtējums vēl tiek veikts (piemērojot 137. panta 2. punktu), ir jāsvīturo no datu kopas.
- Ja dalībvalsts nolemj no programmas pārskatiem izslēgt daļu no datu kopas izdevumiem sakarā ar to, ka šo izdevumu likumības un pareizības izvērtējums vēl tiek veikts, šādi izslēgtai summai, kurai izvērtējums vēl tiek veikts, nevajadzētu ietvert nekādu finanšu korekciju summu, kas veikta pēc tam, kad RI konstatēja kļūdu⁶¹.

AKKĪ aprēķinu modeļu piemēri ar summām, kuru izvērtējums vēl tiek veikts, ir sniegti 4. pielikumā.

Turklāt, lai noteiktu summas, kuru izvērtējums vēl tiek veikts (E_1), koriģētu RI darbību revīzijas rezultātā konstatētās kļūdas un aprēķinātu KKĪ un AKKĪ, RI jāpiemēro šāda pieeja attiecībā uz darbību revīziju rezultātiem:

⁶¹ Piemērs: Darbībā ar izmaksām 5000 EUR apmērā RI konstatēja kļūdu 1000 EUR apmērā, un uz šā pamata SI pieņēma lēmumu atsaukt summu 1000 EUR apmērā no pārskatiem. Tajā pašā laikā VI nolēma izslēgt no pārskatiem visas darbības no viena prioritārā virziena ar kopējo deklarēto izdevumu summu 200 000 EUR (ieskaitot attiecīgo darbību 5000 EUR apmērā), lai novērtētu risku, kas saistīts ar valsts atbalsta nosacījumiem. Šajā gadījumā summa, kas uz laiku jāatsauc sakarā ar izvērtējumu, kas vēl tiek veikts, ir 199 000 EUR (200 000–1000 EUR, lai koriģētu atsevišķu darbību, kurā konstatēta kļūda).

a) RI galīgajā revīzijas ziņojumā norādīto kļūdu summa (pabeigtās darbības revīzijas):

- Visas neatbilstīgās summas, kas konstatētas darbību revīziju laikā, jāiekļauj KKĪ aprēķinos, izņemot zināmās kļūdas un labotās netipiskās kļūdas (2. tabulas C vērtība, IV.4. punkts).
- Visas veiktās attiecīgās finanšu korekcijas, t. i., gan individuālās, gan ekstrapolētās korekcijas, kas atskaitītas no pārskatiem, veicina AKKĪ aprēķināšanu (un tiek ņemtas vērā 2. tabulas H vērtībā). Šādas korekcijas tiek uzskatītas par galīgām, un tāpēc tās nevar uzskatīt par tādām, kuru izvērtējums vēl tiek veikts un nav jāiekļauj 2. tabulas E vērtībā.
- Ja attiecīgās finanšu korekcijas netiek piemērotas, t. i., tās nav atskaitītas no pārskatiem (piemēram, tāpēc, ka VI/SI nepiekrīt revīzijas konstatējumam vai ieteikumam par korekciju), RI tās neņem vērā AKKĪ aprēķinā. RI jāziņo par to GKZ un jāņem vērā savā revīzijas atzinumā.

b) Sākotnējās kļūdu summas (nepabeigtas darbību revīzijas):

Šādiem gadījumiem vajadzētu notikt tikai izņēmuma kārtā⁶², jo rūpīgi RI jāplāno savu darbību revīzija tā, lai tās varētu savlaicīgi pabeigt revīzijas darbu, pabeigt GKZ un sniegt pamatotu revīzijas atzinumu apliecinājumu paketē.

- KKĪ kļūdas aprēķinā jāiekļauj visas kļūdas, kas atbilst darbības laikā konstatētajai maksimālajai sākotnējai kļūdai un kas ir atklātas RI revīzijas ziņojumu projektos⁶³ (C vērtība 2. tabulā).
- Attiecībā uz AKKĪ aprēķiniem šādas iespējamās kļūdas jāuzskata par summām, kuru izvērtējums vēl tiek veikts (t. i., atskaitītas no pārskatiem, pamatojoties uz KNR 137. panta 2. punktu, un iekļautas 2. tabulas E₁ vērtībā), ja vien dalībvalstu iestādes nenolemj atskaitīt šīs summas kā galīgās finanšu korekcijas (tad tās ir iekļautas 2. tabulas H vērtībā).
- Kā jau minēts iepriekš II.5. punktā, jebkādas ekstrapolētās finanšu korekcijas, ko piemēro, lai samazinātu AKKĪ līdz 2 % vai zemāk, uzskata par galīgām. Tas attiecas arī uz gadījumiem, kad KKĪ/AKKĪ tika aprēķināts, iekļaujot sākotnējās kļūdas summas, kas radušās nepabeigtu revīziju/pretrunu procedūras dēļ. Tādēļ tā rezultātā iegūtās ekstrapolētās finanšu korekcijas vēlāk nav iespējams pārskatīt pat tad, ja pēc tam RI

⁶² Ārkārtas situācija, kad var tikt apšaubīta RI PP16 pareiza darbība, kas ir būtiska pamatprasība PKS efektīvai darbībai (skatīt Regulas (ES) Nr. 480/2014 30. pantu).

⁶³ Gadījumos, kad revīzijas ziņojuma projekts vēl nav pieņemts, jāņem vērā iespējamās kļūdas maksimālā summa, kas aplēsta, pamatojoties uz jau paveikto RI darbu. Ja RI vēl nav veikusi revīziju par attiecīgajiem izdevumiem, jāņem vērā iespējamā 100 % sākotnējā kļūda.

galīgajā revīzijas ziņojumā konstatē, ka attiecīgās darbības revidētie izdevumi ir atbilstīgi⁶⁴.

⁶⁴ Tādēļ, ņemot vērā ikgadējo atlikušā riska aprēķinu, ir svarīgi nodrošināt, ka darbību revīzija tiek plānota un organizēta tā, lai RI varētu savlaicīgi sagatavot galīgo KKĪ iekļaušanai pārskatos.

1. PIELIKUMS – GKZ MODEĻA 10.1. PUNKTS “SISTĒMAS REVĪZIJU REZULTĀTI”

Revidētā vienība	Fonds (vairāku fondu DP)	Revīzijas nosaukums	Galīgā revīzijas ziņojuma datums	Darbības programma: [CCI un DP nosaukums]													Vispārējais izvērtējums (1., 2., 3., 4. kategorija) [kā definēts Regulas (ES) Nr. 480/2014 IV pielikuma 2. tabulā]	Piezīmes
				Pamatprasības (attiecīgā gadījumā) [kā definēts Regulas (ES) Nr. 480/2014 IV pielikuma 1. tabulā]														
				PP 1	PP 2	PP 3	PP 4	PP 5	PP 6	PP 7	PP 8	PP 9	PP 10	PP 11	PP 12	PP 13		
VI																		
SS																		
SI																		

Piezīme: Šajā tabulā pelēkā krāsā iekrāsotās ailes attiecas uz pamatprasībām, kuras revidētajai vienībai nepiemēro.

2. PIELIKUMS – GKZ MODEĻA 10.2. PUNKTS “DARBĪBU REVĪZIJU REZULTĀTI”

Fonds	Programmas CCI numurs	Programmas nosaukums	A		B		C		D	E	F	G	H	I
			Summa (euro), kas atbilst datu kopai, no kuras veidota izlase ⁶⁵	Grāmatvedības gada izdevumu revidētā nejausā izlase	Summa ⁷⁰	% ⁷¹	% no darbībām	Nestatistiskās nejausās izlases tvērums ⁶⁶						

⁶⁵ A slejā A norāda datu kopu, no kuras tika iegūta nejausā izlase, t. i., atbilstīgo izdevumu kopsommu, kas reģistrēta sertifikācijas iestādes uzskaites sistēmā un kas iekļauta Komisijai iesniegtajā maksājuma pieteikumā (kā noteikts Regulas (ES) Nr. 1303/2013 137. panta 1. punkta a) apakšpunktā), mīnus negatīvas izlases vienības, ja tādas ir. Piemēram, ja 23 miljoni euro ir deklarēti kā attiecināmie izdevumi un tajā skaitā ir 3 miljoni euro no negatīvām izlases vienībām, tad summa, kas jāuzrāda A slejā, ir 26 miljoni euro, jo tas atbilst pozitīvo summu datu kopai. Attiecīgā gadījumā 5.4. punktā sniedz skaidrojumus.

⁶⁶ Attiecas uz obligātā tvēruma robežvērtību, kas noteikta Regulas (ES) Nr. 1303/2013 127. panta 1. punkta pēdējā daļā, ja izmantota nestatistiska atlasē metode. Prasība par 10 % no izdevumiem, kas deklarēti nestatistiskajai atlasē metodei (KNR 127. panta 1. punkts), attiecas uz izlasē iekļautajiem izdevumiem neatkarīgi no apakšizlases izmantošanas. Tas nozīmē, ka izlasei jāatbilst vismaz 10 % no deklarētajiem izdevumiem, bet, ja izmanto apakšizlasi, izdevumi, kas faktiski tiek revidēti, patiesībā varētu būt mazāki.

⁶⁷ Kopējais kļūdu īpatsvars atbilst prognozētās nejausās kļūdas un attiecīgā gadījumā sistēmiskās kļūdas un neizlabotās netipiskās kļūdas summai, kas dalīta ar datu kopu, kā noteikts KDR 28. panta 14. punktā. Ja deklarētajos izdevumos ir iekļautas negatīvas izlases vienības, tās ir jāskata kā atsevišķa datu kopa. Šajā gadījumā KKĪ aprēķina attiecībā uz pozitīvu izlases vienību kopu. KKĪ aprēķina pirms jebkādu finanšu korekciju piemērošanas attiecībā uz revidēto izlasi vai datu kopu, no kuras tika iegūta nejausā izlase. Ja nejausā izlase aptver vairāk nekā vienu fondu vai programmu, E slejā norādītais (aprēķinātais) kopējais kļūdu īpatsvars attiecas uz visu datu kopu. Ja tiek izmantota stratifikācija, sīkāku informāciju par stratu norāda 5.7. punktā.

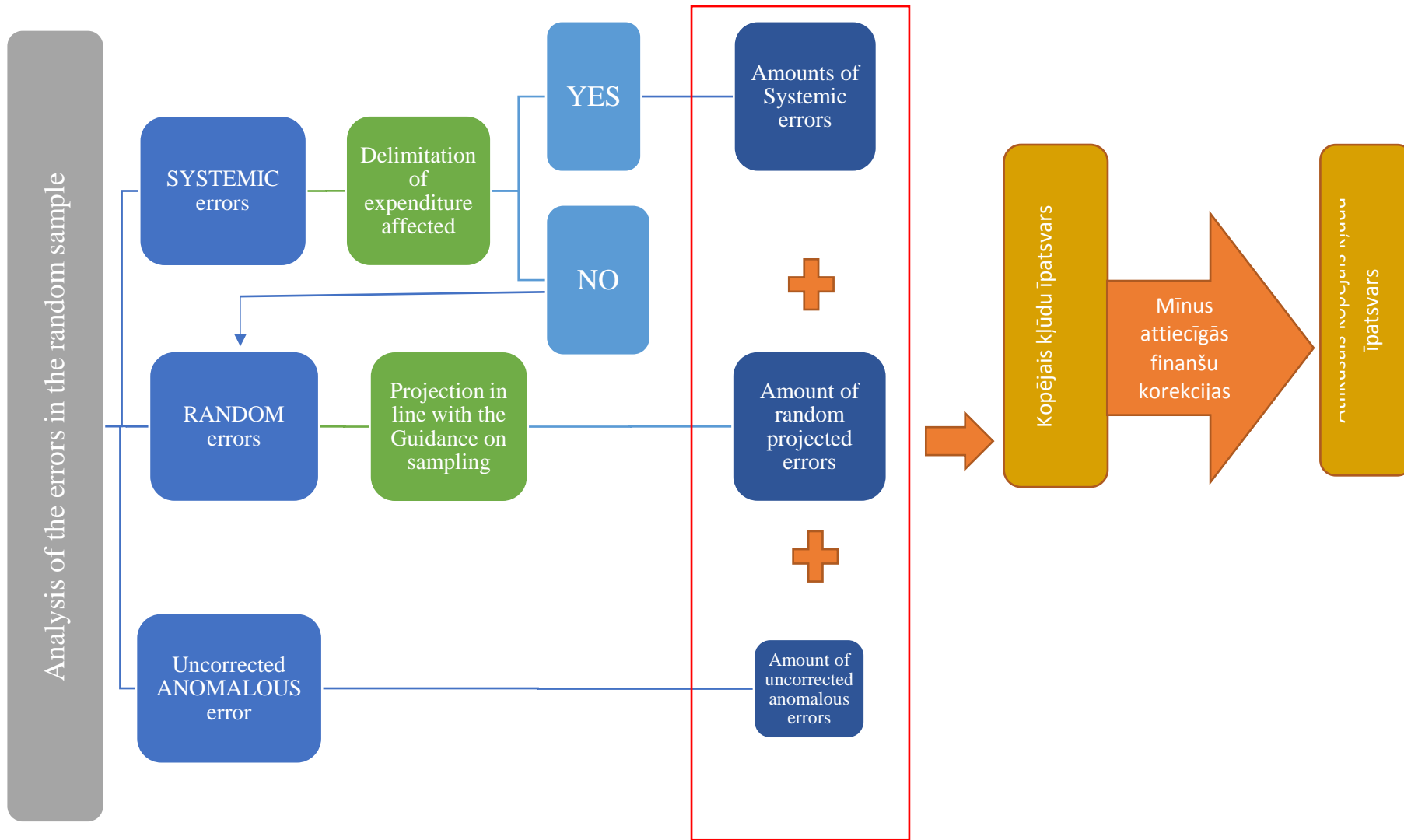
⁶⁸ Papildu paskaidrojumus par AKKĪ skatiet šo norādījumu 5. punktā.

⁶⁹ Attiecīgā gadījumā H slejā norāda revidētos izdevumus papildu izlases ietvaros.

⁷⁰ Revidēto izdevumu summa (gadījumos, ja saskaņā ar Regulas (ES) Nr. 480/2014 28. panta 9. punktu izmanto apakšizlasi, šajā slejā iekļauj tikai to izdevumu pozīcijas summu, kuru faktiski revidē saskaņā ar tās pašas regulas 27. pantu).

⁷¹ Revidēto izdevumu procentuālais daudzums attiecībā pret datu kopu.

3. PIELIKUMS – KOPEJĀ KĻŪDU ĪPATSVARA UN ATLIKUŠĀ KOPEJĀ KĻŪDU ĪPATSVARA SHĒMA



4. PIELIKUMS — AKKĪ APRĒĶINA PIEMĒRI

5. PIELIKUMS — PROJEKTA KONSTATĒJUMU TIPOLOĢIJA