



**Poświadczenie wiarygodności przedstawione przez Europejski Trybunał Obrachunkowy
Parlamentowi Europejskiemu i Radzie – sprawozdanie niezależnego kontrolera**

(C/2024/6041)

Opinia

- I. Trybunał zbadał:
- skonsolidowane sprawozdanie finansowe Unii Europejskiej składające się ze skonsolidowanego sprawozdania finansowego ⁽¹⁾ oraz ze sprawozdań z wykonania budżetu ⁽²⁾ za rok budżetowy zakończony w dniu 31 grudnia 2023 r., zatwierdzone przez Komisję w dniu 25 czerwca 2024 r.;
 - legalność i prawidłowość transakcji leżących u podstaw tych sprawozdań, zgodnie z postanowieniami art. 287 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (TFUE).

Wiarygodność rozliczeń

Opinia na temat wiarygodności rozliczeń

II. W opinii Trybunału skonsolidowane sprawozdanie finansowe Unii Europejskiej (UE) za rok zakończony w dniu 31 grudnia 2023 r. przedstawia rzetelnie we wszystkich istotnych aspektach sytuację finansową Unii na dzień 31 grudnia 2023 r. oraz wyniki operacji, przepływy pieniężne i zmiany w aktywach netto za zakończony w tym dniu rok budżetowy, zgodnie z przepisami rozporządzenia finansowego i z zasadami rachunkowości opartymi na powszechnie przyjętych międzynarodowych standardach rachunkowości sektora publicznego.

Legalność i prawidłowość transakcji leżących u podstaw rozliczeń

Dochody

Opinia na temat legalności i prawidłowości dochodów

III. W opinii Trybunału dochody leżące u podstaw rozliczeń za rok zakończony w dniu 31 grudnia 2023 r. są legalne i prawidłowe we wszystkich istotnych aspektach.

Wydatki

IV. W odniesieniu do 2023 r. Trybunał ponownie wydał dwie odrębne opinie na temat legalności i prawidłowości wydatków. Wynika to z faktu, że *Instrument na rzecz Odbudowy i Zwiększania Odporności (RRF)* ma charakter tymczasowy i jest realizowany i finansowany w zupełnie inny sposób niż wydatki budżetowe objęte wieloletnimi ramami finansowymi (WRF).

⁽¹⁾ Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE, Euratom) 2018/1046 z dnia 18 lipca 2018 r. w sprawie zasad finansowych mających zastosowanie do budżetu ogólnego Unii, zmieniające rozporządzenia (UE) nr 1296/2013, (UE) nr 1301/2013, (UE) nr 1303/2013, (UE) nr 1304/2013, (UE) nr 1309/2013, (UE) nr 1316/2013, (UE) nr 223/2014 i (UE) nr 283/2014 oraz decyzję nr 541/2014/UE, oraz uchylające rozporządzenie Rady (WE, Euratom) nr 966/2012 (Dz.U. L 193 z 30.7.2018, s. 1) art. 243.

⁽²⁾ Tamże, art. 244.

Opinia negatywna na temat legalności i prawidłowości wydatków z budżetu UE

V. W opinii Trybunału, ze względu na wagę kwestii opisanych w uzasadnieniu wydania opinii negatywnej na temat legalności i prawidłowości wydatków budżetowych, w wydatkach z budżetu UE zatwierdzonych w zestawieniach wydatków za rok zakończony w dniu 31 grudnia 2023 r. występuje istotny poziom błędu.

Opinia z zastrzeżeniem na temat legalności i prawidłowości wydatków z RRF

VI. W opinii Trybunału, z wyjątkiem implikacji kwestii poruszonych w punkcie dotyczącym uzasadnienia wydania opinii z zastrzeżeniem na temat legalności i prawidłowości wydatków z RRF, wydatki z RRF zatwierdzone w sprawozdaniach finansowych za rok zakończony w dniu 31 grudnia 2023 r. są legalne i prawidłowe we wszystkich istotnych aspektach.

Podstawa do wydania opinii

VII. Trybunał przeprowadził kontrolę zgodnie z wydanymi przez Międzynarodową Federację Księgowych (IFAC) Międzynarodowymi Standardami Rewizji Finansowej (ISA) i kodeksami etyki oraz Międzynarodowymi Standardami Najwyższych Organów Kontroli (ISSAI) wydanymi przez INTOSAI. Obowiązki Trybunału wynikające z tych standardów i kodeksów opisano bardziej szczegółowo w części sprawozdania dotyczącej zadań Trybunału jako kontrolera. W tej części Trybunał przedstawił również więcej informacji na temat podstaw do wydania opinii dotyczących dochodów (zob. pkt **XXXVI**) i wydatków z RRF (zob. pkt **XXXVIII**). Trybunał spełnił wymogi dotyczące niezależności i wywiązał się z innych obowiązków etycznych określonych w Kodeksie etyki zawodowych księgowych wydanym przez Radę Międzynarodowych Standardów Etycznych dla Księgowych. W jego przekonaniu uzyskane przezeń dowody kontroli stanowią wystarczającą i odpowiednią podstawę do wydania niniejszych opinii.

Uzasadnienie wydania opinii negatywnej na temat legalności i prawidłowości wydatków z budżetu UE

VIII. Według obliczeń Trybunału ogólny szacowany poziom błędu w wydatkach z budżetu UE zatwierdzonych w zestawieniach wydatków za rok zakończony w dniu 31 grudnia 2023 r. wynosi 5,6 %. W znacznej części tych wydatków występuje istotny poziom błędu. Dotyczy to wydatków podlegających skomplikowanym przepisom, a przede wszystkim dokonywanych na zasadzie zwrotu kosztów, w przypadku których szacowany poziom błędu wynosi 7,9 %. W 2023 r. kwota takich wydatków wyniosła 103,8 mld euro i stanowiły one 64,4 % populacji objętej kontrolą Trybunału ^(?). Błędy wykryte przez Trybunał mają zatem istotny i rozległy wpływ na wydatki zatwierdzone za ten rok.

Uzasadnienie wydania opinii z zastrzeżeniem na temat legalności i prawidłowości wydatków z RRF

IX. Trybunał stwierdził następujące problemy jakościowe i ilościowe:

- uchybienia w koncepcji działań oraz przypadki ogólnikowo zdefiniowanych kamieni milowych i wartości docelowych, które łącznie sprawiły, że ocena osiągnięcia w zadowalający sposób tych kamieni lub wartości stała się bardziej uznaniowa;
- utrzymujące się uchybienia w systemach sprawozdawczości i kontroli stosowanych przez państwa członkowskie;
- problemy dotyczące wiarygodności informacji, które państwa członkowskie zamieściły w swoich deklaracjach zarządczych;
- w odniesieniu do siedmiu z 23 płatności w ramach RRF na rzecz państw członkowskich (i powiązanego rozliczenia zaliczek) sformułowano ustalenia o charakterze ilościowym, a w sześciu tych płatnościach wystąpił istotny poziom błędu.

X. W związku z powyższym Trybunał uznaje, że rozpatrywane łącznie ustalenia Trybunału mają istotny wpływ, lecz w przypadku tegorocznych zatwierdzonych wydatków w ramach RRF nie jest on rozległy.

Kluczowe obszary badania

Trybunał przeanalizował zobowiązania z tytułu świadczeń emerytalno-rentowych oraz innych świadczeń pracowniczych

XI. Na koniec 2023 r. w bilansie UE uwzględniono zobowiązania z tytułu świadczeń emerytalno-rentowych oraz innych świadczeń pracowniczych w kwocie 90,8 mld euro (w 2022 r. – 80,6 mld euro)

^(?) Więcej informacji przedstawiono w pkt **1.18–1.23** sprawozdania rocznego za 2023 r.

XII. Największa część zobowiązań z tytułu świadczeń emerytalno-rentowych oraz innych świadczeń pracowniczych (82,7 mld euro) jest związana z systemem emerytalno-rentowym dla urzędników i innych pracowników Unii Europejskiej (ang. *Pension Scheme of European Officials*). W 2022 r. kwota ta wyniosła 73,1 mld euro. Zobowiązanie zaksięgowane w sprawozdaniu finansowym odzwierciedla wartość bieżącą przewidywanych przyszłych płatności, których UE będzie musiała dokonać, by uregulować zobowiązania emerytalno-rentowe.

XIII. Świadczenia emerytalne i rentowe pokrywane są z budżetu UE. Wprawdzie UE nie stworzyła odrębnego funduszu emerytalno-rentowego, aby pokryć koszt przyszłych zobowiązań w tym zakresie, niemniej państwa członkowskie wspólnie gwarantują ich wypłacanie, przy czym składki wnoszone przez urzędników pokrywają jedną trzecią kosztów finansowania systemu. Eurostat oblicza wartość odnośnych zobowiązań corocznie w imieniu księgowego Komisji, posługując się parametrami takimi jak profil wiekowy i średnia długość życia urzędników unijnych oraz założenia co do przyszłych warunków gospodarczych. Te parametry i założenia są dodatkowo oceniane przez aktuariuszy Komisji.

XIV. Wzrost zobowiązań emerytalno-rentowych w 2023 r. wynika głównie ze spadku nominalnej stopy dyskontowej oraz aktualizacji tablic trwania życia dotyczących urzędników UE, które są wykorzystywane w wyliczeniach aktuarialnych. Spadek nominalnej stopy dyskontowej był spowodowany głównie zmianą stóp procentowych i spodziewaną przyszłą inflacją⁽⁴⁾.

XV. Drugim co do wielkości elementem zobowiązań z tytułu świadczeń emerytalno-rentowych oraz innych świadczeń pracowniczych są szacowane zobowiązania UE na rzecz wspólnego systemu ubezpieczeń zdrowotnych, które na koniec 2023 r. wyniosły 6,3 mld euro (w 2022 r. – 5,7 mld euro). Zobowiązania te są związane z kosztami opieki zdrowotnej przysługującej członkom personelu UE, płatnymi po okresie aktywności zawodowej pracowników (po odliczeniu ich składek).

XVI. W ramach kontroli Trybunał ocenia – w odniesieniu do wspomnianych wyżej systemów – przyjęte założenia aktuarialne i wynikającą z nich wycenę. Trybunał opiera swoją ocenę na pracach zewnętrznych, niezależnych aktuariuszy, dokonując przy tym weryfikacji podstawowych danych leżących u podstaw obliczeń oraz parametrów aktuarialnych i obliczeń kwoty zobowiązań. Bada również prezentację odnośnej pozycji w skonsolidowanym bilansie i w informacjach dodatkowych do skonsolidowanego sprawozdania finansowego.

XVII. Trybunał stwierdza, że ogólna szacowana kwota zobowiązań z tytułu świadczeń emerytalno-rentowych oraz innych świadczeń pracowniczych podana w skonsolidowanym rocznym sprawozdaniu finansowym jest przedstawiona rzetelnie.

Trybunał przeanalizował istotne szacunki na koniec roku przedstawione w sprawozdaniu finansowym

XVIII. Na koniec 2023 r. szacunkowa wartość poniesionych wydatków kwalifikowalnych należnych beneficjentom, ale jeszcze niezgłoszonych, wynosiła 155,2 mld euro (w 2022 r. – 148,7 mld euro). Kwoty te zostały zaksięgowane jako rozliczenia międzyokresowe⁽⁵⁾.

XIX. Wzrost wartości szacunkowej we wszystkich programach jest głównie spowodowany tym, że poprzedni okres programowania dobiega końca, a wykorzystanie środków z WRF na lata 2021–2027 przebiega wolniej, niż oczekiwano. W związku z tym wartość faktycznie przedłożonych wniosków o płatność była niższa od spodziewanej, a w szacunkach na koniec roku trzeba było ująć większy odsetek środków. Rozliczenia międzyokresowe odnoszące się do RRF, oparte na prognozowanych przyszłych płatnościach, spadły do 7,4 mld euro (w 2022 r. – 22,6 mld euro).

XX. W celu dokonania oceny tych szacunków na koniec roku Trybunał zbadał ustanowiony przez Komisję system służący do obliczeń związanych z rozdziałaniem okresów sprawozdawczych, tak aby upewnić się co do jego poprawności i kompletności w dyrekcjach generalnych, w których poniesiono większość wydatków. Podczas prac kontrolnych przeprowadzonych na próbie faktur i płatności zaliczkowych Trybunał zweryfikował odnośne obliczenia związane z rozdziałaniem okresów sprawozdawczych, aby wyeliminować ryzyko nieprawidłowego ujęcia rozliczeń międzyokresowych.

XXI. Trybunał stwierdza, że ogólna szacowana kwota rozliczeń międzyokresowych biernych i innych płatności zaliczkowych na rzecz państw członkowskich podana w skonsolidowanym rocznym sprawozdaniu finansowym jest przedstawiona rzetelnie.

⁽⁴⁾ Roczne sprawozdanie finansowe UE za 2023 r., pkt 2.9 informacji dodatkowej.

⁽⁵⁾ Obejmują one rozliczenia międzyokresowe bierne w wysokości 76,2 mld euro po stronie zobowiązań oraz, po stronie aktywów, kwotę 79,0 mld euro, o którą pomniejszono wartość zaliczek.

Trybunał dokonał przeglądu aktywów wynikających z wystąpienia Zjednoczonego Królestwa z UE

XXII. Od 1 lutego 2020 r. Zjednoczone Królestwo nie jest już państwem członkowskim UE. W myśl postanowień umowy o wystąpieniu z UE Zjednoczone Królestwo zobowiązało się do wywiązania się ze wszystkich zobowiązań finansowych wynikających z członkostwa w UE zgodnie z poprzednimi wieloletnimi ramami finansowymi.

XXIII. Po upływie okresu przejściowego, zakończonego 31 grudnia 2020 r., dalsze wzajemne obowiązki ciążące na UE i Zjednoczonym Królestwie prowadzą do powstania określonych zobowiązań i wierzytelności ze strony UE, które muszą zostać uwzględnione w rocznym sprawozdaniu finansowym Unii. Jak wynika z szacunków Komisji, w dniu bilansowym kwota wierzytelności netto Zjednoczonego Królestwa w rozliczeniach UE wynosiła 15,5 mld euro (w 2022 r. – 23,9 mld euro), przy czym szacuje się, że 2,4 mld euro z tej kwoty zostanie wpłacone w ciągu 12 miesięcy od dnia bilansowego.

XXIV. W ramach rutynowych procedur kontrolnych Trybunał omówił z Komisją aktualność, poprawność i kompletność informacji na temat aktywów i dokonanych płatności. Kontrolerzy Trybunału ponownie obliczyli wspomniane kwoty, uzgodnili je z leżącymi u podstaw obliczeń zapisami księgowymi i sprawdzili poprawność wszelkich przyjętych założeń.

XXV. W wyniku kontroli Trybunał stwierdził, że w skonsolidowanym rocznym sprawozdaniu finansowym przedstawiono rzetelnie szacunki dotyczące łącznych aktywów w związku z wystąpieniem Zjednoczonego Królestwa z UE.

Trybunał przeanalizował wpływ agresji Rosji na Ukrainę na sprawozdanie finansowe

XXVI. 24 lutego 2022 r. Rosja dokonała inwazji na Ukrainę. Ponieważ UE zapewnia pomoc Ukrainie w postaci pożyczek i dotacji, Trybunał przeanalizował obliczenia Komisji dotyczące odnośnej ekspozycji finansowej UE oraz dane leżące u podstaw tych obliczeń, aby upewnić się, że faktyczne i potencjalne skutki tego wydarzenia zostały odpowiednio odzwierciedlone w sprawozdaniu finansowym UE. Trybunał porównał obliczenia Komisji ze swoimi własnymi wyliczeniami oraz z innymi odpowiednimi danymi.

XXVII. W wyniku kontroli Trybunał stwierdził, że w skonsolidowanym rocznym sprawozdaniu finansowym uwzględniono rzetelnie wpływ agresji Rosji na Ukrainę na skonsolidowane sprawozdanie finansowe.

Trybunał przeanalizował wpływ NGEU na sprawozdanie finansowe

XXVIII. Za pośrednictwem funduszu Next Generation EU (NGEU) UE udostępniła znaczne środki w celu złagodzenia skutków społeczno-gospodarczych pandemii COVID-19 w UE. Aby sfinansować NGEU, Komisja Europejska zaciąga dług na rynkach kapitałowych. Środki są udostępniane państwom członkowskim w formie bezzwrotnych dotacji lub pożyczek do wysokości wcześniej uzgodnionego przydziału. Działania te mają istotny wpływ na sprawozdania finansowe. Najistotniejszą częścią NGEU jest RRF.

XXIX. W ramach rutynowych procedur kontrolnych Trybunał skontrolował aktywa, zobowiązania, dochody i wydatki, w tym w odniesieniu do NGEU. W wyniku kontroli stwierdził, że zostały one przedstawione rzetelnie w skonsolidowanym rocznym sprawozdaniu finansowym.

Inne kwestie

XXX. Komisja odpowiada za przedstawienie „pozostałych informacji”, przy czym termin ten obejmuje najistotniejsze kwestie finansowe w danym roku, ale nie skonsolidowane sprawozdanie finansowe czy sprawozdanie Trybunału na jego temat. Opinia Trybunału na temat skonsolidowanego sprawozdania finansowego nie uwzględnia tych pozostałych informacji, a Trybunał nie formułuje żadnych wniosków na temat ich wiarygodności. W kontekście kontroli skonsolidowanego sprawozdania finansowego zadaniem Trybunału jest zaznajomienie się z pozostałymi informacjami i rozważenie, czy w istotny sposób odbiegają one od skonsolidowanego sprawozdania finansowego bądź czy wiedza zdobyta przez Trybunał w toku kontroli lub w inny sposób wydaje się istotnie zniekształcona. Jeśli Trybunał dojdzie do wniosku, że w pozostałych informacjach występują istotne zniekształcenia, jest zobowiązany zgłosić ten fakt. Trybunał nie zgłasza żadnych uwag w tym zakresie.

Zadania kierownictwa

XXXI. Zgodnie z art. 310–325 TFUE oraz z rozporządzeniem finansowym Komisja odpowiada za sporządzenie i prezentację skonsolidowanego sprawozdania finansowego UE zgodnie z powszechnie przyjętymi międzynarodowymi standardami rachunkowości sektora publicznego oraz za legalność i prawidłowość transakcji leżących u podstaw tego sprawozdania. Do jej zadań należy także zaprojektowanie, wdrożenie i utrzymywanie systemu kontroli wewnętrznej umożliwiającego sporządzenie i prezentację sprawozdania finansowego, które nie zawiera istotnych zniekształceń spowodowanych *nadużyciem* lub błędem. Kierownictwo odpowiada za dopilnowanie, by ujęte w sprawozdaniu finansowym działania, transakcje finansowe i informacje były zgodne z obowiązującymi przepisami (aktami prawodawczymi, regulacjami, zasadami i normami). Ostateczną odpowiedzialność za legalność i prawidłowość transakcji leżących u podstaw rozliczeń UE ponosi Komisja (art. 317 TFUE).

XXXII. Przy sporządzaniu skonsolidowanego sprawozdania finansowego kierownictwo odpowiada za ocenę zdolności UE do kontynuacji działalności, za ujawnienie, w stosownych przypadkach, problematycznych kwestii związanych z kontynuacją działalności oraz za prowadzenie rachunkowości przy założeniu kontynuacji działalności, chyba że zamierza zlikwidować jednostkę lub zaprzestać działalności albo nie ma żadnej realnej alternatywy dla likwidacji lub zaprzestania działalności.

XXXIII. Nadzór nad sprawozdawczością finansową UE należy do zadań Komisji.

XXXIV. Zgodnie z rozporządzeniem finansowym (tytuł XIII) księgowy Komisji ma obowiązek przekazać skonsolidowane sprawozdanie finansowe UE do kontroli najpierw w wersji wstępnej do dnia 31 marca kolejnego roku, a w wersji ostatecznej do 31 lipca. Już wstępne sprawozdanie finansowe powinno przedstawiać prawdziwy i rzetelny obraz sytuacji finansowej UE. W związku z tym konieczne jest, aby wszystkie pozycje we wstępnej wersji sprawozdania zostały zaprezentowane w formie końcowych obliczeń, tak by Trybunał mógł wykonać powierzone mu zadania zgodnie z tytułem XIII rozporządzenia finansowego we wskazanych terminach. Jakikolwiek zmiany wstępnej wersji sprawozdania, które zostaną naniesione w ostatecznej wersji sprawozdania, powinny być co do zasady jedynie skutkiem ustaleń Trybunału.

Zadania Trybunału dotyczące kontroli skonsolidowanego sprawozdania finansowego i transakcji leżących u jego podstaw

XXXV. Celem Trybunału jest uzyskanie wystarczającej pewności, że skonsolidowane sprawozdanie finansowe UE nie zawiera istotnych zniekształceń, a leżące u jego podstaw transakcje są legalne i prawidłowe, a także przedstawienie Parlamentowi Europejskiemu i Radzie, na podstawie przeprowadzonej kontroli, poświadczenia wiarygodności dotyczącego wiarygodności rozliczeń oraz legalności i prawidłowości transakcji leżących u ich podstaw. Wystarczająca pewność oznacza z kolei wysoki poziom pewności, lecz nie stanowi gwarancji, że kontrola wykaże wszystkie przypadki istotnych zniekształceń lub niezgodności, które mogą zaistnieć. Mogą one być spowodowane *nadużyciem* lub błędem i są uważane za istotne, jeżeli można zasadnie oczekiwać, że pojedynczo lub łącznie wpłyną one na jakiegokolwiek decyzje gospodarcze podejmowane na podstawie skonsolidowanego sprawozdania finansowego.

XXXVI. Jeśli chodzi o dochody, do celów przeprowadzanej przez Trybunał kontroli zasobów własnych opartych na dochodzie narodowym brutto, podatku od wartości dodanej i odpadach opakowaniowych z tworzyw sztucznych niepoddawanych recyklingowi, jako punkt wyjścia przyjmuje się dane statystyczne i inne dane, na podstawie których obliczane są te zasoby. Trybunał poddaje ocenie stosowane w Komisji systemy przetwarzania tych danych do momentu otrzymania wkładów państw członkowskich i ujęcia ich w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym. W przypadku tradycyjnych zasobów własnych Trybunał bada rozliczenia organów celnych i analizuje przepływ opłat celnych do momentu otrzymania tych kwot przez Komisję i ujęcia ich w sprawozdaniu rocznym. Jeżeli chodzi o należności celne, istnieje ryzyko, że importerzy nie złożą odnośnego zgłoszenia celnego lub złożą zgłoszenie nieprawidłowe. Faktycznie uiszczone należności celne przywozowe mogą zatem okazać się mniejsze niż kwota, która teoretycznie powinna być zostać pobrana – różnica ta jest znana pod nazwą „luki w należnościach celnych”. Te nieuiszczone należności nie są ujęte w systemach rachunkowości państw członkowskich w zakresie tradycyjnych zasobów własnych i nie wchodzi w zakres opinii kontrolnej Trybunału dotyczącej dochodów.

XXXVII. Jeżeli chodzi o wydatki, Trybunał bada transakcje płatnicze po tym, jak wydatki zostaną poniesione, zaksięgowane i zatwierdzone. Badanie to obejmuje wszystkie kategorie płatności w chwili, gdy są one dokonywane, z wyjątkiem zaliczek. Trybunał bada zaliczki po tym, jak odbiorca środków przedstawi dowody na ich właściwe wykorzystanie, a właściwa instytucja lub organ przyjmą te dowody, rozliczając zaliczkę, co może mieć miejsce dopiero w kolejnym roku.

XXXVIII. W odróżnieniu od pozostałych wydatków z budżetu UE, w przypadku wydatków z RRF podstawowym warunkiem uzyskania płatności jest osiągnięcie w zadowalający sposób uzgodnionych wcześniej kamieni milowych lub wartości docelowych. Spełnione muszą zostać również inne wymogi – nie może wystąpić regres w odniesieniu do kamieni milowych i wartości docelowych, które uprzednio zostały osiągnięte w zadowalający sposób, oraz nie może dojść do naruszenia zasady dotyczącej podwójnego finansowania. Warunki kwalifikowalności określone w rozporządzeniu obejmują przestrzeganie okresu kwalifikowalności, zasadę „nie czyni poważnych szkód” oraz zasadę dotyczącą niezastępowania powtarzających się krajowych wydatków budżetowych. W związku z tym kontrola Trybunału ukierunkowana jest na to, czy spełnione zostały warunki płatności i warunki kwalifikowalności. Kwestia zgodności wydatków poniesionych przez ostatecznych odbiorców z przepisami unijnymi i krajowymi nie stanowi warunku dokonania płatności w ramach RRF, w związku z czym kontrolna opinia Trybunału nie obejmuje kwestii prawidłowości wydatków poniesionych przez ostatecznych odbiorców. W rozporządzeniu w sprawie RRF nie określono bardziej szczegółowych kryteriów dotyczących tego, jak należy interpretować określenie „w zadowalający sposób”. Tym samym pozostawiono Komisji szeroką swobodę w kwestii oceny, czy kamienie milowe i wartości docelowe osiągnięto w taki sposób. Ocena elementów o charakterze jakościowym wymaga dokonania szeregu osądów, co otwiera pole do wielu interpretacji. Stanowi to szczególne zagrożenie w przypadkach, gdy kamień milowy lub wartość docelowa są zdefiniowane ogólnikowo.

XXXIX. Trybunał stosuje profesjonalny osąd i zachowuje zawodowy sceptycyzm przez cały okres trwania kontroli. Ponadto Trybunał:

- a) określa i ocenia ryzyko wystąpienia – w wyniku nadużyć lub błędów – istotnych nieprawidłowości w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym lub istotnej niezgodności transakcji leżących u podstaw tego sprawozdania z wymogami przepisów UE. Trybunał opracowuje i przeprowadza procedury kontroli w odpowiedzi na to ryzyko oraz uzyskuje dowody kontroli, które stanowią wystarczającą i odpowiednią podstawę do wydania opinii. Przypadki istotnego zniekształcenia lub niezgodności są trudniejsze do wykrycia, jeśli takie zniekształcenie lub niezgodność wynika z nadużycia, a nie z błędu, ponieważ nadużycie może wiązać się ze złą wiarą, fałszerstwem, umyślnymi zaniechaniami, podaniem fałszywych informacji lub obejściem kontroli wewnętrznej. W rezultacie ryzyko, że przypadki te nie zostaną wykryte, jest wyższe;
- b) dąży do zrozumienia systemu kontroli wewnętrznej istotnego w kontekście odnośnej kontroli, tak by wypracować stosowne procedury kontroli, nie zaś w celu wydania opinii na temat skuteczności kontroli wewnętrznej;
- c) ocenia stosowność przyjętych przez kierownictwo zasad (polityki) rachunkowości oraz racjonalność szacunków księgowych sporządzonych przez kierownictwo i odnośnych informacji;
- d) wyraża opinię co do tego, czy kierownictwo właściwie prowadziło rachunkowość przy założeniu kontynuacji działalności, oraz, na podstawie uzyskanych dowodów kontroli, ocenia, czy występuje istotny poziom niepewności w odniesieniu do zdarzeń lub uwarunkowań, które mogą podać w istotną wątpliwość zdolność jednostki do kontynuowania działalności. Jeśli Trybunał stwierdzi, że taki poziom niepewności istnieje, ma obowiązek zwrócić uwagę w swoim sprawozdaniu na odpowiednie informacje ujawnione w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym bądź – jeśli takie ujawnione informacje są niewystarczające – wydać opinię zmodyfikowaną. Wnioski Trybunału opierają się na dowodach kontroli uzyskanych do momentu sporządzenia sprawozdania. Przyszłe zdarzenia lub okoliczności mogą jednak spowodować, że jednostka zaprzestanie kontynuowania działalności;
- e) ocenia ogólną prezentację, strukturę i treść skonsolidowanego sprawozdania finansowego, w tym wszystkie przedstawione w nim informacje, a także orzeka, czy sprawozdanie to rzetelnie przedstawia transakcje i zdarzenia leżące u jego podstaw;
- f) uzyskuje wystarczające i odpowiednie dowody kontroli odnoszące się do informacji finansowych dotyczących jednostek objętych zakresem konsolidacji UE, pozwalające wyrazić opinię na temat skonsolidowanego sprawozdania finansowego i transakcji leżących u jego podstaw. Trybunał jest odpowiedzialny za kierowanie kontrolą, jej nadzorowanie i przeprowadzenie, a także ponosi wyłączną odpowiedzialność za opinię kontrolną.

XL. Trybunał informuje Komisję i inne jednostki kontrolowane m.in. o planowanym zakresie i terminach przeprowadzenia kontroli, jak również o istotnych ustaleniach, w tym o wszelkich poważnych uchybieniach w systemie kontroli wewnętrznej.

XLI. Spośród kwestii omówionych z Komisją i innymi skontrolowanymi jednostkami Trybunał wskazuje te, które miały największe znaczenie w kontroli skonsolidowanego sprawozdania finansowego i które w związku z tym określane są mianem kluczowych obszarów badania w bieżącym okresie. Trybunał opisuje te kwestie w swoim sprawozdaniu, chyba że przepisy prawa zakazują podania ich do wiadomości publicznej bądź jeśli, w niezmiernie rzadkich przypadkach, Trybunał stwierdzi, że dana kwestia nie powinna zostać poruszona w sprawozdaniu, ponieważ można racjonalnie założyć, że negatywne konsekwencje takiego kroku przeważają nad korzyściami dla interesu publicznego.

11 lipca 2024 r.

Tony MURPHY
Prezes

Europejski Trybunał Obrachunkowy
12, rue Alcide De Gasperi – L-1615 Luxembourg
