



ЕВРОПЕЙСКА КОМИСИЯ

Европейски структурни и инвестиционни фондове

Насоки за държавите членки относно годишния контролен доклад и одитното становище

(програмен период 2014—2020 г.)

ДЕКЛАРАЦИЯ ЗА ОТКАЗ ОТ ОТГОВОРНОСТ: Настоящият документ е изготвен от службите на Комисията. Въз основа на приложимото законодателство на ЕС той осигурява технически насоки за колеги и други органи, участващи в мониторинга, контрола и прилагането на европейските структурни и инвестиционни фондове (с изключение на Европейския земеделски фонд за развитие на селските райони (ЕЗФРСР), за това как да се тълкуват и прилагат правилата на ЕС в тази област. Целта на настоящия документ е службите на Комисията да предоставят обяснения и тълкувания на тези правила с цел да се улесни изпълнението на програмите и да се насърчат добрите практики. Настоящите указания не засягат тълкуванията на Съда и на Общия съд, нито решения на Комисията.

СЪДЪРЖАНИЕ

Списък на акронимите и съкращенията	3
I. Обща информация	4
1. Позовавания на регулаторни разпоредби.....	4
2. Цел на насоките	4
3. График на одитната дейност	5
II. Насоки относно ГКД.....	6
1. Въведение	6
2. Значителни промени в системите за управление и контрол	7
3. Промени в стратегията за одит	8
4. Одити на системите	8
5. Одити на операции	12
6. Одити на отчетите	19
7. Координация между одитните структури и надзорната дейност на ОО.....	21
8. Друга информация	22
9. Обща степен на гаранция	24
III. Насоки относно одитното становище.....	27
Приложение 1 — Раздел 10.1 „Резултати от одитите на системи“ от образеца за ГКД.....	32
Приложение 2 — Раздел 10.2 „Резултати от одитите на операции“ от образеца за ГКД.....	33
Приложение 3 — ГКД и одитни становища, които трябва да се подадат до 15.2.2016 г.....	35

СПИСЪК НА АКРОНИМИТЕ И СЪКРАЩЕНИЯТА

ГКД	Годишен контролен доклад
ДРК	Делегиран регламент (ЕС) № 480/2014 на Комисията от 3 март 2014 г. за допълнение на Регламент (ЕС) № 1303/2013 на Европейския парламент и на Съвета ¹
ЕСИФ	„ЕСИФ“ означава всички европейски структурни и инвестиционни фондове. Настоящите насоки се отнасят за всички фондове, с изключение на Европейския земеделски фонд за развитие на селските райони (ЕЗФРСР).
ЕТС	Европейско териториално сътрудничество — Регламент (ЕС) № 1299/2013 на Европейския парламент и на Съвета от 17 декември 2013 г.
Контролиращ орган	Структурата, извършваща одити в рамките на компетентността на ОО, както е предвидено в член 127, параграф 2 от РОР
МЗ	Междинно звено/междинни звена
ОО	Одитен орган
ООПГ	Остатъчен общ процент на грешките
ОПГ	Общ процент на грешките
РИК	Регламент за изпълнение (ЕС) 2015/207 на Комисията от 20.1.2015 г. ²
РОР	Регламент за общоприложимите разпоредби (Регламент (ЕС) № 1303/2013 на Европейския парламент и на Съвета от 17.12.2013 г.) ³
СО	Сертифициращ орган
СУК	Система за управление и контрол
УО	Управляващ орган
ССИ	Code Commun d'Identification (референтен номер на всяка програма, даден от Комисията)

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

² <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/BG/TXT/HTML/?uri=CELEX:32015R0207&from=FR>

³ <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/BG/TXT/HTML/?uri=CELEX:32013R1303&from=EN>

I. ОБЩА ИНФОРМАЦИЯ

1. Позовавания на регулаторни разпоредби

Регламент	Членове
Регламент (ЕС) № 1303/2013 Регламент за общоприложимите разпоредби (наричан по-долу „РОР“)	Член 127, параграф 5 — Функции на одитния орган
Регламент (ЕС) 2015/207 Регламент за изпълнение на Комисията (наричан по-долу „РИК“)	Член 7, параграфи 2 и 3 и приложения VIII и IX (образци за одитното становище и годишния контролен доклад)

2. Цел на насоките

Целта на настоящия документ е да предостави насоки относно годишните контролни доклади (ГКД) и становищата, представяни от държавите членки на Комисията, както е предвидено в член 127, параграф 5 от РОР. Насоките са приложими за ЕСИФ, с изключение на Европейския земеделски фонд за развитие на селските райони (ЕЗФРСР), и следват структурата на образците на ГКД и одитното становище, определени в приложения VIII и IX към РИК.

Наред с декларацията за управлението, годишния отчет (и двата документа се изготвят от УО) и счетоводните отчети (изготвят се от СО), ГКД и одитното становище на ОО са важен елемент, който дава на Комисията достатъчна гаранция за правилното функциониране на СУК на ЕСИФ в държавите членки, законосъобразността и редовността на заявените разходи и точността, пълнотата и достоверността на счетоводните отчети.

Съгласно член 317 от Договора за функционирането на Европейския съюз в области, свързани с бюджета на Общността, които са ръководени от договорености за споделено управление, Комисията носи пълна отговорност при изпълнението на бюджета, а държавите членки сътрудничат на Комисията и са отговорни за ежедневното управление и контрол по изпълнението на програмите.

Процесът на получаване на гаранция при споделено управление с държавите членки се основава на концепцията за единен одит (срв. член 148 от РОР). Комисията си поставя за цел да разчита, доколкото е възможно, на одитното становище, изготвено от ОО, при

условие че е получила достатъчна гаранция за качеството на одитната дейност, извършвана от ОО. Ето защо Комисията прави внимателен анализ на ГКД и становището, предоставени от ОО, за да стигне до свое собствено становище относно СУК за всяка от програмите.

Както е установено в член 127, параграф 5, последната алинея от РОР, когато обща СУК се прилага за повече от една програма, ОО може да изготви единен ГКД за тези програми. Допълнителни съображения относно обща СУК са дадени в раздел 2 от Насоки на Комисията за държавите членки относно стратегията за одит (реф. № EGESIF_14-0011).

Когато програмата е финансирана от няколко фонда, ОО предоставя ГКД, в който посочва съответните фондове. Програми, финансирани от няколко фонда, са програмите, съфинансирани от ЕФРР и ЕСФ, а когато е приложимо — и от Кохезионния фонд.

3. График на одитната дейност

В член 59, параграф 5 от Финансовия регламент (Регламент (ЕС, Евратом) № 966/2012⁴) се определя, че отчетите за разходите, които са направени през референтния период, и годишният отчет за окончателните одитни доклади и за осъществения контрол трябва да се предоставят на Комисията до 15 февруари на следващата финансова година. По искане от съответната държава членка Комисията може по изключение да удължи крайния срок 15 февруари до 1 март.

В ГКД, който трябва да се предостави до 15.2.N+2, ОО предоставя доклад за одити на системите, одити на операциите и одити на отчетите, извършени относно разходите, включени в представеното на Комисията заявление за плащане за счетоводната година от 1.7.N до 30.6.N+1 (срок за последното искане за плащане относно счетоводната година 31.7.N+1).

Въз основа на стратегията за одит ОО следва да извърши цялата одитна дейност, необходима за изготвяне на валидно одитно становище за всяка счетоводна година. В раздел V от посочените по-горе насоки на Комисията относно стратегията за одит са включени ориентировъчни срокове за одитната дейност.

Тъй като в РОР няма изрично предвиден одитен период, ОО трябва предварително да съгласува с УО и СО времевата рамка за изготвяне на отчетите във връзка с одитния процес, като има предвид необходимостта своевременно да се предоставят висококачествени ГКД и одитно становище в съответствие с член 127, параграф 5 от РОР. Освен това УО предоставя на ОО проект на декларацията си за управлението и годишния отчет за окончателните одитни доклади и за осъществения контрол, включително анализ на естеството и съдържанието на установените грешки и слабости в системите, заедно с подробности за корективните действия, които са предприети или

⁴ <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/BG/TXT/HTML/?uri=CELEX:32012R0966&from=EN>

планирани за тяхното отстраняване. Държавата членка следва да определи вътрешните крайни срокове за предаване на документи между органите във връзка с изпълнението на съответните им отговорности.

Първият ГКД и първото одитно становище трябва да бъдат предоставени до 15 февруари 2016 г. и да са изготвени въз основа на разходите, включени в заявлението за плащане, представено на Комисията в периода от началната дата за допустимостта до 31 юли 2015 г. Последната счетоводна година е от 1 юли 2023 г. до 30 юни 2024 г., а съответната одитна дейност ще бъде докладвана в последния ГКД, чийто срок е 15 февруари 2025 г.

II. НАСОКИ ОТНОСНО ГКД

Във всеки от следващите раздели текстът в каре е от съответния раздел на образца на ГКД в приложение IX към РИК.

1. Въведение

1.1 Идентифициране на отговорния одитен орган и другите органи, които са участвали в съставянето на доклада.

1.2 Референтен период (т.е. счетоводната година)⁵.

1.3 Одитен период (периодът, през който е извършена одитната дейност).

1.4 Посочване на оперативната(ите) програма(и), обхваната(и) от доклада и нейните/техните управителен(ни) и сертифициращ(и) орган(и). [Когато годишният контролен доклад се отнася за няколко програми или фондове, информацията се разпределя по програми или по фондове, като във всеки раздел се посочва специфичната за програмата и/или фонда информация, освен в раздел 10.2, където тази информация се предоставя в раздел 5.].

1.5 Описание на стъпките, предприети за изготвянето на доклада и за съставянето на одитното становище.

Следва да бъде посочен периодът, през който е била извършена одитната дейност. Следва да се посочи приложимата версия на стратегията за одит. Ако има изменения на стратегията, отнасяща се до отчетния период на ГКД, това следва да се посочи в раздел 3.

В раздел 1.5 следва да се включат подготвителният етап, анализираната документация, координацията с други органи (ако е приложимо), одитната дейност, извършена, както е описано в раздели 4, 5 и 6, и окончателното изготвяне на одитното становище. Този

⁵ Съгласно определението в член 2, параграф 29 от POP.

раздел е особено необходим в случаите, в които ОО използва като основа работата на други контролни органи. На последно място, в този раздел следва да се включат и проверките на ОО за съответствие на декларацията за управлението, извършени за целите на одитното становище (включително проверки дали декларацията за управлението е в съответствие със заключенията на всички одити и контроли). За допълнителни подробности вж. Насоки на Комисията относно съставянето на декларацията за управлението и годишния отчет за държавите членки (EGESIF_15_0008), които скоро ще бъдат завършени.

2. Значителни промени в системите за управление и контрол

2.1 Посочват се всички значителни промени в системите за управление и контрол, свързани с отговорностите на управляващите и сертифициращите органи, по-специално по отношение на делегирането на функции към новите междинни звена, и потвърждаване на съответствието му с членове 72 и 73 от Регламент (ЕС) № 1303/2013 въз основа на одитната дейност, извършена от одитния орган съгласно член 127 от същия регламент.

2.2 Информацията, свързана с мониторинга на определените структури съгласно член 124, параграфи 5 и 6 от Регламент (ЕС) № 1303/2013.

2.3 Датите, от които тези изменения се прилагат, датите, на които тези изменения са докладвани на одитния орган, както и отражението на тези изменения върху одитната дейност.

Значителни промени са промените, които могат да повлияят на правилното функциониране на СУК и на степента на гаранция, предоставяна от тях по отношение на управлението на ЕСИФ. Очаква се ОО до потвърди, че изменените СУК са все още в съответствие с членове 72, 73 и 74 от POP въз основа на одитната дейност, извършена във връзка с измененията на СУК.

Ако не е извършена одитна дейност във връзка с тези изменения, при изготвянето на своите заключения и на становището си ОО следва да направи оценка на тяхното въздействие върху структурата и функционирането на СУК.

Ако се прилага член 124, параграфи 5 и 6 от POP и ако ОО е получил мандат от държавата членка до потвърди, че съответният план за коригиращи действия⁶ е бил изпълнен през изпитателния период, ОО следва да оповести в ГКД работата, извършена в това отношение. Ако такъв план не е бил изпълнен преди подаването на ГКД, ОО следва да оповести в ГКД утвърдения график на плана, актуалното състояние и въздействието на тази ситуация върху одитното становище на ОО.

⁶ Както е посочено в цитираните разпоредби, ако наличните резултати от одита и контрола показват, че определеният орган (УО или СО) вече не отговаря на критериите за определяне, държавата членка посочва на съответното равнище, предвид сериозността на проблема, изпитателен срок, по време на който да се предприемат нужните коригиращи действия.

3. Промени в стратегията за одит

3.1 Всички промени в стратегията за одит и обяснение на причините за тях. По-специално, посочете всяка промяна в използвания метод за формиране на извадката за одит на операциите (вж. раздел 5 по-долу).

3.2 Разграничават се измененията, направени или предложени на по-късен етап, които не се отразяват върху дейността, извършена по време на референтния период, от измененията, направени по време на референтния период, които се отразяват върху одитната дейност и резултатите от нея. Включват се само измененията спрямо предходната версия на стратегията за одит.

4. Одити на системите

4.1 Посочват се структурите (включително самият одитен орган), които са извършили одитите на правилното функциониране на системата за управление и контрол на програмата (както е предвидено в член 127, параграф 1 от Регламент (ЕС) № 1303/2013) – наричани по-нататък „одити на системите“.

Структурите, посочени в раздел 4.1, са ОО или всеки контролиращ орган, който извършва одити, както е предвидено в член 127, параграф 2 от РОР, когато е уместно. Ако част от одитите на системите са били възложени на външен изпълнител, следва да бъдат конкретно посочени условията по договора⁷ и възложените на външния изпълнител или изпълнители задачи. За програми, финансирани от няколко фонда, следва да се посочи, ако ОО извършва одитната дейност за всички фондове, а в противен случай следва да се посочат структурите, отговарящи за всеки от фондовете.

4.2 Описание на основанието за извършените одити, включително посочване на приложимата стратегия за одит, по-специално методологията за оценка на риска и резултатите, довели до определяне на план за одит на системите. В случай че оценката на риска е била актуализирана, това се описва в раздел 3 по-горе, като се обхващат измененията в стратегията за одит.

Пълен списък на структурите и функциите, попадащи в обхвата на одитите на системите, е даден в ориентировъчния график на одитните ангажименти, включен в стратегията за одит.

В ГКД следва да се включи информацията относно изпълнението на стратегията за одит във връзка с одитите на системите. В случай че стратегията за одит не е била изпълнена (изцяло), ОО следва да обясни причината за това и да посочи график за изпълнение на планираните одити на системите, които ще бъдат отчетени в следващия ГКД или в друг доклад. Във всички случаи ОО следва да извърши цялата одитна дейност, необходима за изготвяне на валидно одитно становище за всяка счетоводна година.

⁷ Като име на външния изпълнител, обхват, цели, формулировка на задачите и др.

За програми, финансирани от няколко фонда, посочената по-горе информация следва да се предостави за всеки от фондовете (или, ако една и съща информация се отнася за всички фондове, това следва да бъде ясно посочено).

4.3 Във връзка с таблицата в раздел 10.1 по-долу се представя описание на основните констатации и заключения от одитите на системите, включително одити, насочени към конкретни тематични области, както е определено в раздел 3.2 от приложение VII към настоящия регламент.

4.4 Уточняване дали евентуално идентифицираните проблеми са проблеми в системата и отбелязване на предприетите мерки, включително количествено определяне на неправомерните разходи и евентуално направените финансови корекции в съответствие с член 27, параграф 5 от Регламент (ЕС) № 480/2014.

Съгласно раздел 4.3 основните констатации от одитите на системите следва да бъдат ясно разделени по програми и по фондове. Ясно следва да се посочат структурите, за които се отнасят констатациите.

Таблицата в раздел 10.1 от приложение IX към РИК следва да бъде попълнена и приложена към ГКД. В нея за всяка структура, одитирана от ОО, се посочва оценката за всяко основно изискване в резултат и на одитите, извършени през предходни счетоводни години през същия програмен период. Допълнителна информация относно оценката на тези основни изисквания е предоставена в Насоки на Комисията относно общата методика за оценка на системите за управление и контрол (СУК) в държавите членки (EGESIF_14-0010 от 18.12.2014 г.).

В този раздел следва да се отчетат и хоризонталните одити⁸, насочени към конкретни тематични области (предвидени в стратегията за одит и извършени по отношение на счетоводната година), като:

- качеството на проверките на управлението, включително във връзка със спазването на правилата за възлагане на обществени поръчки, правилата за държавна помощ, екологичните изисквания и равните възможности;
- качеството на подбора на проекти и проверките на управлението, свързани с прилагането на финансови инструменти;
- функционирането и сигурността на информационните системи, създадени в съответствие с член 72, буква г), член 125, параграф 2, буква г) и член 126, буква г) от POP, както и тяхната връзка с информационната система SFC2014 съгласно предвиденото в член 74, параграф 4 от POP;
- надеждността на докладваните данни за показателите и етапните цели и адекватността на основните системи за управление и докладване на данни за

⁸ Хоризонталните одити може да обхващат повече от един фонд или повече от една програма.

показателите за изпълнението, финансирането и резултатите на ниво инвестиционен приоритет, и следователно напредъка на ОП при постигането на тези цели, предоставени от УО съгласно член 125, параграф 2, буква а) от POP;

- докладването на оттеглянията и сумите, подлежащи на събиране;
- въвеждането на ефективни и пропорционални мерки за борба с измамите, като се вземат предвид установените рискове.

Когато не са извършени одити на системите по отношение на счетоводната година, следва да се предостави подходяща обосновка или информация, че това е в съответствие със стратегията за одит. В изключителни случаи, когато одитите на системите по отношение на счетоводната година са били проведени или завършени, но все още не са предадени на Комисията, те следва да бъдат предадени най-късно едновременно с ГКД. Ако към момента на предаването на ГКД одитите на системите все още не са приключили, в него следва да се включат данни за предварителните заключения, както и оценка на въздействието им върху общата оценка.

Съгласно раздел 4.4 ОО следва да включи информация за изпълнението на всички планове за действие в резултат на одитите на системите, извършени от ОО по отношение на счетоводната година, за която се отнася ГКД. Следва да се посочат финансовото въздействие, както и актуалното състояние на корекциите. Следва да се посочи представеното на Комисията заявление за плащане, от което са приспаднати корекциите.

В случай че не са установени системни⁹ проблеми, това също следва да се посочи в ГКД.

За програми, финансирани от няколко фонда, посочената по-горе информация следва да се предостави за всеки от фондовете (или, ако една и съща информация се отнася за всички фондове, това следва да бъде ясно посочено).

4.5 Информация за последващи действия на препоръките на одити на системи за предходните счетоводни години.

Ако има финансови корекции в резултат на одити на системите от предходни счетоводни години, следва да се посочи искането за плащане към Комисията, от което са приспаднати корекциите.

⁹ Системните грешки са грешки, които оказват въздействие върху неодитираната съвкупност и възникват при ясно определени и сходни обстоятелства. Тези грешки обикновено имат обща характеристика, напр. вид на операцията, местоположение или период от време. По принцип те се свързват с неефективни процедури за контрол в рамките на (част от) системите за управление и контрол. За допълнителни подробности вж. изготвените от Комисията Насоки за третиране на грешки, оповестени в годишните контролни доклади.

4.6 Описание (когато е приложимо) на специфични недостатъци, свързани с управлението на финансови инструменти или с друг вид разходи, обхванати от конкретни правила (например относно държавната помощ, генериращите приходи проекти, опростените варианти за разходите), открити при одити на системите, и на последващите мерки, предприети от управляващия орган, за да се отстранят тези недостатъци.

В този раздел от ОО се очаква да опише работата, извършена конкретно във връзка с финансовите инструменти, откритите недостатъци и нередности, както и корективните мерки, предприети в това отношение. ОО следва също така да опише степента на гаранция, предоставяна от редовните контролни доклади, изготвяни в съответствие с член 40, параграф 2 от POP. Когато одитите са извършени на равнище крайни получатели в съответствие с член 40, параграф 3 от POP, ОО следва да опише основанията за този подход и основните заключения въз основа на тези одити.

За програмите, финансирани от няколко фонда, следва да се посочи фондът, от който се подпомага финансовият инструмент.

4.7 Ниво на сигурност, установено при одитите на системи (ниска/умерена/висока) и обосновка.

Тук става въпрос за степента на гаранция, която може да се очаква от СУК в зависимост от способността им да осигурят законосъобразността и редовността на разходите. Оценката на ОО се извършва въз основа на резултатите от всички одити на системите за счетоводната година и, ако е уместно, за предходните счетоводни години, както и на съответните заключения. Системите, оценени като категория 1, предоставят висока степен на гаранция за законосъобразността и редовността на разходите; системите, оценени като категория 2, предоставят умерена гаранция; системите, оценени като категория 3, предоставят умерена или малка гаранция в зависимост от въздействието на установените слабости, а системите, оценени като категория 4, предоставят малка гаранция.

За програми, финансирани от няколко фонда, и когато получената от СУК степен на гаранция е различна за различните фондове, ОО следва да посочи ясно оценките за всеки един от фондовете и да обясни разликите.

5. Одити на операции

5.1 Посочват се структурите (включително одитният орган), които са извършили одитите на операциите (както е предвидено в член 127, параграф 1 от Регламент (ЕС) № 1303/2013 и член 27 от Регламент (ЕС) № 480/2014).

От ОО се очаква да разясни в този раздел мерките, предприети за надзор на работата на структурите, които са извършили одитите на операциите от негово име (по правомощие или като външни изпълнители), в съответствие с регулаторната рамка на ЕС, стратегията за одит и международно признатите одитни стандарти¹⁰. ОО следва да потвърди, че на работата, извършена от тези структури, може да се разчита за целите на ГКД и че тя дава възможност на ОО да изготви валидно одитно становище.

За програми, финансирани от няколко фонда, посочената по-горе информация следва да се предостави за всеки един от фондовете.

Ако част от одитите на операциите е била възложена на външен изпълнител, следва да бъдат конкретно посочени условията по договора¹¹ и възложените на външния изпълнител/външните изпълнители задачи.

За програми за ЕТС, ОО следва да опише начина, по който е осигурил спазването на процедурните правила, определени от групата на одиторите.

5.2 Описание на използваната методология за формиране на извадката и информация за нейното съответствие със стратегията за одит.

5.3 Посочване на параметрите, използвани за статистически извадки, и обяснение на съответните изчисления и професионална преценка. Тези параметри включват нивото на същественост, гаранционната вероятност, статистическата единица, очаквания процент на грешки, подборната крачка, стойността на съвкупността, размера на съвкупността, размера на извадката, информация относно районирането (ако е приложимо). Съответните изчисления за извадков подбор и общият процент на грешките (съгласно определението в член 28, параграф 14 от Регламент (ЕС) № 480/2014) се оповестяват в приложението в раздел 10.3 по-долу във формат, позволяващ разбиране на основните стъпки, предприети в съответствие с използвания конкретен метод за формиране на извадката.

¹⁰ Основният принцип във всички стандарти (напр. Насока № 25 от Европейските насоки за изпълнение на одитните стандарти ИНТОСАЙ) е, че от главния одитор се очаква да извърши одитни процедури, с които да се гарантира, че качеството на работата на другите одитори е приемливо и достатъчно. Възможно е да се предвиди повторно извършване на одитната дейност на тези одитори, но това не е задължително. Решението дали да се извърши повторно тази дейност, следва да се основава на професионалната преценка и скептицизма на ОО.

¹¹ Като име на външния изпълнител, адрес, обхват, цели, формулировка на задачите и др.

5.4 Равнение на декларираните пред Комисията общи разходи в евро по отношение на счетоводната година, със съвкупността, от която е формирана случайната извадка (колона А в таблицата в раздел 10.2 по-долу). Позициите за равнение включват отрицателни статистически единици, при които са направени финансови корекции по отношение на счетоводната година.

5.5 Когато са налице отрицателни статистически единици, се потвърждава, че те са третираны като отделна съвкупност съгласно член 28, параграф 7 от Делегиран регламент (ЕС) № 480/2014 на Комисията. Анализ на основните резултати от одитите на тези единици, като се набляга на проверката на това дали решенията за прилагане на финансови корекции (взети от държавата членка или от Комисията) са регистрирани в отчетите като оттегляния или суми, подлежащи на събиране.

5.6 В случай на използване на нестатистически извадки, посочете основанията за метода, използван в съответствие с член 127, параграф 1 от Регламент (ЕС) № 1303/2013, процента на операциите/разходите, обхванати чрез одити, и предприетите стъпки за гарантиране на случайността на извадката (и по този начин — на нейната представителност) и за осигуряване на достатъчен размер на извадката, който дава възможност на одитния орган да изготви валидно одитно становище. Прогнозираният процент на грешки се изчислява също и при нестатистическите извадки.

В раздел 5.2 ОО следва да опише използвания извадков метод в съответствие с член 127, параграф 7 от РОР и член 28 от ДРК. Отклоненията от методологията за подбор на извадката, изложена в стратегията за одит, следва да бъдат посочени и обяснени в този раздел.

В раздел 5.3 ОО следва да посочи и обоснове **параметрите, използвани за подбор на извадката**, като очаквани грешки, ниво на същественост, статистическа единица (т.е. операция, проект в рамките на операция или искане на бенефициер за плащане) и, когато е приложимо, гаранционната вероятност в съответствие с член 28, параграф 11 от ДРК¹² и подборната крачка, ако е приложимо. В ГКД следва да се оповестят и размерът на съвкупността, размерът на извадката и броят на статистическите единици, действително одитирани през статистическата година, ако е уместно¹³.

В раздел 5.3 от ОО се очаква да опише и своя подход към прилагането на райониране (ако е приложимо съгласно член 28, параграф 10 от ДРК), което обхваща подсъвкупности със сходни характеристики, като например операции, съставени от

¹² В член 28, параграф 11 от ДРК се определя, че за система, оценена като система с висока надеждност, използваната гаранционна вероятност при подбора на извадка от операциите трябва да бъде не по-малко от 60 %; за система, оценена като система с малка надеждност, гаранционната вероятност при подбора на извадка от операциите трябва да бъде не по-малко от 90 %.

¹³ В случай на множество периоди на подбор на извадката данните следва да се посочат за всяка една от извадките.

финансовите средства от дадена програма за финансови инструменти, единици с висока стойност или фондове (за програми, финансирани от няколко фонда).

През периода 2007—2013 г. имаше възможност да се използва само една извадка за различни програми, попадащи в обхвата на една и съща СУК. Това остава в сила за периода 2014—2020 г. с добавянето на програми, финансирани от няколко фонда. В тези случаи едно и също одитно становище и едни и същи корективни мерки се прилагат за всички програми на фондовете, дори когато недостатъците се отнасят само за една програма или за един фонд. Това може да се избегне, ако са налице достатъчно одиторски доказателства, за да се направи заключение за всяка програма или за всеки фонд.

При процент на грешките над 2 % или системни недостатъци в програма, финансирана от няколко фонда, държавата членка има интерес да приложи целеви финансови корекции за всеки фонд, а не корективни мерки, засягащи цялата програма. Поради това Комисията препоръчва ОО да се стреми към разумна степен на гаранция за всеки фонд. Това означава, че избраната извадка за програма, финансирана от няколко фонда, осигурява достатъчно одиторски доказателства за всеки фонд, т.е. следва да се приложи простото правило на 30 статистически единици¹⁴ за всеки един от фондовете. За тази цел ОО може да използва райониране по фондове, както се предвижда в член 28, параграф 10 от ДРК, с което се гарантира, че всеки район е с достатъчен размер, за да се направи заключение по райони. Това е особено важно, когато се очакват различни резултати за фондовете по една програма, финансирана от няколко фонда.

ОО следва да предостави в приложение 10.3 към ГКД таблиците за изчисление (и когато е приложимо, както и по искане на одиторите на Комисията, компютърните логове от ACL, IDEA или подобен софтуер), които са важни, за да се разбере използваният метод за подбор на извадката, като се използват образците, дадени в Насоките на Комисията относно подбор на извадката¹⁵. Когато ОО е приложил метод за подбор на извадката, който не е предвиден в тези образци, вместо това следва да се предостави съответната изчислителна таблица. Следва да се осигури одитна следа за подбора на извадките.

В раздел 5.3 ОО следва да разясни как е изпълнил на практика изискванията за пропорционален контрол на оперативните програми, изложени в член 148, параграф 1 от РОР и член 28, параграф 8 от ДРК.

Когато ОО е използвал подхода, разрешен съгласно член 28, параграф 9 от ДРК, в раздел 5.3 от ГКД следва да се посочи методологията, приложена за подбора на

¹⁴ Това просто правило е отразено и в член 28, параграф 9 от ДРК при използване на подизвадки.

¹⁵ Актуализирана версия на Насоките относно методите за подбор на извадката за органите за одит (COCOF_08-0021-03_EN от 4.4.2013 г.), която скоро ще бъде завършена.

подизвадки. В този случай и за целите на таблица 10.2 от ГКД — колоната „Разходи по отношение на счетоводната година, одитирани за случайна извадка“ — ОО следва да разгледа само действително одитираните разходи, а не разходите, заявени за статистическата единица (напр. операции, искане за плащане), към които е бил приложен подбор на подизвадки. Данните в тази колона се оповестяват само за информационни цели и са независими от изчисляването на екстраполирания процент на грешките на равнище статистическа единица, което следва да се приложи за разходите, заявени за статистическата единица.

ОО следва да оповести в раздел 5.4 стойността на **съвкупността**, от която са взети извадки, и равнение на този размер с размера на разходите, заявени пред Комисията от СО по отношение на счетоводната година. Позициите за равнение включват отрицателни статистически единици, при които са направени финансови корекции¹⁶.

За целите на подбора на извадки съвкупността включва разходи, заявени пред Комисията за операции в рамките на програма или група от програми за счетоводната година. Всички операции, за които заявените разходи са били включени в искането за плащане, представено на Комисията през годината, от която са взети извадки, следва да бъдат включени в състава на анализираната съвкупност, освен в случаите, когато се прилага член 148, параграф 1 от POP.

В раздел 5.5 ОО следва да потвърди, че броят на **отрицателните статистически единици** съответства на броя на финансовите корекции, регистрирани в счетоводната система на СО, и да гарантира, че тези единици са били третираны като отделна съвкупност в съответствие с член 28, параграф 7 от ДРК. Допълнителни разяснения относно работата с отрицателните статистически единици са дадени в насоките.

Ако се използват **нестатистически извадки**¹⁷, ОО следва да опише в раздел 5.6 съображенията за подбор на извадката с оглед на професионалната си преценка, регулаторните изисквания и международно признатите одитни стандарти. Поспециално ОО следва да обясни защо счита, че извадката е представителна за съвкупността, от която е била подбрана, и защо дава на ОО възможност да изготви валидно одитно становище.

5.7 Анализ на основните резултати от одитите на операциите — опишете броя на подбрани и одитирани единици в извадката, заедно със съответната сума и видовете грешки по операции, както и естеството на установените грешки, процента на грешките на равнище район и съответстващите основни недостатъци или нередности, горната

¹⁶ Вж. раздел 5.5, трета и четвърта точка от Насоките относно подбор на извадката.

¹⁷ Минималното регулаторно изискване за 5 % от операциите и 10 % от разходите отговаря на „най-благоприятния сценарий“ за висока степен на гаранция от системата. В това отношение допълнителни подробности са дадени в Насоките относно стратегията за одит (срв. раздел 4.3) — реф. № EGESIF_14-0011, и Насоките относно подбор на извадката.

граница на процента на грешките (когато е приложимо), първопричините и предложените корективни мерки (включително тези, чиято цел е да се избегнат тези грешки при последващи заявления за плащане), и въздействието върху одитното становище. Когато е необходимо, представете допълнителни разяснения относно данните в раздели 10.2 и 10.3 по-долу, по-специално относно общия процент на грешките.

5.8 Обяснения относно финансовите корекции, свързани със счетоводната година, извършени от сертифициращия орган/управляващия орган преди представянето на отчетите на Комисията и произтичащи от одитите на операции, включително единната ставка или екстраполираните корекции, както е показано в раздел 10.2 по-долу.

5.9 Сравнение на общия процент на грешките и остатъчния общ процент на грешките (както е посочено в раздел 10.2 по-долу) с установеното ниво на същественост, за да се определи дали съвкупността е съществено неточна, и съответното въздействие върху одитното становище.

5.10 Информация за резултатите от одита на допълнителната извадка (както е посочено в член 28, параграф 12 от Регламент (ЕС) № 480/2014), ако има такава.

5.11 Посочва се дали дадени идентифицирани проблеми са със системен характер, както и предприетите мерки, включително количественото изражение на неправомерните разходи и евентуално свързаните с тях финансови корекции.

5.12 Информация за последващите действия, свързани с одити на операции, извършени през предходни години, по-специално относно нередности със системен характер.

5.13 Заключение, направени от общите резултати от одитите на операциите по отношение на ефективността на системата за управление и контрол.

ОО следва да извърши цялата одитна дейност, необходима за изготвяне на валидно одитно становище за всяка счетоводна година. Това включва одитите на всички операции, подбрани чрез случаен подбор на извадката. Ако ОО не е в състояние да извърши одит на дадена операция, в ГКД следва да се изложат подробна обосновка, както и мерките, предприети от ОО за облекчаване на положението, и въздействието му върху одитното становище.

Грешките, отчетени в ОПГ, трябва да са свързани с констатации, оповестени в окончателен одитен доклад, т.е. след приключване на дискуссионната процедура с организацията, обект на одита. В надлежно аргументираните случаи, в които тази процедура не е приключила преди подаването на ГКД, това би могло да представлява ограничение в обхвата и е възможно становището с резерви да бъде предоставено въз основа на професионалната преценка на ОО. Количественото изразяване на качествената оценка в одитното становище може да се изчисли въз основа на максималния брой грешки, който ОО счита за разумен въз основа на наличната информация, с която органът разполага към момента, когато е формулирал своето одитно становище.

В раздел 5.7 ОО следва да включи количествения анализ на установените грешки. Следва да се посочат броят и видовете на грешките, тяхната значимост и причините за тях според преценката на ОО.

В раздел 5.9 ОО следва да оповести ОПГ, изчислен, както е указано в член 28, параграф 14 от ДРК:

„Въз основа на резултатите от одитите на операциите за целите на одитното становище и контролния доклад по член 127, параграф 5, буква а) от Регламент (ЕС) № 1303/2013, одитният орган изчислява общия процент на грешките, който е сборът от прогнозираните стохастични грешки и в съответните случаи системните грешки и некоригираните необичайни грешки, разделен на обема на съвкупността.“¹⁸

След това ОПГ трябва да се съпостави с прага на същественост, т.е. с максимума от 2 % от разходите, включени в съвкупността¹⁹. Ако преди приключването на ГКД са били предприети корективни мерки, ОО следва да изчисли и ООПГ, т.е. ОПГ минус финансовите корекции, приложени в резултат на одита на операциите, извършен от ОО. След това ООПГ следва да се сравни с прага на същественост.

ООПГ отговаря на ОПГ минус финансовите корекции, които може да са били приложени от държавите членки във връзка с грешките, установени от ОО в неговия одит на операциите, включително прогнозираните стохастични грешки или системни нередности. Обикновено тези корекции се правят, след като е бил определен ОПГ. Финансовите корекции обаче, направени от държавите членки, след като ОО е съставил своята извадка и преди да установи ОПГ, могат също да бъдат приспаднати от ООПГ, ако биха намалили рисковете, установени от ОПГ. Типичен пример за това са корекции, направени въз основа на извършената от УО работа за определяне на степента на системните нередности, установени от ОО в неговите одити на операциите. Във всички случаи, наред с професионалната преценка на ОО при разглеждане на финансовите корекции, които следва да се разглеждат в изчислението на ООПГ, ОО трябва да има разумна гаранция, че финансовите корекции, които следва да се разглеждат в ООПГ, са действително корекции на неправомерни разходи, а не например корекции на технически грешки, вписвания на сторниране в счетоводните отчети, които не отговарят на финансови корекции, приходи от доходоносни проекти, прехвърляне на операции от една програма в друга (или в рамките на една и съща програма) или управленски решения за отмяна на проект, които не са свързани с нередности, установени в този проект. И накрая, корекциите, свързани с отделни нередности²⁰, които не са включени като такива в ОПГ (напр. особените случаи на необичайни грешки, коригирани преди предаването на ГКД, нередности, които вече са установени и по които вече са предприети действия от страна на МЗ, УО и СО, но още

¹⁸ Когато декларираните разходи включват отрицателни статистически единици, те следва да се считат за отделна съвкупност. В този случай ОПГ се изчислява по отношение на съвкупността от положителни статистически единици.

¹⁹ Прагът на същественост от 2 % се отнася за разходите, заявени за счетоводната година, както е определено в член 28, параграф 11 от Регламент (ЕС) № 480/2014.

²⁰ Отделната нередност е еднократна грешка, която няма връзка с други грешки в съвкупността или с недостатъци в системите.

не са коригирани преди съставянето на извадката от ОО²¹), не следва да се изваждат от ОПГ, за да не се допусне подценяването му.

Когато екстраполирана финансова корекция бъде направена въз основа на процента на прогнозираните стохастични грешки (където общият процент на грешки се състои само от стохастични грешки), прогнозният процент на грешки се отнася за цялата съвкупност. Тогава полученият резултат се намалява с грешките, установени в извадката (които се коригират отделно²²), което отговаря на размера на необходимата екстраполирана корекция. В случая се приема най-простият сценарий, при който ОО не е открил системни грешки при извършените от него одити на операции²³.

При гореизложените предпоставки Комисията ще счете екстраполираната финансова корекция за адекватна, ако е изчислена в границите на интервала между А и Б:

<p>А: Екстраполирана финансова корекция = Прогнозирана стохастична грешка²⁴ – Грешки в извадката</p> <p>Б: Екстраполирана финансова корекция = Прогнозирана стохастична грешка – (Съвкупност*2 %) — Грешки в извадката</p>

²¹ При условията, разяснени в раздел 7.1.1 от Насоките за третиране на грешки.

²² Грешките в извадката се коригират само еднократно.

²³ За целите на изчисляване на финансовата корекция корекциите, направени по отношение на системните грешки, следва да се извадят от екстраполираната финансова корекция.

В случай че при одитите на операции, извършени от ОО, са установени системни грешки и тези грешки са определени за цялата съвкупност (срв. раздел 2.2 по-горе), това означава, че при екстраполиране на стохастичните грешки, установени в извадката от съвкупността, ОО следва да извади стойността на системната грешка от съвкупността, когато тази стойност е част от формулата за прогнозиране, както е обяснено подробно в допълнение 1 от Насоките относно подбор на извадката.

²⁴ Прогнозираната стохастична грешка се изчислява с помощта на приложимите формули, които се изискват съгласно метода за подбор на извадката за подбор на случайна извадка, както е обяснено в Насоките относно подбор на извадката. За подбора на извадка по парична единица и простия случаен подбор на извадка (оценка на съотношението), във формулите се взема предвид балансовата стойност на съвкупността; за простия случаен подбор на извадка (средна оценка за единица) и за определяне на разликата във формулата се взема предвид броят на операциите в съвкупността.

Пример:

Прогнозиран процент на стохастични грешки: 4 %

Съвкупност: 1 000 милиона евро

Грешки в извадката (вече коригирани): 3 милиона евро

Корекцията следва да бъде между 37 и 17 милиона евро:

- 37 милиона евро = $(4\% * 1000) - 3$
- 17 милиона евро = $(4\% * 1000) - (2\% * 1000) - 3$ [=> корекция до ниво под прага на същественост]

Грешките, установени в одитите на системите (контролни проверки) не се добавят към общата грешка, а следва да бъдат коригирани и оповестени в раздел 4 от ГКД.

Както следва от член 28, параграф 11 от ДРК и когато е приложимо, в раздел 5.11 от ГКД ОО трябва да обясни дали освен стохастичните грешки някои от установените грешки не са системни или необичайни грешки. Системната грешка е системна нередност, както е определена в член 2, параграф 38 от РОР. Необичайната грешка е грешка с изключителен характер, за която може да се докаже, че не е представителна за съвкупността.

Въз основа на насоките за третиране на грешки за програмния период 2007—2013 г. се изготвят отделни насоки с допълнителни обяснения за третирането на грешки.

Тъй като през периода 2014—2020 г. съществуват годишни счетоводни отчети, преразгледаните проценти на грешки за предходните години са вече без значение и не е необходимо да бъдат оповестявани в ГКД.

6. Одити на отчетите

6.1 Посочване на органите/структурите, които са извършили одити на отчетите.

6.2 Описание на одитния подход, използван за проверка на позициите на счетоводните отчети, посочени в член 137 от Регламент (ЕС) № 1303/2013. Това включва посочване на одитната дейност, извършена в контекста на одитите на системите (подробна информация в раздел 4 по-горе) и одитите на операциите (подробна информация в раздел 5 по-горе) във връзка със сигурността, която се изисква за отчетите.

6.3 Посочват се заключенията от резултатите от одитите по отношение на пълнотата, точността и достоверността на отчетите, включително информация за финансовите корекции, извършени и отразени в отчетите като последващо действие във връзка с резултатите от одитите на системите и/или одита на операциите.

6.4 Посочване на това дали някои идентифицирани проблеми са определени за системни по своето естество, и на предприетите мерки.

ОО следва да обясни в раздел 6.2 одитната дейност, извършена за одит на отчетите, в рамките на член 137 от ПОР и член 29 от ДПК, като се вземат предвид Насоките на Комисията относно одита на счетоводните отчети (EGESIF_15_0016-00), които скоро ще бъдат завършени.

ОО следва също така да обясни графика и работните споразумения, уговорени със СО и УО, които са необходими на ОО, за да може да извърши своевременно одитната си дейност по счетоводните отчети²⁵.

В раздел 6.3 ОО следва да обясни как е получил гаранция относно пълнотата, точността и достоверността на отчетите въз основа на:

- своите одити на системи (и по-специално одитите, на които е подложен СО, както е определено в член 29, параграф 4 от ДПК);
- своите одити на операции²⁶;
- окончателни одитни доклади, които се изпращат от Комисията и от Сметната палата;
- своята оценка на декларацията за управлението и годишния отчет;
- същността и мащаба на проверките на счетоводните отчети, предадени от сертифициращия орган на ОО.

Във връзка с последната точка ОО следва да опише последните си допълнителни проверки на проекта на сертифицираните отчети преди установения срок 15 февруари, както е уредено в насоките относно одитите на счетоводните отчети. По-специално в ГКД следва да се опише извършената работа във връзка с равнието на СО в допълнение 8 към отчетите, включително оценката на ОО относно адекватността на обясненията на СО за корекциите, посочени в това допълнение, и тяхната съгласуваност с информацията в ГКД и годишния отчет във връзка с извършените финансови корекции, отразени в отчетите, като последващо действие във връзка с

²⁵ Във връзка с ISA 700, точка А39, становището на ОО се предоставя относно счетоводните отчети, за които отговаря СО. Поради това ОО не е в състояние да заключи, че са получени достатъчно подходящи одиторски доказателства, докато отчетите не са изготвени и ръководството не е поело отговорност за тях. Това означава, че ОО е в състояние да изготви своето становище относно отчетите, след като СО ги е предал на УО и ОО и след като УО е предал декларацията си за управлението на ОО. ОО трябва обаче да започне одитната си дейност по счетоводните отчети преди окончателното им завършване от СО и преди декларацията на УО за управлението, за да осигури достатъчно време за изготвяне на своето становище до 15 февруари от година N+2. За да може този процес да протече без проблеми, СО, УО и ОО следва да се договорят по графика и работните споразумения.

²⁶ Одитите на операции ще позволят да се проверят точността на сумите и пълнотата на съответните разходи, включени в исканията за плащане (и впоследствие в отчетите, ако бъде установено, че са напълно законни и редовни). Освен това тези одити позволяват равнение на одитната следа от счетоводната система на сертифициращия орган до равнището на бенефициера/операцията чрез съответните МЗ, което вече се прави в настоящите одити.

резултатите от одитите на системите и одита на операциите, както и проверките на управлението, извършени преди представянето на отчетите.

7. Координация между одитните структури и надзорната дейност на ОО

7.1 Описание, когато е приложимо, на процедурата за координиране между одитния орган и всяка одитна структура, която извършва одити, както е предвидено в член 127, параграф 2 от Регламент (ЕС) № 1303/2013.

7.2 Описание на процедурата за надзор и контрол на качеството, прилагана от одитния орган към такива одитни структури.

Съгласно раздел 7.1 процедурата следва да обхваща координирането при планирането на одитите, както и координиране и проверка на резултатите от одитите с оглед да се стигне до окончателни заключения и да се изготви одитното становище.

Раздел 7.2 следва да обхваща описанието на процедурата за надзор, прилагана от ОО към други одитни структури (ако е приложимо). Описанието следва да включва преглед на действително извършения надзор по отношение на счетоводната година, като се имат предвид съществуващите международно приети одитни стандарти или насоки.

В тази връзка ОО следва да разгледа насока № 25 от Европейските насоки за изпълнение на одитните стандарти ИНТОСАЙ²⁷ във връзка с концепцията за използване на работата на други одитори и експерти от европейските върховни одитни институции. Тази насока се отнася конкретно до изискванията, които трябва да се спазват в зависимост от това доколко се разчита на работата на други одитори на всеки етап от одита, било за целите на планирането като част от одиторските доказателства, или в края на проверките. Мащабът на процедурите, които главният одитор следва да изпълнява, за да получи достатъчно подходящи одиторски доказателства, че работата на другия одитор е подходяща за целите на главния одитор в контекста на конкретната задача, зависи от етапите на одита, за които може да се използва работата на други одитори. Особено в случаите, когато тази работа се използва като одиторски доказателства, прегледът на ОО трябва да бъде по-подробен.

Допълнителни насоки се съдържат в ISSAI 1600 относно груповите одити²⁸, ISSAI 1610²⁹ (включва ISA 610) относно използването на работата на вътрешен одитор и ISSAI 1620³⁰ относно използването на работата на експерт на одитора.

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

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

²⁹ http://www.issai.org/media/13128/issai_1610_e_.pdf

³⁰ http://www.issai.org/media/13188/issai_1620_e_.pdf

8. Друга информация

8.1 Информация, ако е приложимо, относно докладваните измами и подозрения за измама, установени в контекста на одитите, извършени от одитния орган (включително случаите, докладвани от други национални структури или структури на ЕС и свързани с операции, одитирани от одитния орган), заедно с предприетите мерки.

В раздел 8.1 от ГКД ОО следва да посочи предприетите стъпки във връзка със случаите на подозрения за измама, установени по време на одитната дейност, извършена преди предаването на ГКД.

Всички случаи на подозрения за измама, които се отнасят до счетоводната година и са установени от ОО, следва да бъдат докладвани, а за програмите, финансирани от няколко фонда, следва да се посочи съответният фонд.

В ГКД следва да се оповести дали случаите на подозрения за измама, установени от ОО³¹, са били съобщени на OLAF. Подозренията за измама трябва да се докладват на OLAF от органа, определен от държавата членка, в съответствие с изискванията по член 122, параграф 2 от POP, както и в съответствие с делегираните актове и актовете за изпълнение, предвидени в посочената разпоредба³².

Ако е допустимо съгласно националните правила относно текущи разследвания, ОО следва да събере информация за характера на измамата, да прецени дали става въпрос за системен проблем и ако е така — дали са предприети ограничаващи действия.

Етапът на изпълнение на финансовите корекции по отношение на измами или подозрения за измама и информацията за заявлението до Комисията за междинно плащане, в което са включени корекциите, следва да се докладват в ГКД, ако е приложимо.

Допълнителна информация и насоки за действията, които да се предприемат от националните органи (включително одитните органи) с цел да бъдат предотвратени, установени и коригирани случаи на измама, може да се намери на <http://ec.europa.eu/sfc/en/2014/anti-fraud>. От ISA 240 следва, че *„одиторите могат да попаднат на обстоятелства, които показват, че може да е извършена измама. В тези случаи те трябва да уведомят незабавно съответния орган за предприемане на*

³¹ Одиторите провеждат административни, а не наказателни процедури. Поради това обхватът на техните правомощия и на авторитета им е доста ограничен, когато става въпрос за установяване на конкретни обстоятелства при подозрения за измамна дейност. Освен това основните цели на наказателните и на одитните процедури са различни. Одитът на операциите е от административен характер и има за цел да се прецени законосъобразността и редовността на изпълнението на даден проект, докато наказателната процедура си поставя за цел да установи и да разследва операциите, за да се открият доказателства за намерението за извършване на измама.

³² Предстои да бъдат приети скоро.

допълнителни действия. Одиторът може да достигне до заключение, че възможната измама засяга цялата система или само част от нея, или да заключи, че има един или повече възможни случаи на измама, които са изолирани. Във всички случаи той трябва да реагира бързо и да уведоми съответните органи, като вземе под внимание всички обстоятелства около случая/ите. Въз основа на откритите доказателства одиторът трябва да извърши стриктен и обстоен анализ на ситуацията, структурата на доказателствата, на които се основава констатацията, и да реши кого да уведоми. На първо място, подходящите лица, които трябва да бъдат информирани, вероятно са ръководителите на одитирания субект, ако няма причина да се мисли, че те участват в случая/ите. (...) В противен случай одиторът трябва да уведоми за случая/ите директно съдебните органи, без да се засягат евентуални разпоредби на националното законодателство, свързани с поверителността на информацията, получена при одита. Одиторите трябва да информират и отговорните национални органи, които са длъжни да уведомят Комисията (OLAF) за нередности и случаи на подозрения за измама в съответствие с приложимите секторни правила относно докладването на нередности.“

8.2 Ако е приложимо, събития, настъпили след предаването на отчетите на одитния орган и преди предаването на годишния контролен доклад на Комисията съгласно член 127, параграф 5, буква б) от Регламент (ЕС) № 1303/2013, и взети предвид при установяването на нивото на сигурност и при изготвянето на становището на одитния орган.

Концепцията за настъпили впоследствие събития е взета от Международен одитен стандарт 560 с необходимите адаптации за споделеното управление съгласно политиката на сближаване. Както е посочено в този стандарт, една от целите на одитора е „да получи достатъчно подходящи одиторски доказателства за това дали събития, настъпили между датата на финансовите отчети и датата на доклада на одитора, които изискват корекция на или оповестяване във финансовите отчети, са адекватно отразени в тези финансови отчети в съответствие с приложимата рамка за финансово отчитане“. В контекста на споделеното управление „финансовите отчети“ следва да се разбират като отчети, изготвени от СО и под негова отговорност. „Датата на финансовите отчети“ е датата, на която СО предава отчетите на ОО за извършване на окончателни проверки.

Предполага се, че ОО ще получи отчетите от СО преди тяхното предаване на Комисията, за да може да даде заключение относно тяхната пълнота, точност и достоверност. През периода след получаването на тези отчети и до изготвянето на одитното становище ОО може да узнае за събития, които имат отражение върху оповестените в отчетите стойности, и по-специално върху разходите, обявени за законосъобразни и редовни.

За тази цел ОО следва „да извърши одитни процедури, имащи за цел да се получат достатъчно подходящи одиторски доказателства, че всички събития, настъпили

между датата на финансовите отчети [отчетите] и датата на доклада на одитора [ГКД], които изискват корекция на или оповестяване във финансовите отчети [отчетите], са идентифицирани“. Както е предвидено и в ISA 560, от ОО „не се очаква обаче да извършва допълнителни одитни процедури по въпроси, по които извършените преди това одитни процедури са предоставили задоволителни заключения“.

Някои настъпили впоследствие събития биха могли да имат сериозно отражение върху функционирането на СУК и/или върху резервите (в случай на становище с резерви или отрицателно становище) и поради това не могат да не бъдат взети предвид от ОО. Тези събития може да бъдат положителни действия (напр. корективни мерки, изпълнени, след като отчетите са били съставени от СО и преди предаването им на Комисията) или да имат отрицателно въздействие (напр. недостатъци в системата или грешки, установени през този период).

В нормативната уредба за 2014—2020 г. „настъпилите впоследствие събития“, описани по-горе, не са корективни мерки, които държавата членка (УО или СО) трябва да предприеме в резултат на недостатъците и нередностите, установени от ОО или ЕС. Предполага се, че корективните мерки са предприети от държавата членка и са подходящо отразени в отчетите преди одобряването им от СО. Когато случаят не е такъв, за уместно се счита становище с резерви на ОО, съобразено със съществеността на съответните корективни мерки.

За програми, финансирани от няколко фонда, следва да се посочи съответният фонд за всяко от докладваните събития, настъпили впоследствие.

9. Общо ниво на сигурност

9.1 Описание на общото ниво на сигурност за правилното функциониране на системата за управление и контрол, обяснение на това как такова ниво е получено чрез комбинирането на резултатите от одитите на системи (както е посочено в раздел 10.2 по-долу) и одитите на операциите (както е посочено в раздел 10.3 по-долу). Когато е уместно, одитният орган взема предвид също така резултатите от друга одитна дейност на национално равнище или на равнището на Съюза, извършена във връзка със счетоводната година.

9.2 Оценка на всички предприети ограничаващи действия, например финансови корекции, и оценка на необходимостта от допълнителни корективни мерки както от системна, така и от финансова гледна точка.

За да може одитното становище да бъде изготвено от ОО, гаранцията относно законосъобразността и редовността на разходите и правилното функциониране на СУК се основава на съчетаните резултати от одитите на системи (раздел 4 по-горе) и одитите на операции (раздел 5 по-горе). Гаранцията за отчетите се определя от резултатите на тези одити и заключенията по този въпрос следва да се оповестят в раздел 6.3 по-горе.

За програми, финансирани от няколко фонда, от ОО се очаква да потвърди, че направените заключения се отнасят до всички фондове или, ако има различия, да обясни как е стигнал до заключение за всеки от фондовете въз основа на извършения от него анализ на резултатите от одитите на системите и одитите на операциите.

Въз основа на натрупания опит в таблица по-долу е посочена — за най-често срещаните ситуации — връзката между одитното становище (относно правилното функциониране на СУК и законосъобразността и редовността на разходите) и заключенията, почиващи на одитите на системи и одитите на операции. Таблицата е само ориентировъчна, като от ОО се изисква да използва професионалната си преценка, по-специално за ситуации, които не са предвидени по-долу. Корективните мерки могат да се отнасят за финансови корекции (насочени към ООПГ под или равен на 2 %), за подобрения за преодоляване на недостатъци в СУК (извън обхвата на финансовите корекции) или за съчетание от двете.

Одитно становище относно законосъобразността и редовността на разходите и правилното функциониране на СУК	Оценка на ОО относно		
	функционирането на СУК (резултати от одитите на системи)	ОПГ (резултати от одитите на операции)	Изпълнение ³³ на необходимите корективни мерки от държавата членка
1 — Без резерви	категория 1 или 2	и ОПГ $\leq 2\%$	Нанесени корекции (напр. грешки в извадката)
2 — С резерви (резервите имат ограничено въздействие)	категория 2	и/или $2\% < \text{ОПГ} \leq 5\%$	Освен при достатъчни корективни мерки (включително нанасяне на екстраполирани финансови корекции за намаляване на ООПГ до не повече от 2 %) (възможно е становище без резерви)
3 — С резерви (резервите имат значително въздействие)	категория 3	и/или $5\% < \text{ОПГ} \leq 10\%$	Корективните мерки не са изцяло приложени (включително ако са нанесени екстраполирани финансови корекции за намаляване на ООПГ до не повече от 2 %, но остават системни недостатъци).
4 — Отрицателно	категория 4	и/или $\text{ОПГ} > 10\%$	Корективните мерки не са изцяло приложени (включително ако са нанесени екстраполирани финансови корекции за намаляване на ООПГ до не повече от 2 %, но остават системни недостатъци).

Ако ОО прецени, че СУК попада в категория 2 и че ОПГ не превишава 2-процентния праг на същественост, одитното становище може да бъде без резерви.

³³ Сrv. раздел 5 от настоящите насоки.

Ако СУК попада в категория 1 или 2 и/или ОПГ е над 2 %, това показва, че въпреки положителната оценка, получена в резултат на извършените от ОО одити на системите, СУК на практика не е достатъчно ефективна за предотвратяването, откриването и коригирането на нередности и за възстановяването на неправомерно изплатени суми. Поради това се счита, че е целесъобразно одитното становище да бъде с резерви³⁴. Ако обаче остатъчният общ процент на грешките (ООПГ) е по-малък от или равен на 2 % и корективните мерки са изпълнени от държавата членка преди окончателното завършване на ГКД, ОО може да оповести становище без резерви.

Становище с резерви следва да се оповести, когато СУК е от категория 3 и ОПГ е над 2 %, освен когато остатъчният процент на грешките е по-малък от или равен на 2 % и корективните мерки (включително отнасящите се до системни недостатъци) са изпълнени преди окончателното завършване на ГКД. Тогава ОО може да оповести становище без резерви.

Относно оценката на въздействието на резервите като „ограничено“ или „значително“ вижте раздел III по-долу.

Стойност на ОПГ над 5 % и/или СУК в категория 3 или 4 следва да доведат до становище с резерви.

Стойност на ОПГ над 10 % и/или СУК в категория 4 водят по принцип до отрицателно становище.

Посочват се също настъпили впоследствие събития и всяка друга информация, докладвана по раздел 9.2, които са били взети под внимание от ОО при формулиране на общата степен на гаранция и одитното становище. Следва да се опише въздействието на тези настъпили впоследствие събития и на допълнителната информация върху общата степен на гаранция и одитното становище.

Когато е уместно, следва да се вземе предвид друга одитна дейност на европейско или национално равнище, извършена по отношение на счетоводната година.

III. НАСОКИ ОТНОСНО ОДИТНОТО СТАНОВИЩЕ

Одитното становище се основава на заключенията, направени на базата на получените по време на одита доказателства. Приложение VIII към РИК съдържа образец на одитно становище, в който са предвидени три вида становища:

Становище без резерви:

По мое мнение, както и въз основа на извършената одитна дейност:

— отчетите дават вярна и обективна представа, както е установено в член 29, параграф 5 от Регламент (ЕС) № 408/2014;

— разходите в отчетите, за които е поискано възстановяване от Комисията, са законосъобразни и редовни;

— действащите системи за управление и контрол функционират правилно.

Извършената одитна дейност не поставя под съмнение твърденията в декларацията за управлението.

[Одитният орган може да включи също и параграф за обръщане на внимание съгласно международно признатите одитни стандарти, като това не засяга становището му. В изключителни случаи може да бъде предвиден отказ от изразяване на становище.]

Становище с резерви:

По мое мнение, както и въз основа на извършената одитна дейност:

— отчетите дават вярна и обективна представа, както е установено в член 29, параграф 5 от Регламент (ЕС) № 480/2014;

— разходите в отчетите, за които е поискано възстановяване от Комисията, са законосъобразни и редовни;

— действащите системи за управление и контрол функционират правилно,

освен по отношение на следните аспекти:

по отношение на съществени въпроси, свързани с отчетите: ...

и/или [ненужното се зачерква]

по отношение на съществени въпроси, свързани със законосъобразността и редовността на разходите в отчетите, за чието възстановяване е отправено искане до Комисията: ...

и/или [ненужното се зачерква] по отношение на съществени въпроси, свързани с функционирането на системата за управление и контрол:

Поради това смятам, че въздействието на резервата(ите) е [ограничено]/[значително].
[ненужното се зачерква]

Това въздействие съответства на ... [сума в евро и в процентно изражение] от общите деклариран разходи. Следователно засегнатият принос на Съюза възлиза на ... [сума в евро].

Извършената одитна дейност не поставя/поставя [ненужното се зачерква] под съмнение твърденията в декларацията за управлението.

[Когато извършената одитна дейност поставя под съмнение твърденията в декларацията за управлението, одитният орган следва да посочи в настоящия параграф аспектите, които водят до това заключение.]

[Одитният орган може да включи също и параграф за обръщане на внимание съгласно международно признатите одитни стандарти, като това не засяга становището му. В изключителни случаи може да бъде предвиден отказ от изразяване на становище.]

ОО следва:

- да изложи подробно резервите и да ги обясни;
- да оцени въздействието им: ограничено или значително;
- да измери количествено въздействието по отношение на декларираните разходи и в абсолютно изражение.

Оценката на въздействието на резервите като „ограничено“ се счита за уместна, когато те са свързани с нередности (още некоригирани в отчетите), отговарящи на разходи над 2 %, но не повече от 5 % от общите разходи, сертифицирани в отчетите. Ако нередностите надхвърлят 5 % от общите разходи, сертифицирани в отчетите, съответните резерви следва да се оценят като „значителни“. Същите съображения са в сила, когато точната стойност на нередностите не може да бъде прецизно измерена количествено от ОО и се използва единна ставка; това може да стане при случаи на системни недостатъци.

Въздействието може да се измери количествено въз основа на ОПГ (или на ООПГ, когато корективните мерки са били изпълнени от държавата членка преди приключването на ГКД), установен за счетоводната година, или на базата на единна ставка, като се вземе предвид цялата информация, с която разполага ОО.

ОО следва да изясни много добре дали резервите са свързани с отчетите, законосъобразността и редовността на разходите, или със системите за управление и контрол.

За програми, финансирани от няколко фонда, и когато ситуацията е различна в зависимост от фонда, ОО следва да посочи дали и как резервите се отнасят за всеки от фондовете.

Отрицателно становище:

По мое мнение, както и въз основа на извършената одитна дейност:

— отчетите дават/не дават [ненужното се зачерква] вярна и обективна представа в съответствие с член 29, параграф 5 от Регламент (ЕС) № 480/2014;

— разходите в отчетите, за които е поискано възстановяване от Комисията, са/не са [ненужното се зачерква] законосъобразни и редовни;

— действащата система за управление и контрол функционира/не функционира правилно [ненужното се зачерква].

Настоящото отрицателно становище се основава на следните аспекти:

по отношение на съществени въпроси, свързани с отчетите:

и/или [ненужното се зачерква]

по отношение на съществени въпроси, свързани със законосъобразността и редовността на разходите в отчетите, за чието възстановяване е отправено искане до Комисията: ...

и/или [ненужното се зачерква]

по отношение на съществени въпроси, свързани с функционирането на системата за управление и контрол: ...

Извършената одитна дейност поставя под съмнение твърденията в декларацията за управлението по отношение на следните аспекти:...

[Одитният орган може да включи също и параграф за обръщане на внимание съгласно международно признатите одитни стандарти, като това не засяга становището му. В изключителни случаи може да бъде предвиден отказ от изразяване на становище.]

Когато в одитното становище бъде установено ограничение на обхвата, следва да се оцени въздействието (ако има такова) на ограничението върху декларираните разходи. В случай че въздействието бъде оценено като съществено, не може да се даде становище без резерви.

По-специално в случай на становище с резерви или отрицателно становище от ОО се очаква да посочи корективните действия, планирани или предприети от различните участващи органи. ОО следва да проследи дали тези действия са били наистина изпълнени, и следващата година да докладва за изпълнението в точки 4.5 и 5.18 от ГКД.

При изготвяне на одитното становище и определяне на степените на гаранция следва да се приложи съответна професионална преценка, за да се вземе решение дали сериозността на констатациите обосновава становище с резерви/отрицателно становище.

Отказ от изразяване на становище

В изключителни случаи ОО може да представи отказ от изразяване на становище. Това се прави само когато ОО няма възможност да извърши одит на отчетите, декларираните разходи или функционирането на системата за управление и контрол поради външни фактори извън отговорността на ОО. В такива случаи ОО следва да обясни защо не е могъл да изготви одитно становище. Особеният случай с одитните становища, които трябва да се подадат до 15 февруари 2016 г., е изложен в приложение 3 към настоящите насоки.

Отказът от изразяване на становище може да се изготви, както е описано по-долу.

Поради значимостта на въпроса съгласно точката за ограничаване на обхвата по-горе, не можах да получа достатъчно подходящи одиторски доказателства като основа за одитно становище. Поради това не изразявам становище по следните аспекти:

— отчетите;

и/или [ненужното се зачерква]

— законосъобразността и редовността на разходите, за чието възстановяване е отправено искане до Комисията;

и/или [ненужното се зачерква]

— функционирането на системата за управление и контрол.

ПРИЛОЖЕНИЕ 1 — РАЗДЕЛ 10.1 „РЕЗУЛТАТИ ОТ ОДИТИТЕ НА СИСТЕМИ“ ОТ ОБРАZEЦА ЗА ГКД

Одитиран обект	Фонд (ОП с финансиране от повече от един фонд)	Заглавие на одита	Дата на окончателния одитен доклад	Оперативна програма: [номер по ССИ и наименование на ОП]													Обща оценка (категории 1, 2, 3, 4) [Съгласно определението в таблица 2 — приложение IV към Регламент (ЕС) № 480/2014]	Бележки	
				Основни изисквания (ОИ) (ако е приложимо) [Съгласно определението в таблица 1 — приложение IV към Регламент (ЕС) № 480/2014]															
				ОИ 1	ОИ 2	ОИ 3	ОИ 4	ОИ 5	ОИ 6	ОИ 7	ОИ 8	ОИ 9	ОИ 10	ОИ 11	ОИ 12	ОИ 13			
УО																			
МЗ(а)																			
СО																			

Забележка: Частите в сиво в таблицата по-горе се отнасят до основни изисквания, които не са приложими за обекта на одита.

ПРИЛОЖЕНИЕ 2 — РАЗДЕЛ 10.2 „РЕЗУЛТАТИ ОТ ОДИТИТЕ НА ОПЕРАЦИИ“ ОТ ОБРАЗЕЦА ЗА ГКД

Фонд	Номер на програмата по ССИ	Наименование на програмата	А		Б		В	Г	Д	Е	Ж	З
			Сума в евро, която съответства на съвкупността, от която е формирана извадката ³⁵	Разходи, отнасящи се за счетоводната година, одитирана за случайната извадка	Размер ³⁹	% ⁴⁰						

³⁵ Колона А съответства на съвкупността, от която е съставена случайната извадка, т.е. на общия размер на допустимите разходи, записани в счетоводната система на сертифициращия орган, включени в заявленията за плащане, подадени до Комисията (в съответствие с член 137, параграф 1, буква а) от Регламент (ЕС) № 1303/2013), без отрицателните статистически единици, ако има такива. Така например, ако 23 милиона евро са декларирани като допустими разходи, в т.ч. 3 милиона евро от отрицателни статистически единици, в колона А следва да се оповести сумата от 26 милиона евро, тъй като това отговаря на съвкупността от положителни суми. Когато е приложимо, обясненията следва да се предоставят в раздел 5.4 по-горе.

³⁶ Общият процент на грешките е сумата на прогнозираните стохастични грешки и, ако е приложимо, системните грешки и некоригираните необичайни грешки, разделена на обема на съвкупността съгласно предвиденото в член 28, параграф 14 от ДРК. Когато декларираните разходи включват отрицателни статистически единици, те следва да се считат за отделна съвкупност. В този случай ОПГ се изчислява по отношение на съвкупността от положителни статистически единици. ОПГ се изчислява, преди да се прилагат финансови корекции във връзка с одитираната извадка или съвкупността, от която е формирана случайната извадка. Когато случайната извадка обхваща повече от един фонд или една програма, общият процент на грешките (съгласно изчисленията) в колона Г се отнася до цялата съвкупност. Когато се използва райониране, в раздел 5.7 по-горе се предоставя допълнителна информация по райони.

³⁷ Вж. допълнителни разяснения относно ООПГ в раздел 5 от настоящите насоки.

³⁸ Когато е приложимо, колона Ж се отнася до разходи, одитирани в рамките на допълнителна извадка.

³⁹ Сума на одитираните разходи (при използване на подизвадки съгласно член 28, параграф 9 от Регламент (ЕС) № 480/2014 в тази колона се включва само сумата от елементите на разходите, които са били действително одитирани съгласно член 27 от същия регламент).

⁴⁰ Процент на одитираните разходи спрямо съвкупността.

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Приложение 3 — ГКД и одитни становища, които трябва да се подадат до 15.2.2016 г.

Това приложение има за цел да предостави конкретни насоки за изготвянето на първия ГКД и първото одитно становище за периода 2014—2020 г., в случай че пред Комисията бъдат декларирани само ограничени или нулеви разходи през първата счетоводна година (януари 2014 г. — юни 2015 г.).

ГКД

ОО следва да докладва в ГКД одитната дейност, извършена по отношение на първата счетоводна година, и съответните резултати. В случай на отклонения спрямо стратегията за одит, обяснения за това следва да се дадат в *„Раздел 3 — Изменения в стратегията за одит“*.

Одитно становище

- Относно законосъобразността и редовността на разходите:

Ако пред Комисията не са декларирани никакви разходи по отношение на първата счетоводна година, ОО може да издаде отказ от изразяване на становище относно законосъобразността и редовността на разходите.

Ако пред Комисията са декларирани ограничени разходи по отношение на първата счетоводна година, ОО следва да извърши одит на операциите и след това да издаде становище относно законосъобразността и редовността на тези разходи.

- Относно СУК:

Одитите на системите могат да започнат, преди заявленията за плащания да бъдат подадени в Комисията. Одитното становище не може да се основава единствено на резултатите от одитната дейност по определяне. Становището на независимия контролиращ орган в контекста на определянето на управляващ(и)/сертифициращ(и) орган(и) се отнася до създаването на СУК, докато одитното становище, което следва да се изготви от първата счетоводна година нататък и да се представи заедно с ГКД, се основава на оценката на ОО относно функционирането на тези системи.

Ако не са извършени никакви или са извършени само ограничени одити на системите (напр. одитна дейност на базата само на проверки чрез обходен тест на извадка от транзакциите, включени в исканията за плащане, подадени от УО на СО, т.е. по време на изпълнението на програмата и след одитната дейност по определяне), ОО може да издаде отказ от изразяване на становище относно правилното функциониране на СУК. ОО следва да изложи съображенията за това, че не е извършил никаква или е извършил

само ограничена одитна дейност по отношение на състоянието на изпълнението на програмата⁴¹.

- Относно отчетите:

В случай че пред Комисията не са били декларирани разходи по отношение на първата счетоводна година и/или че СО няма вписани в отчетите суми за принос от програмата, изплатени на финансовите инструменти съгласно член 41, параграф 1 от РОР, нито авансови плащания за държавна помощ съгласно член 131, параграф 4 от РОР, ОО може все пак да извърши ограничени проверки на функционирането на системите по отношение на отчетите, но в този случай се счита за уместно да се направи отказ от изразяване на становище.

⁴¹ Сред елементите, които следва да се разгледат, са: напредък по изпълнението на операциите, декларирани от бенефициерите разходи, отпуснати на бенефициерите суми, брой и стойност на подписаните договори и пр.