



KOMISJA EUROPEJSKA

Europejskie fundusze strukturalne i inwestycyjne

Wytyczne dla państw członkowskich dotyczące audytu zestawień wydatków

ZASTRZEŻENIE: Niniejszy dokument został przygotowany przez służby Komisji. Na podstawie obowiązującego prawa UE sformułowano w nim wskazówki techniczne dla współpracowników i innych jednostek biorących udział w monitorowaniu, kontroli lub we wdrażaniu europejskich funduszy strukturalnych i inwestycyjnych (z wyjątkiem Europejskiego Funduszu Rolnego na rzecz Rozwoju Obszarów Wiejskich (EFRROW)), które dotyczą interpretacji i stosowania przepisów UE w tym zakresie. Celem niniejszego dokumentu jest przedstawienie wyjaśnień i interpretacji służb Komisji dotyczących wyżej wymienionych przepisów w celu ułatwienia realizacji programów i zachęcenia do stosowania dobrych praktyk. Niniejsze wytyczne pozostają bez uszczerbku dla wykładni Trybunału Sprawiedliwości i Sądu lub decyzji Komisji.

Spis treści

1.	PODSTAWOWE INFORMACJE	4
1.1.	Odniesienia do przepisów	4
1.2.	Cel wytycznych	4
2.	AUDYT ZESTAWIENIA WYDATKÓW WYKONYWANY PRZEZ INSTYTUCJĘ AUDYTOWĄ.....	4
3.	WYKORZYSTANIE WYNIKÓW AUDYTÓW SYSTEMU DO AUDYTÓW ZESTAWIENIA WYDATKÓW	6
4.	WYKORZYSTANIE WYNIKÓW AUDYTU OPERACJI DO AUDYTU ZESTAWIENIA WYDATKÓW	8
5.	DODATKOWE WERYFIKACJE KOŃCOWE DOTYCZĄCE PROJEKTU POŚWIADCZONEGO ZESTAWIENIA WYDATKÓW	9
6.	OPINIA Z AUDYTU W SPRAWIE ZESTAWIENIA WYDATKÓW	10

WYKAZ AKRONIMÓW I SKRÓTÓW

IA	Instytucja audytowa
IC	Instytucja certyfikująca
RDK	Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) nr 480/2014 z dnia 3 marca 2014 r. uzupełniające rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 1303/2013 ¹
RWP	Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 1303/2013 z dnia 17 grudnia 2013 r. w sprawie wspólnych przepisów ²
RWK	Rozporządzenie wykonawcze Komisji (UE) nr 1011/2014 z dnia 22 września 2014 r.
EFMR	Europejski Fundusz Morski i Rybacki
EFSI	EFSI odnosi się do wszystkich europejskich funduszy strukturalnych i inwestycyjnych. Niniejsze wytyczne mają zastosowanie do wszystkich funduszy z wyjątkiem Europejskiego Funduszu Rolnego na rzecz Rozwoju Obszarów Wiejskich (EFRROW).
EWT	Rozporządzenie w sprawie Europejskiej współpracy terytorialnej (rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 1299/2013 z dnia 17 grudnia 2013 r.)
IP	Instytucja pośrednicząca
IZ	Instytucja zarządzająca
SZiK	System zarządzania i kontroli
YEI	Inicjatywa na rzecz zatrudnienia ludzi młodych

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

² <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/TXT/?uri=CELEX:32013R1303>

1. PODSTAWOWE INFORMACJE

1.1. Odniesienia do przepisów

Rozporządzenie	Artykuły
Rozporządzenie (UE) nr 1303/2013 Rozporządzenie w sprawie wspólnych przepisów (zwane dalej „RWP”)	Artykuł 137 – Sporządzanie, analiza i zatwierdzanie zestawień wydatków
Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 480/2014	Artykuł 29 – Audyt zestawień wydatków
Rozporządzenie wykonawcze Komisji (UE) 1011/2014	Artykuł 7 – Wzór zestawienia wydatków Załącznik VII

1.2. Cel wytycznych

Celem niniejszego dokumentu jest zapewnienie praktycznych wytycznych państwom członkowskim, w szczególności instytucjom audytowym, dotyczących ich obowiązków w odniesieniu do audytu zestawień wydatków, zgodnie z art. 137 ust. 1 rozporządzenia (UE) nr 1303/2013 i art. 29 rozporządzenia delegowanego (UE) nr 480/2014. W niniejszych wytycznych wyjaśniono, w jaki sposób instytucje audytowe mogą wykorzystywać istniejące audyty, aby ograniczyć w jak największym stopniu dodatkowe wysiłki w związku z audytem zestawień wydatków.

W wytycznych opisano audyty, które mają być prowadzone przez instytucje audytowe w celu potwierdzenia ich opinii z audytu dotyczącej kompletności, rzetelności i prawdziwości zestawienia wydatków.

2. AUDYT ZESTAWIENIA WYDATKÓW WYKONYWANY PRZEZ INSTYTUCJĘ AUDYTOWĄ

Audyt zestawień wydatków, o którym mowa w art. 137 ust. 1 rozporządzenia (UE) nr 1303/2013, jest przeprowadzany przez IA w odniesieniu do każdego roku obrachunkowego i zgodnie ze strategią audytu.

Audyt zestawienia wydatków w połączeniu z innymi procedurami audytowymi zapewnia wystarczającą pewność co do prawdy, kompletności, rzetelności i prawdziwości kwot zadeklarowanych w zestawieniu wydatków, w odniesieniu do których IA powinna wdrożyć odpowiednią metodykę i podejście w zakresie audytu.

Takie podejście kontrolne powinno uwzględniać wyniki istniejących audytów, tj. wyniki przeprowadzonych audytów systemu, w szczególności dotyczących IC, oraz wyniki audytów operacji. Ponadto podejście to powinno uwzględniać dodatkowe weryfikacje końcowe zestawienia wydatków, które pozwolą IA przedstawić opinię pozwalającą ustalić, czy zestawienie wydatków daje rzetelny obraz sytuacji.

Aby przedstawić opinię z audytu dotyczącą zestawienia wydatków, IA powinna przeprowadzić dodatkowe weryfikacje końcowe dotyczące (projektu) poświadczonego zestawienia wydatków dostarczonego przez IC. Celem tych weryfikacji będzie potwierdzenie, że wszystkie elementy wymagane na podstawie art. 137 RWP są w poprawny sposób ujęte w zestawieniu wydatków i poparte odpowiednią, stanowiącą ich podstawę, dokumentacją księgową prowadzoną przez właściwe instytucje (lub organy) i beneficjentów. Na podstawie projektu zestawienia wydatków przedstawionego IA przez IC, IA sprawdza, czy:

- a) całkowita kwota kwalifikowalnych wydatków zadeklarowanych zgodnie z art. 137 ust. 1 lit. a) RWP pokrywa się z wydatkami (oraz odnośnym wkładem publicznym) ujętymi we wnioskach o płatność przedłożonych Komisji w odniesieniu do właściwego roku obrachunkowego. W przypadku różnic IA ocenia stosowność wyjaśnień przedstawionych w zestawieniu wydatków (zob. dodatek 8 do załącznika VII RWK dotyczący wyszczególnienia różnic między wydatkami);
- b) wszystkie kwoty wycofane i odzyskane w roku obrachunkowym, kwoty, które mają być odzyskane na koniec roku obrachunkowego, kwoty odzyskane na podstawie art. 71 RWP oraz nieściągalne należności przedstawione w zestawieniu wydatków, odpowiadają kwotom zarejestrowanym w systemie księgowym instytucji certyfikującej i czy opierają się na uzasadnionych decyzjach podjętych przez odpowiedzialną instytucję zarządzającą lub instytucję certyfikującą;
- c) wydatki zostały wyłączone, w stosownych przypadkach, z zestawienia wydatków zgodnie z art. 137 ust. 2 RWP, z uwagi na prowadzoną ocenę legalności i prawidłowości. IA sprawdza również, ewentualnie na podstawie próby, czy wszystkie pozostałe korekty wymagane w wyniku kontroli zarządczych lub audytów zostały w poprawny sposób ujęte w zestawieniu wydatków za dany rok obrachunkowy;
- d) kwoty wkładów w ramach programu wpłacone do instrumentów finansowych oraz zaliczki z pomocy państwa wypłacone beneficjentom są poparte informacjami udostępnionymi w szczególności przez IZ.

IA musi sprawdzić, czy projekt zestawienia wydatków został opracowany zgodnie ze wzorem przedstawionym w rozporządzeniu wykonawczym nr 1011/1024. W tym kontekście IA powinna sprawdzić, czy w odpowiednich dodatkach ujawnione zostały korekty finansowe będące wynikiem audytu operacji zgodnie z art. 127 ust. 1 RWP.

W dniu podpisania opinii z audytu należy uwzględnić następujące audyty i kontrole po udostępnieniu ich wyników:

- audyty systemu;
- audyty operacji;
- audyty przeprowadzone przez Komisję;
- audyty przeprowadzone przez Trybunał Obrachunkowy oraz ich działania następcze przeprowadzone przez Komisję;
- kontrole przeprowadzone przez inne organy odpowiedzialne za program (weryfikacje administracyjne, kontrole na miejscu, kontrole przeprowadzone przez instytucje certyfikujące);
- wyniki pozostałych audytów i kontroli, do których ma dostęp IA.

IA powinna wdrożyć skuteczne procedury w celu monitorowania procesu wdrażania zaleceń i środków naprawczych wynikających z audytów zestawienia wydatków.

Zgodnie z art. 139 ust. 2 RWP w swoim badaniu zestawienia wydatków Komisja opiera się na opinii przedstawionej przez IA, która w związku z tym przekaże w odpowiednim rozdziale RSA³ szczegółowe informacje dotyczące przeprowadzonych prac kontrolnych i wyników otrzymanych w ramach audytów zestawienia wydatków.

3. WYKORZYSTANIE WYNIKÓW AUDYTÓW SYSTEMU DO AUDYTÓW ZESTAWIENIA WYDATKÓW

Artykuł 29 ust. 4 RDK stanowi, że audyt systemu obejmuje weryfikację wiarygodności systemu księgowego instytucji certyfikującej oraz — na podstawie badania próby — weryfikację rzetelności wydatków kwot wycofanych i kwot odzyskanych zarejestrowanych w systemie księgowym instytucji certyfikującej.

Dzięki audytowi systemów instytucji certyfikującej instytucja audytowa otrzymuje wystarczającą pewność co do odpowiedniego wdrożenia następujących procedur⁴: zgłaszania i monitorowania nieprawidłowości; uwzględniania kwot, które mają zostać wycofane lub odzyskane i odliczone od wniosków o płatność w roku obrachunkowym; oraz monitorowania postępowań w toku mających na celu odzyskanie kwot i należności nieściągalnych. Audyt systemu powinien również obejmować niezawodność systemu informatycznego wdrożonego przez IC do celów prowadzenia systemu księgowego, uwzględniając normy informatyczne przyjęte na szczeblu międzynarodowym⁵.

Audyty systemów mogą rozpocząć się już na początku roku obrachunkowego. Przewiduje się, że kompleksowy audyt systemu instytucji certyfikującej (i w stosownych przypadkach jej instytucji pośredniczących) zacznie być prowadzony począwszy od pierwszego roku realizacji programu po desygnacji IZ i IC, aby przygotować roczną opinię dotyczącą zestawienia wydatków. Mogą zostać uwzględnione wnioski z audytów prowadzonych przez niezależny podmiot audytowy (NPA), zgodnie z art. 124 RWP w celu podjęcia decyzji w sprawie zakresu pierwszego audytu systemu IC. W każdym przypadku, ponieważ audyt NPA obejmuje jedynie spełnienie kryteriów oceny wyznaczenia, IA powinna przeprowadzić audyt skutecznego funkcjonowania systemów IC.

W kolejnych latach IA powinna prowadzić prace audytowe dotyczące działań następczych (tj. audyty systemów lub przegląd poszczególnych elementów funkcjonowania IC), skupiając się

³ Zob. wytyczne w sprawie rocznego sprawozdania z kontroli i opinii z audytu (EGESIF_15-0002-02 of 09/10/2015).

⁴ Zakłada się, że opracowanie/ustanowienie tych procedur było już przedmiotem audytu na etapie desygnacji.

⁵ Oprócz ram COBIT (ang. *Control Objectives for Information and related Technology*) do norm uznanych w skali międzynarodowej w zakresie bezpieczeństwa informacji należą między innymi: norma ISO/IEC 27001 („Technologia informacyjna – Techniki bezpieczeństwa – Systemy zarządzania bezpieczeństwem informacji – Wymogi”) i norma ISO/IEC 27002 („Technologia informacyjna – Techniki bezpieczeństwa – Systemy zarządzania bezpieczeństwem informacji – Wymogi”), ostatnio ponownie wydane w 2013 r. IA może również uwzględniać wszelkie powiązane normy krajowe.

na realizacji zaleceń zawartych w poprzednich sprawozdaniach z audytu systemu oraz na kluczowych wymogach IC ocenionych jako kategoria 3 lub 4. Jeżeli jednak IC w znaczący sposób zmieni swoje procedury lub skład personelu, należy rozważyć przeprowadzenie kolejnego pełnego audytu systemu. Można zaplanować wykonanie kolejnych audytów systemu w okresie programowania w celu potwierdzenia ważności wyników poprzedniego audytu.

Podczas audytu systemu instytucji certyfikującej IA zwróci szczególną uwagę na ocenę kluczowego wymogu nr 13 dotyczącego „odpowiednich procedur sporządzania i poświadczania kompletności, rzetelności i prawdziwości zestawień wydatków”⁶. W praktyce oznacza to, że audyt systemu dotyczący systemu księgowego IC powinien obejmować co najmniej weryfikację, czy procedury IC (w tym kontrole zintegrowane z systemem informatycznym) skutecznie zapewniają zgodność całkowitej kwoty kwalifikowalnych wydatków ujętych w systemie księgowym z wydatkami (w tym odpowiadającym im wkładem publicznym) zawartymi we wnioskach o płatność okresową przedłożonych Komisji w odniesieniu do odpowiedniego roku obrachunkowego, pomniejszonymi o odpowiednie korekty finansowe lub inne dostosowania dokonane przez IC w odniesieniu do przedmiotowych wydatków.

W załączniku do tych wytycznych przedstawiono przykładowy wykaz badań kontrolnych dotyczących procedur IC, jakie IA przeprowadzi w odniesieniu do zestawienia wydatków⁷.

Niektóre z tych badań mogą być połączone z kontrolą przeprowadzoną za pośrednictwem audytów operacji, aby uzyskać wystarczającą pewność, unikając powielania.

Ponadto w kontekście audytów systemu IA powinna sprawdzić istnienie i poprawną realizację procedur zapewniających:

- przekazanie IA przez IC projektu zestawienia wydatków w określonym terminie w celu wydania opinii z audytu;
- wykluczenie w stosownych przypadkach wydatków z zestawienia wydatków zgodnie z art. 137 ust. 2 RWP i uwzględnienie wszystkich wymaganych korekt w zestawieniach wydatków za dany rok obrachunkowy zgodnie z art. 29 ust. 5 lit. c) RDK.

Zaleca się, aby IA stworzyła specjalną sekcję na liście kontrolnej audytu systemu lub opracowała oddzielną listę kontrolną mającą zastosowanie do IC, obejmującą wszystkie elementy zestawienia wydatków, jak określono w art. 29 ust. 5 RDK.

IA może objąć jednym audytem systemu IC zestawienie wydatków różnych funduszy i programów operacyjnych, za które IC ponosi odpowiedzialność.

⁶ Zob. wytyczne Komisji dotyczące wspólnej metodyki oceny systemów zarządzania i kontroli w państwach członkowskich (EGESIF_14-0010 of 18/12/2014).

⁷ IA przeprowadzi badania kontrolne na podstawie informacji wprowadzonych do systemu księgowego IC w trakcie audytu systemu.

Jeżeli sprawdzenie niektórych elementów wymienionych w załączniku do niniejszych wytycznych nie jest możliwe w czasie przeprowadzania audytu systemu, IA będzie musiała sprawdzić te elementy poprzez dodatkowe weryfikacje końcowe wyjaśnione w sekcji 5.

Jeżeli audyt systemu przeprowadzony na poziomie IC wykaże poważne niedociągnięcia w systemie zarządzania i kontroli (w szczególności w odniesieniu do kluczowych wymogów dotyczących IC), wydana zostanie opinia z audytu z zastrzeżeniem w odniesieniu do danego roku obrachunkowego. Taka opinia z zastrzeżeniami obejmowałaby nie tylko funkcjonowanie systemu zarządzania i kontroli, ale mogłaby również prowadzić do zgłoszenia w opinii z audytu zastrzeżenia, czy zestawienie wydatków oddaje prawdziwy i uczciwy obraz sytuacji (zgodnie z art. 29 ust. 5 RDK).

4. WYKORZYSTANIE WYNIKÓW AUDYTU OPERACJI DO AUDYTU ZESTAWIENIA WYDATKÓW

Audyty operacji mogą rozpocząć się już w ciągu roku obrachunkowego. Oznacza to również, że próba operacji objętych audytem może zostać podzielona na dwie (lub więcej) części w ciągu roku obrachunkowego, zgodnie z postępowaniem w poświadczaniu wydatków w ramach płatności okresowych przy ograniczonym wpływie na wielkość próby. W związku z tym działania kontrolne można rozłożyć bardziej równomiernie w ciągu roku. Pozwoli to IA na terminowe zakończenie prac w celu przedstawienia rocznej opinii z audytu zgodnie z art. 59 art. 5 akapit drugi rozporządzenia finansowego i art. 127 ust. 5 lit. a) RWP.

W odniesieniu do próby wybranych operacji i w celu uzyskania pewności co do opinii z audytu zestawienia wydatków⁸, IA powinna sprawdzić, czy:

- całkowita kwota kwalifikowalnych wydatków zadeklarowanych zgodnie z art. 137 ust. 1 lit. a) RWP zgadza się z wydatkami (oraz odnośnym wkładem publicznym) ujętymi we wnioskach o płatność przedłożonych Komisji;
- wszystkie nieprawidłowe kwoty wykryte w ramach operacji objętych próbą zostały wyłączone z zestawienia wydatków.

Ostatnie badanie będzie musiało zostać zakończone w ramach końcowych weryfikacji zestawienia wydatków wyjaśnionych poniżej w sekcji 5.

Jeżeli ma to zastosowanie do operacji wchodzących w skład próby będącej przedmiotem audytu, IA sprawdzi, czy kwoty wkładów z programu wpłacone do instrumentów finansowych oraz zaliczki z pomocy państwa wypłacone beneficjentom są poparte informacjami udostępnionymi na poziomie IZ i IC. Celem tych kontroli będzie również potwierdzenie wiarygodności ścieżki audytu systemu księgowego.

⁸ Pozostaje to oczywiście bez uszczerbku dla wymaganej pewności co do legalności i prawidłowości wydatków.

Zaleca się, aby IA stworzyła specjalną sekcję na listach kontrolnych audytu operacji lub opracowała oddzielną listę kontrolną, aby potwierdzić skuteczne funkcjonowanie systemu w odniesieniu do elementów zestawienia wydatków, jak określono w art. 29 ust. 5 RDK.

5. DODATKOWE WERYFIKACJE KOŃCOWE DOTYCZĄCE PROJEKTU POŚWIADCZONEGO ZESTAWIENIA WYDATKÓW

Zgodnie z art. 127 ust. 5 lit. a) RWP i art. 59 ust. 5 rozporządzenia finansowego IA ma obowiązek wydać opinię, czy zestawienie wydatków oddaje prawdziwy i uczciwy obraz sytuacji oraz czy przeprowadzony audyt nie stawia pod znakiem zapytania stwierdzeń zawartych w deklaracji zarządczej dotyczących właściwego przedstawienia, kompletności i dokładności zestawienia wydatków.

W tym celu od IA oczekuje się, że:

- przeanalizuje wyniki audytów systemów przeprowadzonych w odniesieniu do IC (i w stosownych przypadkach do jej instytucji pośredniczących) i IZ (w stosownych przypadkach), w szczególności w zakresie kontroli związanych z zestawieniem wydatków, jak określono powyżej w sekcji 3;
- podczas przeprowadzania audytu próby operacji zbada ścieżkę audytu i dokładność odpowiednich wydatków ujętych w zestawieniu wydatków, aby sprawdzić niezawodność systemu księgowego, jak wyjaśniono powyżej w sekcji 4;
- po otrzymaniu (projektu) zestawienia wydatków od IC i w zależności od poziomu ufności uzyskanego w wyniku audytów systemów (sekcja 3) i audytów operacji (sekcja 4):
 - IA powinna przeprowadzić ostateczną walidację zarejestrowanych danych (pozycje poświadczonych wydatków, kwoty wycofane, kwoty odzyskane, kwoty, które mają zostać odzyskane, i kwoty nieściągalne). W odniesieniu do pozycji poświadczonych wydatków IA potwierdzi poprawność kwot zawartych we wnioskach o płatność okresową przedłożonych w ciągu roku obrachunkowego przez próbę reprezentatywną audytu operacji. W rezultacie na tym etapie możliwe jest ograniczenie dodatkowych weryfikacji do weryfikacji korekt i dostosowań dokonanych przez IC po złożeniu ostatecznych wniosków o płatność okresową i odzwierciedlonych w dodatku 8 do zestawienia wydatków;
 - w odniesieniu do innych pozycji (kwot wycofanych, kwot odzyskanych, kwot, które mają zostać odzyskane, i kwot nieściągalnych) IA przeprowadzi dodatkowe weryfikacje dotyczące poszczególnych zapisów. IA określi zakres tych weryfikacji, biorąc pod uwagę wyniki audytów systemów dotyczących IC oraz wyniki audytów operacji. Zaleca się, aby instytucje audytowe na podstawie próby sprawdziły dokładność zapisów ujętych w zestawieniu wydatków, obejmujących każdy rodzaj zapisu (kwoty wycofane, kwoty odzyskane, kwoty, które mają zostać odzyskane, i kwoty nieściągalne);

- o potwierdzi, że w dodatku 8 do zestawienia wydatków IC uwzględniła uzgodnienie całkowitej kwoty kwalifikowalnych wydatków ujętych w projekcie zestawienia wydatków z całkowitą kwotą ujętą w systemach księgowych IC i z wydatkami (oraz odnośnym wkładem publicznym) ujętymi we wnioskach o płatność przedłożonych Komisji w odniesieniu do właściwego roku obrachunkowego.

W RWP nie określono żadnego oficjalnego terminu dostarczenia IA (projektu) zestawienia wydatków przez IC. Zaleca się jednak, by organy krajowe od samego początku okresu programowania wyznaczyły wewnętrzne terminy przekazania IA projektu zestawienia wydatków. IA powinna mieć wystarczająco dużo czasu na przeprowadzenie przeglądu, tak aby mogła wydać opinię z audytu opartą na solidnych podstawach do dnia 15 lutego N+1 r.

6. OPINIA Z AUDYTU W SPRAWIE ZESTAWIENIA WYDATKÓW

Jeżeli istnieją jakiegokolwiek różnice między wydatkami zadeklarowanymi w ostatecznym wniosku o płatność okresową a kwotą poświadczoną w projekcie zestawienia wydatków spowodowane odliczeniami dokonanyymi przez IC (zob. sekcja 1.4 wytycznych dotyczących kwot wycofanych, odzyskanych, kwot, które mają zostać odzyskane, oraz kwot nieściągalnych), IA ocenia stosowność udzielonych wyjaśnień przeprowadzając odpowiednie procedury audytowe: ich celem powinno być uzyskanie wystarczających, odpowiednich dowodów kontroli świadczących, że wydarzenia skutkujące odliczeniami zostały określone i zbadane przed przedłożeniem opinii z audytu i rocznego sprawozdania z kontroli, o których mowa w art. 127 ust. 5 akapit pierwszy lit. a) oraz b) RWP.

Instytucja audytowa sprawdza, czy wyniki wszelkich działań z zakresu audytu lub kontroli, jak określono w ramach powyższej sekcji 2, są odpowiednio odzwierciedlone w zestawieniu wydatków, w tym wydatki objęte bieżącą oceną legalności i prawidłowości stosowania art. 137 ust. 2 RWP. Przedmiotowa weryfikacja skutecznej korekty nieprawidłowości wykrytych w ramach audytu (przez wycofanie wniosku o płatność okresową lub odzyskanie środków z wniosku w roku obrachunkowym lub odliczenie w zestawieniu wydatków) będzie szczególnie przydatna do obliczenia poziomu błędu resztowego przez IA, który zostanie podany w rocznym sprawozdaniu z kontroli.

Wyniki audytu projektu zestawienia wydatków prowadzonego przez IA, po przekazaniu ich IC, pozwolą IA w razie potrzeby dostosować zestawienie wydatków przed ich poświadczaniem Komisji. Zaleca się, aby obejmowało to wszystkie dostosowania, w tym niematerialne określone przez IA podczas przeprowadzanych przez nią audytów, aby następnie zapewnić szybki proces dotyczący zatwierdzenia zestawienia wydatków przez Komisję.

Do celów opinii z audytu dotyczącej zestawienia wydatków IA przeanalizuje istotny wpływ dostosowań, jakie zostaną dokonane w uwzględnionym zestawieniu wydatków jako poziom istotności wynoszący 2 % kwot ujętych w projekcie zestawienia wydatków przedstawionym IA. Jeżeli IA zgodzi się z dostosowaniami dokonanyymi przez IC w odniesieniu do projektu zestawienia wydatków, opinia z audytu dotycząca zestawienia wydatków może zostać wydana bez zastrzeżeń, co oznacza, że IA ma wystarczającą pewność, że zestawienia wydatków są kompletne, rzetelne i prawdziwe. Jeżeli w zestawieniu wydatków wykryto niepoprawne lub niekompletne elementy, ale IA uznała je za nieistotne i pozostawiła bez korekty w zestawieniu wydatków, informacje dotyczące tych elementów należy przedstawić w RSA i w opinii z audytu jako paragraf objaśniający.

Zaleca się, aby IA odpowiednio udokumentowała wszystkie etapy audytu zestawienia wydatków, aby zapewnić utrzymanie odpowiedniej ścieżki audytu, biorąc pod uwagę przepisy dotyczące dostępności dokumentów określone w art. 140 RWP.

Przykład procedur dotyczących badań kontrolnych, jakie IA ma prowadzić na podstawie informacji zawartych w systemie księgowym IC w czasie audytu systemu

Badania kontrolne procedur IC mogą dotyczyć co najmniej następujących etapów, obejmując np. główną oś priorytetową programu operacyjnego⁹:

- i. w odniesieniu do dodatku 1 (kolumny A i B) do zestawienia wydatków:
 - sprawdzenie, czy zawiera taką samą kwotę wydatków zadeklarowanych w ostatecznym wniosku o płatność okresową (kolumny odpowiednio B i C);
 - należy sprawdzić, czy wydatki zadeklarowane w ostatecznym wniosku o płatność okresową za dany rok obrachunkowy odpowiadają wydatkom zadeklarowanym we wnioskach o płatność okresową za ten rok, powiększonym o ewentualne nowe wydatki i pomniejszonym o kwoty wycofane i odzyskane w ciągu roku obrachunkowego i w odniesieniu do tego roku obrachunkowego (jak zostanie wykazane w dodatku 2 do zestawienia wydatków) lub odpowiadają innym dostosowaniom wprowadzonym przez IC;
 - na podstawie informacji dostępnych na poziomie IZ:
 - należy sprawdzić, czy wydatki zadeklarowane w (dwóch lub trzech) wnioskach o płatność okresową, dotyczących najwyższych zadeklarowanych kwot wydatków, odpowiadają wydatkom poniesionym przez beneficjentów i opłaconym w ramach realizowanych operacji;
 - w przypadku próby transakcji (np. 30 wniosków o płatność przedłożonych IZ przez beneficjentów), należy zweryfikować ścieżkę audytu, tj. czy wydatki poniesione przez beneficjentów i uregulowane w okresie realizacji operacji zostały ujęte we wnioskach o płatność okresową uwzględnionych w przedmiotowym zestawieniu wydatków; badanie to można połączyć z kontrolą prowadzoną w ramach audytu operacji;
- ii. w odniesieniu do dodatku 2 i 4 do zestawienia wydatków:
 - należy sprawdzić, czy dodatki te zawierają (co najmniej) kwoty wycofane (jedynie w dodatku 2) i odzyskane w ciągu roku obrachunkowego oraz czy występuje podział ze względu na rok obrachunkowy, a także czy przedmiotowe kwoty wycofane i odzyskane są oparte na decyzji o dokonaniu korekty podjętej przez państwo członkowskie na odpowiednim szczeblu (tj. IZ lub IC);

⁹ Byłaby to oś priorytetowa z zadeklarowanymi wydatkami przekraczającymi dany próg, który zostanie określony przez IA na podstawie jej profesjonalnej oceny. W przypadku programu wielofundusowego wybrana oś priorytetowa powinna obejmować wszystkie przedmiotowe fundusze.

- należy sprawdzić, czy kwoty skorygowane w wyniku audytu operacji (przedstawione na końcu dodatku 2) odpowiadają nieprawidłowościom wykrytym przez instytucję audytową;
- iii. w odniesieniu do dodatku 3 do zestawienia wydatków:
- należy sprawdzić, czy obejmuje on jedynie kwoty, które mają zostać odzyskane w związku z wydatkami zadeklarowanymi w poprzednim roku obrachunkowym (lub w poprzednich latach obrachunkowych)¹⁰ oraz czy takie kwoty odzyskane są oparte na decyzji o dokonaniu korekty podjętej przez państwo członkowskie na odpowiednim szczeblu (tj. IZ lub IC);
- iv. należy sprawdzić, czy dodatek 5 zawiera jedynie kwoty nieściągalne odnoszące się do wydatków zadeklarowanych w poprzednich latach obrachunkowych; Kwoty te powinny być poparte przemyślaną decyzją uzasadniającą brak możliwości ściągnięcia przedmiotowych nieprawidłowości, podjętą przez państwo członkowskie na odpowiednim szczeblu (zasadniczo IZ); w tym względzie można również przeprowadzić dodatkową kontrolę spójności, sprawdzając dodatek 5 pod kątem danych dotyczących kwot nieściągalnych zarejestrowanych w systemie informatycznym;
- v. należy zweryfikować ścieżkę audytu, porównując dodatek 6 z kwotami wkładów z programu wpłaconych łącznie do instrumentów finansowych od początku realizacji programu; przedmiotowe badanie spójności należy przeprowadzić na podstawie danych przekazanych przez właściwą IZ/IP (lub udostępnionych w ich systemach informatycznych);
- vi. należy zweryfikować ścieżkę audytu, porównując dodatek 7 z zaliczkami wypłaconymi w kontekście pomocy państwa (łącznie od początku realizacji programu) zgodnie z rejestrami w systemach informatycznych IZ/IP (oraz, w miarę możliwości, w innym krajowym systemie informatycznym rejestrującym dane dotyczące pomocy państwa);
- vii. w odniesieniu do dodatku 8 do zestawienia wydatków:
- należy sprawdzić, czy wydatki przedstawione w kolumnach C i D są potwierdzone wydatkami zadeklarowanymi w ostatecznym wniosku o płatność okresową pomniejszonymi o wszelkie korekty/dostosowania dokonane przez IC w późniejszym terminie;
 - należy ocenić wyjaśnienia przedstawione w kolumnie G w odniesieniu do każdego priorytetu w świetle informacji przedstawionych w RSA i w rocznym podsumowaniu w odniesieniu do korekt finansowych zastosowanych po dniu 31 lipca poprzedniego roku obrachunkowego i odzwierciedlonych w zestawieniu wydatków jako działania następcze podjęte w następstwie

¹⁰ Dodatek 3 nie powinien zawierać kwot, które mają zostać odzyskane w związku z wydatkami zadeklarowanymi w danym roku obrachunkowym.

wyników audytów systemów lub audytów operacji oraz dalszych kontroli zarządczych przeprowadzonych przed złożeniem zestawienia wydatków.