

**ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΠΙΤΡΟΠΗ**

ΓΔ Περιφερειακή Πολιτική

ΓΔ Απασχόλησης, Κοινωνικών Υποθέσεων και Ίσων Ευκαιριών

**ΕΠΕΞΗΓΗΜΑΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΓΙΑ ΤΑ ΣΦΑΛΜΑΤΑ ΠΟΥ
ΚΟΙΝΟΠΟΙΟΥΝΤΑΙ ΣΤΙΣ ΕΤΗΣΙΕΣ ΕΚΘΕΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ**

(Παράρτημα του επεξηγηματικού σημειώματος για τις ετήσιες εκθέσεις ελέγχου και τις γνώμες - Guidance on ACRs and Opinions of 18/02/2009 - της 18/02/2009, σχετ. COCOF 09/0004/01-EN)

Το παρόν είναι ένα έγγραφο εργασίας, το οποίο κατάρτισαν οι υπηρεσίες της Επιτροπής. Βάσει του ισχύοντος δικαίου της Ένωσης, παρέχει τεχνικές οδηγίες στις δημόσιες αρχές, τους επαγγελματίες, τους δικαιούχους ή τους πιθανούς δικαιούχους, καθώς και σε άλλα όργανα, τα οποία εμπλέκονται στην παρακολούθηση, τον έλεγχο ή την εφαρμογή της πολιτικής για τη συνοχή, σχετικά με την ερμηνεία και την εφαρμογή των κανόνων της Ένωσης σ' αυτόν τον τομέα. Στόχος του εγγράφου εργασίας είναι να παράσχει διευκρινίσεις και ερμηνείες από τις υπηρεσίες της Επιτροπής σχετικά με τους εν λόγω κανόνες, προκειμένου να διευκολυνθεί η υλοποίηση των επιχειρησιακών προγραμμάτων και να ενθαρρυνθούν οι ορθές πρακτικές. Εντούτοις, οι εν λόγω οδηγίες τελούν υπό την επιφύλαξη της ερμηνείας του Δικαστηρίου και του Γενικού Δικαστηρίου ή της εξέλιξης της πρακτικής όσον αφορά τη λήψη αποφάσεων της Επιτροπής.

Πίνακας περιεχομένων

ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΑΡΚΤΙΚΟΛΕΞΩΝ	4
ΓΛΩΣΣΑΡΙΟ	5
1. ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	7
2. ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΣΦΑΛΜΑΤΩΝ	8
2.1. Προσέγγιση που παρουσιάστηκε σε προηγούμενα επεξηγηματικά σημειώματα της Επιτροπής	8
2.2. Συστημικά σφάλματα	9
2.3. Τυχαία σφάλματα	10
2.4. Ανώμαλα σφάλματα	10
2.5. Σφάλματα που σχετίζονται με μη ολοκληρωμένη διαδικασία αντιπαράθεσης.....	11
2.6. Ποσοστό συνολικού προβαλλόμενου σφάλματος.....	12
2.7. Ποσοστό συνολικού προβαλλόμενου σφάλματος και αξιολόγηση των συστημάτων διαχείρισης και ελέγχου	13
3. ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ ΤΩΝ ΠΟΣΟΣΤΩΝ ΣΦΑΛΜΑΤΟΣ ΣΤΗΝ ΕΕ ΜΕΣΩ ΤΗΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ SFC 2007.....	14
4. ΑΝΕΠΑΡΚΕΙΣ ΓΝΩΜΕΣ ΤΗΣ ΑΕ	15
5. ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΑ ΜΕΤΡΑ	15
5.1. Η έννοια του διορθωμένου σφάλματος για τον καθορισμό της γνώμης ελέγχου.....	115
5.2. »Διορθωτικά μέτρα ως επακόλουθα συμβάντα.....	16
5.3. Εναλλακτική λύση 1 Παρεκτεταμένη δημοσιονομική διόρθωση.....	17
5.4. Εναλλακτική λύση 2 Διόρθωση κάθε είδους σφάλματος	17
5.5. Συμψηφισμός με τις «εκ περισσού» δαπάνες.....	18
6. ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ ΔΕΙΓΜΑΤΟΛΗΨΙΑΣ ΠΟΥ ΟΦΕΙΛΟΝΤΑΙ ΣΤΟ ΥΨΗΛΟ ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΦΑΛΜΑΤΟΣ.....	19
7. ΠΙΘΑΝΟΤΕΡΟ ΣΦΑΛΜΑ ΚΑΙ ΑΝΩΤΑΤΟ ΟΡΙΟ ΣΦΑΛΜΑΤΟΣ.....	20
8. ΕΙΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ	22
8.1. Σφάλματα που εντοπίστηκαν από την αρχή ελέγχου (ΑΕ) σε δαπάνες που είχαν επίσης θεωρηθεί παράτυπες από τη διαχειριστική αρχή (ΔΑ), τον ενδιάμεσο φορέα (ΕΦ) ή την αρχή πιστοποίησης (ΑΠ).....	22
8.1.1. Παρατυπίες που εντοπίστηκαν ήδη και αντιμετωπίστηκαν από τον ΕΦ/ τη ΔΑ/ την ΑΠ, αλλά που δεν είχαν διορθωθεί πριν από την επιλογή του δείγματος από την ΑΕ.....	22

8.1.2.	Παρατυπίες που εντοπίστηκαν κατά τους ελέγχους από τον ενδιαμέσο φορέα ή τη διαχειριστική αρχή και διορθώθηκαν ανεπαρκώς πριν επιλέξει το δείγμα η ΑΕ.....	23
8.1.3.	Παρατυπίες που αφορούν τις «αποπιστοποιημένες δαπάνες» μετά την επιλογή του δείγματος από την ΑΕ	23
8.2.	Συμψηφισμός των σφαλμάτων υπερεκτίμησης με σφάλματα υποεκτίμησης, ώστε να προκύψει το συνολικό πιθανότερο σφάλμα (MLE)	23
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 1 – ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΝΟΛΙΚΟΥ ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΥ ΣΦΑΛΜΑΤΟΣ.....		25
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 2 - ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΗΛΩΘΕΙΣΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ ΚΑΙ ΔΕΙΓΜΑΤΟΛΗΠΤΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ.....		26

ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΑΡΚΤΙΚΟΛΕΞΩΝ

ΑΕ – Αρχή Ελέγχου

ΕΕΔ – Ετήσια Έκθεση Δραστηριότητας (κάθε Γενικής Διεύθυνσης της Επιτροπής)

ΕΕΕ – Ετήσια Έκθεση Ελέγχου

ΑΠ – Αρχή Πιστοποίησης

ΤΣ – Ταμείο Συνοχής

COCOF – Επιτροπή Συντονισμού των Ταμείων

ΔΑ - Δήλωση Αξιοπιστίας του Ευρωπαϊκού Ελεγκτικού Συνεδρίου για την εκτέλεση του προϋπολογισμού της ΕΕ

ΕΤΠΑ – Ευρωπαϊκό Ταμείο Περιφερειακής Ανάπτυξης

ΕΚΤ – Ευρωπαϊκό Κοινωνικό Ταμείο

ΕΦ – Ενδιάμεσος Φορέας

ISA – Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου

ΔΑ - Διαχειριστική Αρχή

ΣΔΕ - Σύστημα διαχείρισης και ελέγχου

ΚΜ - Κράτος μέλος

MUS - Δειγματοληψία ανά νομισματική μονάδα

ΓΛΩΣΣΑΡΙΟ

Όρος	Ορισμός
Ανώμαλο σφάλμα	Ανακρίβεια που αποδεδειγμένα δεν είναι αντιπροσωπευτική του πληθυσμού.
Διαδικασία αντιπαράθεσης	Διαδικασία κατά την οποία οι εκθέσεις ελέγχου (σε μορφή σχεδίου) αποστέλλονται στην ελεγχόμενη οντότητα η οποία καλείται να υποβάλει γραπτή απάντηση εντός καθορισμένης προθεσμίας.
Σφάλμα	Για τους σκοπούς του παρόντος επεξηγηματικού σημειώματος, ως σφάλμα νοείται μια ποσοτικά προσδιορίσιμη υπερεκτίμηση των πιστοποιημένων δαπανών που έχουν δηλωθεί στην Επιτροπή.
Δαπάνες του έτους N	Δαπάνες που δηλώθηκαν στην Επιτροπή, βάσει των οποίων επιλέγεται το δείγμα των πράξεων.
Παρατυπία	Συνώνυμη του σφάλματος.
Γνωστό σφάλμα	<p>Γνωστό σφάλμα είναι το σφάλμα που εντοπίζεται εκτός του ελεγχθέντος δείγματος.</p> <p>Σε περίπτωση δειγματοληψίας ανά νομισματική μονάδα (MUS), ως γνωστό σφάλμα νοείται επίσης το ποσό σφάλματος που εντοπίζεται σε ένα είδος δείγματος αξίας ίσης ή ανώτερης από την αξία του διαστήματος επιλογής.</p>
Ανακρίβεια	Συνώνυμη του σφάλματος.
Πληθυσμός	Η συνολική σειρά δεδομένων από την οποία έχει επιλεγεί το δείγμα [για τους σκοπούς του άρθρου 62 παράγραφος 1 στοιχείο β) του κανονισμού (ΕΚ) αριθ.° 1083/2006] και για την οποία ο ελεγκτής επιθυμεί να εξαγάγει συμπεράσματα.
Τυχαίο σφάλμα	Τα σφάλματα που δεν θεωρούνται συστηματικά ταξινομούνται ως τυχαία

Όρος	Ορισμός
	σφάλματα. Η έννοια αυτή εμπερικλείει την πιθανότητα τα τυχαία σφάλματα που εντοπίζονται στο ελεγχθέν δείγμα να υπάρχουν και στον μη ελεγχθέντα πληθυσμό.
Ποσοστό σφάλματος δείγματος	Το σφάλμα δείγματος αντιστοιχεί στο πηλίκο που προκύπτει από τη διαίρεση του ποσού των παρατυπιών που εντοπίστηκαν [από τους ελέγχους των πράξεων που διενεργήθηκαν βάσει του άρθρου 62 παράγραφος 1 στοιχείο β) του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1083/2006] δια τις ελεγχθείσες δαπάνες.
Συστημικό σφάλμα	Τα συστημικά σφάλματα είναι σφάλματα που εντοπίστηκαν στο ελεγχθέν δείγμα και τα οποία επηρεάζουν τον μη ελεγχθέντα πληθυσμό και προκύπτουν σε καλά καθορισμένες περιστάσεις παρόμοιου χαρακτήρα. Τα σφάλματα αυτά έχουν κατά κανόνα ένα κοινό χαρακτηριστικό, π.χ. είδος της πράξης, τόπος ή χρονική περίοδος. Κατά κανόνα συνδέονται με αναποτελεσματικές διαδικασίες ελέγχου στο πλαίσιο (μέρους) των συστημάτων διαχείρισης και ελέγχου.
Ποσοστό συνολικού προβαλλόμενου σφάλματος	<p>Το συνολικό προβαλλόμενο σφάλμα αντιστοιχεί στο άθροισμα των ακόλουθων σφαλμάτων: προβαλλόμενα τυχαία σφάλματα, συστημικά σφάλματα, γνωστά σφάλματα και ανώμαλα σφάλματα που δεν έχουν διορθωθεί.</p> <p>Η ΑΕ, προκειμένου να καταλήξει σε συμπεράσματα για τον συνολικό πληθυσμό που καλύπτεται από το δείγμα, πρέπει να συγκρίνει το ποσοστό συνολικού προβαλλόμενου σφάλματος με το επίπεδο σημαντικότητας.</p>

1. ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Το παρόν έγγραφο σκοπό έχει να παράσχει συμπληρωματικές οδηγίες μέσω της αποσαφήνισης των κυριότερων ζητημάτων που έχουν θέσει τα κράτη μέλη, όσον αφορά τα ποσοστά σφάλματος που κοινοποιούνται στην ετήσια έκθεση ελέγχου (ΕΕΕ) και την επίπτωση των εν λόγω ποσοστών σφάλματος στη γνώμη ελέγχου¹ της Αρχής Ελέγχου (ΑΕ).

Το επεξηγηματικό σημείωμα είναι ένα κοινό έγγραφο που έχει συνταχθεί από τη Γενική Διεύθυνση Περιφερειακής Πολιτικής σε συνεργασία με τη Γενική Διεύθυνση Απασχόλησης, Κοινωνικών Υποθέσεων και Ίσων Ευκαιριών. Για τον λόγο αυτό πρέπει να εφαρμόζεται από τις ΑΕ που είναι αρμόδιες να υποβάλουν στα τέλη του 2011 και κατά τα επόμενα έτη μια ΕΕΕ για τα προγράμματα που συγχρηματοδοτούνται από το ΕΤΠΑ, το ΤΣ ή το ΕΚΤ.

Το σχέδιο επεξηγηματικού σημειώματος δεν συνεπάγεται νέα ή επιπλέον καθήκοντα για τις εθνικές αρχές. Οι έννοιες που επεξηγούνται στη συνέχεια σκοπό έχουν να αποσαφηνίσουν τα ζητήματα που έθιξαν οι ΑΕ στο πλαίσιο της αξιολόγησης των ΕΕΕ που υποβλήθηκαν έως τα τέλη του 2010, καθώς και τα ζητήματα που έθιξαν οι ΑΕ στο πλαίσιο των σχεδίων εκδόσεων του παρόντος επεξηγηματικού σημειώματος που συζητήθηκε στη συνεδρίαση της ομάδας ομολόγων στις 17-18 Οκτωβρίου 2011 και στη συνεδρίαση COCOF στις 23 Νοεμβρίου 2011. Μοναδικός σκοπός του επεξηγηματικού σημειώματος είναι να διασαφηνιστεί η προσέγγιση που θα πρέπει να ακολουθούν οι ΑΕ κατά την ανάλυση των αποτελεσμάτων των ελέγχων των πράξεων και των ελέγχων των συστημάτων.

Το παρόν επεξηγηματικό σημείωμα δεν αντικαθιστά τις ισχύουσες κατευθυντήριες γραμμές της Επιτροπής, και συγκεκριμένα:

- το επεξηγηματικό σημείωμα για τις ετήσιες εκθέσεις ελέγχου και τις γνώμες - Guidance on ACRs and Opinions of 18/02/2009 - της 18/02/2009, σχετ. COCOF 09/0004/01-EN, στο εξής «επεξηγηματικό σημείωμα για τις ΕΕΕ και τις γνώμες»·
- το επεξηγηματικό σημείωμα σχετικά με τις μεθόδους δειγματοληψίας των αρχών ελέγχου - Guidance note on sampling methods for Audit Authorities - της 15/9/2008 σχετ. COCOF 08/0021/01-EN, στο εξής «επεξηγηματικό σημείωμα σχετικά με τη δειγματοληψία»·

¹ Σύμφωνα με το άρθρο 62 παράγραφος 1 στοιχείο δ) σημείο (ii) του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1083/2006 η αρχή ελέγχου υποχρεούται να γνωμοδοτεί σχετικά με το εάν το σύστημα διαχείρισης και ελέγχου λειτουργεί αποτελεσματικά, προκειμένου να παρέχει εύλογη διασφάλιση ότι οι δηλώσεις δαπανών που παρουσιάζονται στην Επιτροπή είναι σωστές και, ως εκ τούτου, εύλογη διασφάλιση του ότι οι υφιστάμενες συναλλαγές είναι νόμιμες και κανονικές.

- το επεξηγηματικό σημείωμα σχετικά με μια κοινή μέθοδο για την αξιολόγηση των συστημάτων διαχείρισης και ελέγχου (ΣΔΕ) των κρατών μελών², σχετ. COCOF 08/0019/00-EN, στο εξής «επεξηγηματικό σημείωμα για την αξιολόγηση των ΣΔΕ»·
- το επεξηγηματικό σημείωμα προς τις αρχές πιστοποίησης, όσον αφορά την υποβολή έκθεσης σχετικά με τα ανακτηθέντα ποσά, τα ανακτηθέντα ποσά, τα ποσά που πρόκειται να ανακτηθούν και τα ποσά που θεωρούνται μη ανακτήσιμα, που ισχύουν για την περίοδο προγραμματισμού 2007-2013 και την εναπομένονσα περίοδο προγραμματισμού 2000-2006, της 27/03/2010, σχετ. COCOF N° 10/0002/00/EN, στο εξής «επεξηγηματικό σημείωμα προς τις ΑΠ».

2. ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΣΦΑΛΜΑΤΩΝ

2.1. Προσέγγιση που παρουσιάστηκε σε προηγούμενα επεξηγηματικά σημειώματα της Επιτροπής

Όπως προβλέπεται στο σημείο 5 (τελευταία περίπτωση) του επεξηγηματικού σημειώματος για τις ΕΕΕ και τις γνώμες και στο σημείο 6.8 του επεξηγηματικού σημειώματος για τη δειγματοληψία, στην ΕΕΕ, εκτός από τη διόρθωση των εντοπισθέντων σφαλμάτων, πρέπει να περιλαμβάνεται και η αξιολόγησή τους.

Στο μνημονευόμενο σημείο 6.8 η Επιτροπή αναφέρεται επίσης στο Διεθνές Πρότυπο Ελέγχου (ISA) αριθ. 530³, σύμφωνα με το οποίο ο ελεγκτής πρέπει να λάβει υπόψη του τα αποτελέσματα του δείγματος, τη φύση και την αιτία όλων των σφαλμάτων που εντοπίστηκαν και τον αντίκτυπο που πιθανώς να έχουν στον συγκεκριμένο στόχο του ελέγχου και στους άλλους τομείς του ελέγχου.

Στο πλαίσιο αυτό, τουλάχιστον από το 2008, το επεξηγηματικό σημείωμα που υπέβαλε η Επιτροπή καθιστούσε σαφές ότι αναμένεται από τις ΑΕ να διενεργούν μια ποιοτική και εις βάθος ανάλυση των σφαλμάτων που θα εντοπίζονται από τους ελέγχους των πράξεων και ότι μια τέτοιου είδους ανάλυση πρέπει να παρουσιάζεται στην ΕΕΕ.

Για το λόγο αυτό, στο τμήμα της ΕΕΕ που αναφέρεται στον έλεγχο των πράξεων, η ΑΕ πρέπει να εξηγεί τη φύση των σφαλμάτων που επηρεάζουν το ποσοστό συνολικού προβαλλόμενου σφάλματος, επειδή σφάλματα μπορούν, μεταξύ άλλων, να προκύπτουν από τις δημόσιες συμβάσεις, τα μέσα χρηματοοικονομικής τεχνικής και τα καθεστώτα κρατικών ενισχύσεων.

Όπως προβλέπεται στο επεξηγηματικό σημείωμα για τις ΕΕΕ και τις γνώμες του 2009⁴, η ΕΕΕ πρέπει να αναφέρει κατά πόσο κάποια από τα εντοπισθέντα

² Βλέπε σημείωμα COCOF 08/0019/00-EN, στο οποίο προβλέπονται τέσσερις κατηγορίες για την αξιολόγηση των συστημάτων: Κατηγορία 1: λειτουργεί καλά· πρέπει να γίνουν μικροβελτιώσεις μόνο (υψηλή αξιοπιστία), κατηγορία 2: λειτουργεί, αλλά πρέπει να γίνουν ορισμένες βελτιώσεις (μέση αξιοπιστία), κατηγορία 3: λειτουργεί εν μέρει· πρέπει να γίνουν σημαντικές βελτιώσεις (μέση αξιοπιστία), κατηγορία 4: στην ουσία δεν λειτουργεί (χαμηλή αξιοπιστία).

³ <http://web.ifac.org/download/a027-2010-iaasb-handbook-isa-530.pdf>

⁴ Βλέπε σημείο 4, τελευταία περίπτωση του εν λόγω επεξηγηματικού σημειώματος .

προβλήματα (παρατυπίες) θεωρούνται συστημικού χαρακτήρα και να προσδιορίζει τα μέτρα που λήφθηκαν, συμπεριλαμβανομένης της ποσοτικοποιημένης εκτίμησης των παράτυπων δαπανών και τυχόν συναφών χρηματοοικονομικών διορθώσεων.

Σε κάθε περίπτωση, το παρόν επεξηγηματικό σημείωμα δεν μπορεί να αντικαταστήσει την επαγγελματική κρίση της ΑΕ όταν πρόκειται για την εκτίμηση του κατά πόσο ένα σφάλμα έχει συστημικό, τυχαίο ή ανώμαλο χαρακτήρα. Η εκτίμηση αυτή αποτελεί αναγκαστικά μια ανάλυση κατά περίπτωση, που πρέπει να καθορίζεται στην ΕΕΕ.

2.2. Συστημικά σφάλματα

Τα συστημικά σφάλματα είναι σφάλματα που βρέθηκαν στο ελεγχθέν δείγμα και τα οποία έχουν επίπτωση στον μη ελεγχθέντα πληθυσμό και προκύπτουν σε σαφώς καθορισμένες περιπτώσεις παρόμοιου χαρακτήρα. Κατά κανόνα σχετίζονται με αναποτελεσματικές διαδικασίες ελέγχου στο πλαίσιο (μέρους) των συστημάτων διαχείρισης και ελέγχου. Πράγματι, ο εντοπισμός ενός δυνητικού συστημικού σφάλματος συνεπάγεται τη διενέργεια συμπληρωματικής εργασίας που είναι αναγκαία για τον καθορισμό της συνολικής του έκτασης και την επακόλουθη ποσοτική του εκτίμηση. Αυτό σημαίνει ότι πρέπει να προσδιοριστούν όλες οι καταστάσεις που ενδέχεται να περιέχουν σφάλμα του ίδιου τύπου με εκείνο που εντοπίστηκε στο δείγμα, ώστε να είναι δυνατός ο προσδιορισμός του συνολικού του αντίκτυπου στον πληθυσμό⁵.

Σύμφωνα με το άρθρο 98 παράγραφος 4 του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1083/2006, «Στην περίπτωση συστημικής παρατυπίας, το κράτος μέλος επεκτείνει τις έρευνές του προκειμένου να καλύψει όλες τις πράξεις που ενδέχεται να επηρεάζονται». Επομένως, τόσο η έννοια της συστημικής παρατυπίας όσο και των μέτρων που πρέπει να λαμβάνουν τα κράτη μέλη είναι πολύ γνωστά σε όλους τους παράγοντες του συστήματος διαχείρισης και ελέγχου.

Όπως συμβαίνει και με τα συστημικά σφάλματα, μπορεί ένα σφάλμα που βρέθηκε στο δείγμα να οδηγήσει τον ελεγκτή να εντοπίσει ένα ή περισσότερα σφάλματα εκτός του δείγματος – στην περίπτωση αυτή το σφάλμα ταξινομείται στην κατηγορία «γνωστό σφάλμα». Για παράδειγμα, εάν διαπιστωθεί ότι μια σύμβαση είναι παράνομη βάσει των κανόνων που διέπουν τις δημόσιες συμβάσεις, είναι πιθανό ένα μέρος των σχετικών παράτυπων δαπανών να έχει δηλωθεί σε ένα αίτημα πληρωμής ή τιμολόγιο που έχει συμπεριληφθεί στο ελεγχθέν δείγμα, ενώ οι υπόλοιπες δαπάνες να έχουν δηλωθεί σε απαιτήσεις πληρωμής ή τιμολόγια που δεν περιλαμβάνονται σ' αυτό το δείγμα. Η αντιμετώπιση των γνωστών σφαλμάτων είναι η ίδια με των συστημικών.

⁵ Για παράδειγμα, ένα συγκεκριμένο σφάλμα μπορεί να εντοπίστηκε σε μια πράξη που συγχρηματοδοτείται στο πλαίσιο ενός άξονα προτεραιότητας που αφορά τα μέσα χρηματοοικονομικής τεχνικής. Ενδέχεται επομένως το σφάλμα αυτό να συμβεί και σε άλλες πράξεις του ίδιου άξονα προτεραιότητας. Η ΑΕ πρέπει να προσδιορίζει αν πρόκειται για μια τέτοια περίπτωση, σε συνεργασία με τη ΔΑ/τον ΕΦ. Αλλά, όπως έχει ήδη αναφερθεί, κάθε σφάλμα που εντοπίζεται στο δείγμα πρέπει να συμπεριλαμβάνεται στον υπολογισμό του συντελεστή προβαλλόμενου σφάλματος (εκτός από δεόντως αιτιολογημένα ανώμαλα σφάλματα), για τον απλούστατο λόγο ότι το δείγμα είναι αντιπροσωπευτικό του πληθυσμού.

2.3. Τυχαία σφάλματα

Τα σφάλματα που δεν θεωρούνται συστηματικά ταξινομούνται ως τυχαία σφάλματα. Ο όρος αυτός περιλαμβάνει την πιθανότητα τα τυχαία σφάλματα που εντοπίζονται στο ελεγχθέν δείγμα να βρίσκονται επίσης και στο μη ελεγχθέν δείγμα, δεδομένου ότι το δείγμα είναι αντιπροσωπευτικό. Επομένως, τα σφάλματα αυτά πρέπει να περιλαμβάνονται στον υπολογισμό της προβολής των σφαλμάτων – βλέπε σημείο 2.6 του παρόντος επεξηγηματικού σημειώματος.

2.4. Ανώμαλα σφάλματα

Στην ΕΕΕ που υποβλήθηκε στα τέλη του 2010, περιλαμβάνονταν πολλές περιπτώσεις που είχαν δηλωθεί ως «ανώμαλα σφάλματα» από την ΑΕ, με αποτέλεσμα τα ποσοστά προβαλλόμενου σφάλματος να είναι κάτω από το επίπεδο που συνεπάγεται υποχρέωση δήλωσής τους.

Επειδή ένα στατιστικό δείγμα είναι αντιπροσωπευτικό του πληθυσμού, τα «ανώμαλα σφάλματα» θα πρέπει να γίνονται δεκτά μόνο σε άκρως εξαιρετικές και δεόντως αιτιολογημένες περιπτώσεις. Η κατ' επανάληψη χρησιμοποίηση της έννοιας αυτής χωρίς επαρκή αιτιολογία μπορεί να υπονομεύσει την αξιοπιστία της γνώμης της ΑΕ.

Η ΑΕ είναι υποχρεωμένη να διασφαλίζει υψηλό βαθμό βεβαιότητας στην ΕΕΕ ότι τέτοιου είδους ανώμαλα σφάλματα δεν είναι αντιπροσωπευτικά του πληθυσμού, και να επεξηγεί τις επιπλέον ελεγκτικές διαδικασίες που διενήργησε προκειμένου να εξακριβώσει την ύπαρξη ανώμαλου σφάλματος, σύμφωνα με το πρότυπο ISA αριθ. 530.

Το διεθνές ελεγκτικό πρότυπο (ISA) αριθ. 530 προσδιορίζει εξάλλου:

«Α.19. Όταν ένα σφάλμα έχει οριστεί ως ανωμαλία, μπορεί να εξαιρεθεί κατά την προβολή σφαλμάτων/παρατυπιών στον πληθυσμό. Ωστόσο, η επίπτωση οποιουδήποτε τέτοιου σφάλματος, εάν δεν έχει διορθωθεί, πρέπει να λαμβάνεται υπόψη, επιπρόσθετα της προβολής των μη ανώμαλων σφαλμάτων».

Α.22. Στην περίπτωση των δοκιμασιών λεπτομερειών, το προβαλλόμενο σφάλμα προστιθέμενου του ανώμαλου σφάλματος, εάν υπάρχει, είναι η βέλτιστη εκτίμηση του ελεγκτή για το σφάλμα στον πληθυσμό. Όταν το προβαλλόμενο σφάλμα, προστιθέμενου του ανώμαλου σφάλματος, εάν υπάρχει, υπερβαίνει το ανεκτό σφάλμα, το δείγμα δεν παρέχει λελογισμένη βάση για συμπεράσματα σχετικά με τον πληθυσμό που έχει δοκιμαστεί. (...)"

Αυτό σημαίνει ότι, όταν η ΑΕ αποφασίσει να εξαιρέσει ένα ανώμαλο σφάλμα από τον υπολογισμό του προβαλλόμενου σφάλματος, πρέπει το ποσό του ανώμαλου σφάλματος εάν δεν έχει διορθωθεί να προστεθεί στον υπολογισμό του συνολικού συντελεστή προβαλλόμενου σφάλματος, σύμφωνα με το σημείο 5.1 του παρόντος επεξηγηματικού σημειώματος. Εάν το ανώμαλο σφάλμα έχει διορθωθεί, τότε δεν υπολογίζεται στο ποσοστό συνολικού προβαλλόμενου σφάλματος. Η εν λόγω προσέγγιση μπορεί να εφαρμοστεί μόνο για τα ανώμαλα σφάλματα λόγω της ιδιαίτερης φύσης τους, όπως ήδη προβλέπεται στο πρότυπο ελέγχου που παρατίθεται πιο πάνω.

2.5. Σφάλματα που σχετίζονται με μη ολοκληρωμένη διαδικασία αντιπαράθεσης

Τα σφάλματα που λαμβάνονται υπόψη στο ποσοστό συνολικού προβαλλόμενου σφάλματος πρέπει να αφορούν διαπιστώσεις που γνωστοποιούνται στην τελική έκθεση ελέγχου, δηλαδή αφού θα έχει ολοκληρωθεί η διαδικασία αντιπαράθεσης με την ελεγχόμενη οντότητα.

Σε δεόντως αιτιολογημένες περιπτώσεις κατά τις οποίες η διαδικασία αντιπαράθεσης δεν έχει ολοκληρωθεί πριν από την υποβολή της ΕΕΕ, ο μη ολοκληρωμένος χαρακτήρας της διαδικασίας θα μπορούσε να λειτουργήσει περιοριστικά όσον αφορά το πεδίο εφαρμογής και ενδέχεται να εκδοθεί γνώμη με επιφυλάξεις βάσει της επαγγελματικής κρίσης της ΑΕ. Στην περίπτωση αυτή, η ΑΕ πρέπει να αναφέρει στη γνώμη ελέγχου εάν τέτοιου είδους περιορισμοί έχουν επίπτωση στις δηλωθείσες δαπάνες και, σε καταφατική περίπτωση, πρέπει να υποβάλλεται ποσοτικοποιημένη εκτίμηση⁶.

Ανάλογα με το στάδιο στο οποίο βρίσκεται η διαδικασία αντιπαράθεσης ενός δεδομένου ελέγχου η ΑΕ μπορεί: (i) να λάβει υπόψη της τα σφάλματα που εντοπίστηκαν στο συγκεκριμένο έλεγχο προκειμένου να υπολογίσει το συντελεστή προβαλλόμενου σφάλματος (όπως ορίζεται στο σημείο 2.6 του παρόντος επεξηγηματικού σημειώματος) ή (ii) να ποσοτικοποιήσει τις παρατυπίες του πεδίου εφαρμογής αναφέροντας συγχρόνως αν το ποσοστό συνολικού σφάλματος θα επηρεαζόταν σημαντικά από την εν λόγω πιθανή παρατυπία (δηλαδή εάν το συνολικό προβαλλόμενο σφάλμα μαζί με την παρατυπία θα είχε ως αποτέλεσμα να αυξηθεί το ποσοστό συνολικού σφάλματος πάνω από 2%).

Σε κάθε περίπτωση εξακολουθούν να ισχύουν τα ακόλουθα: «Το ποσοστό σφάλματος που πρέπει να υποβάλλεται στις ετήσιες εκθέσεις ελέγχου θα βασίζεται κανονικά στα τελικά αποτελέσματα του ελέγχου (μετά την ολοκλήρωση της διαδικασίας αντιπαράθεσης) όσον αφορά το δείγμα που έχει επιλεγεί για την περίοδο αναφοράς. Ωστόσο, μπορεί να διαπιστωθεί, μετά από συμπληρωματική παρακολούθηση σύμφωνα με τις διοικητικές ελεγκτικές διαδικασίες, ότι ένα σφάλμα δεν θεωρείται τελικά σφάλμα. Κατά συνέπεια, το ποσοστό σφάλματος που αναφέρεται στις προηγούμενες εκθέσεις ενδεχομένως να πρέπει να επικαιροποιηθεί.»⁷

2.6. Ποσοστό συνολικού προβαλλόμενου σφάλματος

Η ΑΕ πρέπει επίσης να δημοσιοποιεί στην ΕΕΕ το ποσοστό συνολικού προβαλλόμενου σφάλματος και να το συγκρίνει με το επίπεδο σημαντικότητας προκειμένου να καταλήξει σε συμπεράσματα για τον πληθυσμό, όπως προκύπτει από το δεύτερο εδάφιο του άρθρου 17 παράγραφος 4 του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1828/2006 της Επιτροπής.

⁶ Βλέπε σημείο 7 του επεξηγηματικού σημειώματος για τις ΕΕΕ και τις γνώμες.

⁷ Βλέπε υποσημείωση 9 του επεξηγηματικού σημειώματος για τις ΕΕΕ και τις γνώμες.

Σύμφωνα με το δεύτερο εδάφιο της εν λόγω διάταξης, «στα επιχειρησιακά προγράμματα για τα οποία το προβαλλόμενο ποσοστό σφάλματος είναι μεγαλύτερο από το επίπεδο σημαντικότητας, η αρχή ελέγχου αναλύει τη βαρύτητά του και λαμβάνει τα αναγκαία μέτρα, όπως η υποβολή κατάλληλων συστάσεων, τα οποία κοινοποιούνται στην ετήσια έκθεση ελέγχου.»

Το ποσοστό του συνολικού προβαλλόμενου σφάλματος αντιπροσωπεύει την κατ' εκτίμηση επίπτωση των σφαλμάτων στα συστήματα διαχείρισης και ελέγχου, σε ποσοστό του πληθυσμού για το έτος N.

Το συνολικό προβαλλόμενο σφάλμα πρέπει να αντικατοπτρίζει την ανάλυση που έχει πραγματοποιήσει η ΑΕ όσον αφορά τα σφάλματα που εντοπίστηκαν στο πλαίσιο των ελέγχων των πράξεων που διενεργήθηκαν σύμφωνα με το άρθρο 62 παράγραφος 1 στοιχείο β) του κανονισμού (ΕΚ) αριθ.1083/2006.

Το συνολικό προβαλλόμενο σφάλμα αντιστοιχεί στο άθροισμα των ακόλουθων σφαλμάτων: προβαλλόμενα τυχαία σφάλματα, συστημικά σφάλματα και μη διορθωμένα ανώμαλα σφάλματα - βλέπε σχεδιάγραμμα στο παράρτημα 1 του παρόντος επεξηγηματικού σημειώματος.

Εάν εντοπιστούν συστημικά σφάλματα στο ελεγχθέν δείγμα και η έκτασή τους μπορεί να προσδιοριστεί με ακρίβεια στον μη ελεγχθέντα πληθυσμό, τότε τα συστημικά σφάλματα που αφορούν τον πληθυσμό προστίθενται στο συνολικό προβαλλόμενο σφάλμα. Εάν δεν έχει γίνει τέτοιου είδους προσδιορισμός πριν από την υποβολή των ΕΕΕ, τα συστημικά σφάλματα πρέπει να αντιμετωπίζονται ως τυχαία σφάλματα για τους σκοπούς του υπολογισμού του προβαλλόμενου τυχαίου σφάλματος.

Όσον αφορά τα τυχαία σφάλματα, ο υπολογισμός της προβολής των σφαλμάτων διαφέρει ανάλογα με τη μέθοδο δειγματοληψίας που έχει επιλεγεί και περιγραφεί στη στρατηγική λογιστικού ελέγχου. Για την προβολή σφαλμάτων, βλέπε σημεία 6.3 έως 6.6 του επεξηγηματικού σημειώματος της Επιτροπής για τις μεθόδους δειγματοληψίας – με παραδείγματα μεθόδων δειγματοληψίας καθώς και της εφαρμογής τους. Κατά κανόνα:

- Εάν η ΑΕ χρησιμοποιεί ως μέθοδο δειγματοληψίας τη δειγματοληψία ανά νομισματική μονάδα (MUS), το προβαλλόμενο σφάλμα αντιστοιχεί στο πιθανότερο σφάλμα (MLE).
- Κατά τον ίδιο τρόπο, για την εκτίμηση της διαφοράς, η ΑΕ πρέπει να υπολογίζει την επιτευχθείσα ακρίβεια και να αναφέρει τα ανώτερα και κατώτερα επίπεδα που προκύπτουν.
- Για τη μη στατιστική δειγματοληψία απαιτείται η προβολή του ποσοστού σφάλματος βάσει της τυπικής προσέγγισης που επεξηγείται στο σημείο 6.6 του επεξηγηματικού σημειώματος για τις μεθόδους δειγματοληψίας, στην περίπτωση που εφαρμόζεται η προσέγγιση αυτή. Εάν η μέθοδος που χρησιμοποιείται για τη μη στατιστική δειγματοληψία δεν είναι η «επίσημη προσέγγιση», δεν γίνεται παρέκταση του συντελεστή σφάλματος, δηλαδή το ποσοστό προβαλλόμενου σφάλματος είναι το ποσοστό σφάλματος του δείγματος.

Όλα τα σφάλματα πρέπει να εκτιμώνται ποσοτικά από την ΑΕ και να περιλαμβάνονται στο συντελεστή συνολικού προβαλλόμενου σφάλματος, με την

εξαίρεση που προβλέπεται στο σημείο 2.4 του παρόντος επεξηγηματικού σημειώματος. Χωρίς αυτή την ποσοτική εκτίμηση το ποσοστό σφάλματος δεν μπορεί να θεωρείται αξιόπιστο, επειδή είναι πολύ πιθανό να έχει υποεκτιμηθεί. Στην περίπτωση αυτή, πρέπει να διατυπώνεται γνώμη με επιφυλάξεις.

Κατά κανόνα, στον υπολογισμό του συνολικού ποσοστού σφάλματος πρέπει να λαμβάνονται υπόψη όλα τα εντοπισθέντα σφάλματα. Το σημείο 8 του παρόντος εγγράφου αναφέρεται σε ειδικές περιπτώσεις, στις οποίες μπορεί να μη συμβαίνει κάτι τέτοιο.

2.7. Ποσοστό συνολικού προβαλλόμενου σφάλματος και αξιολόγηση των συστημάτων διαχείρισης και ελέγχου

Εάν το συνολικό σφάλμα υπερβαίνει το επίπεδο σημαντικότητας του 2%, αυτό σημαίνει ότι οι δηλωθείσες δαπάνες είναι παράτυπες σε σημαντικό βαθμό, δηλαδή ότι το σύστημα διαχείρισης και ελέγχου (ΣΔΕ) δεν έχει λειτουργήσει κανονικά.

Σύμφωνα με το τμήμα 2 του παραρτήματος IV του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1828/2006 η ΑΕ πρέπει να συνδυάζει τα αποτελέσματα των ελέγχων των συστημάτων με τα αποτελέσματα των ελέγχων των πράξεων, προκειμένου να προκύπτει υψηλό επίπεδο διασφάλισης για την αποτελεσματική λειτουργία των ΣΔΕ.

Σύμφωνα με το επεξηγηματικό σημείωμα της Επιτροπής για την αξιολόγηση των συστημάτων διαχείρισης και ελέγχου⁸, η ΑΕ πρέπει, με βάση τους διενεργηθέντες ελέγχους των συστημάτων (και λαμβανομένων υπόψη όλων των αντισταθμιστικών ελέγχων που ενδεχομένως έχουν γίνει), να διατυπώνει ένα γενικό συμπέρασμα ανά σύστημα, που θα λαμβάνεται υπόψη στην γνώμη της.

Στο σημείο 6, το επεξηγηματικό σημείωμα για τις ΕΕΕ και τις γνώμες δίνει ορισμένα παραδείγματα περιπτώσεων που πρέπει να λαμβάνονται υπόψη από την ΑΕ κατά την εκτίμηση της συνολικής διαβεβαίωσης που προκύπτει από τους ελέγχους των συστημάτων και τους ελέγχους των πράξεων.

Εάν η ΑΕ θεωρεί ότι το ΣΔΕ βρίσκεται στην κατηγορία 2 και ότι το ποσοστό συνολικού προβαλλόμενου σφάλματος βρίσκεται κάτω από το επίπεδο σημαντικότητας του 2%, μπορεί να διατυπωθεί γνώμη χωρίς επιφυλάξεις.

Ωστόσο, εάν το ΣΔΕ έχει καταταχθεί στην κατηγορία 1 ή 2 και το ποσοστό συνολικού προβαλλόμενου σφάλματος υπερβαίνει το 2%, αυτό σημαίνει ότι, παρά τη σχετικά θετική αξιολόγηση που προκύπτει από τους ελέγχους των συστημάτων που διενήργησε η ΑΕ, το ΣΔΕ στην πράξη δεν είναι αρκετά αποτελεσματικό όσον αφορά την αποτροπή, τον εντοπισμό και τη διόρθωση των παρατυπιών και την ανάκτηση των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών. Ως εκ τούτου, στην περίπτωση αυτή κρίνεται αναγκαία η διατύπωση γνώμης με επιφυλάξεις.

⁸ Το παρόν επεξηγηματικό σημείωμα αναφέρεται σε τέσσερις κατηγορίες αξιολόγησης των συστημάτων: Κατηγορία 1: λειτουργεί καλά· πρέπει να γίνουν μικροβελτιώσεις μόνο (υψηλή αξιοπιστία), κατηγορία 2: λειτουργεί αλλά πρέπει να γίνουν ορισμένες βελτιώσεις (μέση αξιοπιστία), κατηγορία 3: λειτουργεί εν μέρει· πρέπει να γίνουν σημαντικές βελτιώσεις (μέση αξιοπιστία), κατηγορία 4: στην ουσία δεν λειτουργεί (χαμηλή αξιοπιστία).

Αν, σύμφωνα με την ΑΕ, το ΣΔΕ κατατάσσεται στην κατηγορία 3 ή 4, τότε θεωρείται αναγκαία⁹ η διατύπωση γνώμης με επιφυλάξεις, ακόμη και εάν το ποσοστό προβαλλόμενου σφάλματος βρίσκεται κάτω από το 2%. Η ΑΕ πρέπει να εκτιμήσει, με βάση την επαγγελματική της κρίση, εάν οι έλεγχοι των συστημάτων που οδήγησαν στην ταξινόμηση του ΣΔΕ στην κατηγορία 3 βασίστηκαν σε διαπιστώσεις που δεν θα μπορούσαν να έχουν εντοπιστεί από τους ελέγχους των πράξεων (π.χ. έλεγχοι συστημάτων που καλύπτουν το ΣΔΕ το οποίο τροποποιήθηκε μετά το έτος Ν, με αποτέλεσμα τη μείωση της διαβεβαίωσης που προέκυπτε από τους ελέγχους των πράξεων για τις δαπάνες του εν λόγω έτους).

Εάν το ΣΔΕ κατατάσσεται στην κατηγορία 3 ή 4 και το συνολικό προβαλλόμενο σφάλμα υπερβαίνει το 2%, τότε εκδίδεται γνώμη με επιφυλάξεις ή αρνητική γνώμη. Η διαφοροποίηση μεταξύ γνώμης με επιφυλάξεις και αρνητικής γνώμης εξαρτάται από τη σοβαρότητα των σφαλμάτων και το μέγεθος του σφάλματος.

3. ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ ΤΩΝ ΠΟΣΟΣΤΩΝ ΣΦΑΛΜΑΤΟΣ ΣΤΗΝ ΕΕΕ ΜΕΣΩ ΤΗΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ SFC 2007

Οι προαναφερόμενες πληροφορίες πρέπει να καταγράφονται στο τμήμα της ΕΕΕ που αφορά τη διενέργεια λογιστικών ελέγχων σε δείγμα πράξεων.

Επιπλέον, στον «πίνακα δηλωθεισών δαπανών και δειγματοληπτικών ελέγχων» που πρέπει να προσαρτάται στην ΕΕΕ [σύμφωνα με τον πίνακα 9 του παραρτήματος VIII του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1828/2006] πρέπει να αναφέρεται το ποσοστό σφάλματος που έχει εντοπιστεί στο δείγμα και το ποσοστό συνολικού προβαλλόμενου σφάλματος (όπως ορίζεται στο σημείο 2.6) - βλέπε παράρτημα 2 του παρόντος εγγράφου.

Η ΕΕΕ πρέπει να υποβάλλεται στην Επιτροπή μέσω της εφαρμογής SFC2007. Η ενότητα SFC2007 περιλαμβάνει τον προαναφερόμενο πίνακα, που πρέπει να συμπληρώνεται από την ΑΕ. Οι πληροφορίες για το ποσοστό συνολικού προβαλλόμενου σφάλματος πρέπει να περιλαμβάνονται σε ξεχωριστή στήλη μετά τη στήλη με τίτλο «ποσό και ποσοστό (ποσοστό σφάλματος) παράτυπων δαπανών σε τυχαίο δείγμα». Ο υπάρχων πίνακας στην εφαρμογή SFC2007 έχει τροποποιηθεί ενόψει της υποβολής των ΕΕΕ 2011, προκειμένου να επιλυθούν ορισμένα τεχνικά ζητήματα που είχαν προκύψει κατά την τελευταία υποβολή των ΕΕΕ.

Ενώ είναι μεθοδολογικά ορθό να αναφέρεται ένα ενιαίο ποσοστό σφάλματος που καλύπτει τα προγράμματα που περιλαμβάνονται σε ένα κοινό ΣΔΕ, η γνώμη μπορεί να μην είναι πάντα η ίδια για όλα τα προγράμματα του εν λόγω συστήματος.

Σύμφωνα με το άρθρο 62 παράγραφος 1 στοιχείο δ) του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1083/2006 «Στις περιπτώσεις που ισχύει κοινό σύστημα για περισσότερα του ενός επιχειρησιακά προγράμματα, οι πληροφορίες που αναφέρονται στο σημείο i) είναι δυνατό να συγκεντρώνονται σε ενιαία έκθεση, η δε γνώμη και η δήλωση που εκδίδονται δυνάμει των σημείων ii) και iii) είναι δυνατό να καλύπτουν όλα τα σχετικά επιχειρησιακά προγράμματα».

⁹ Με την έκφραση: "θεωρείται αναγκαία ", υπονοείται ότι απαιτείται η επαγγελματική κρίση της ΑΕ προκειμένου να διατυπωθούν κατάλληλα συμπεράσματα για το έργο της

Ωστόσο, εάν οι έλεγχοι των συστημάτων ή η ανάλυση των εντοπισθέντων σφαλμάτων στο κοινό δείγμα δείξουν ιδιαίτερες ελλείψεις για ένα μόνο πρόγραμμα που περιλαμβάνεται στο κοινό ΣΔΕ, η ΑΕ μπορεί να εξετάσει το ενδεχόμενο να διαφοροποιήσει τη γνώμη ελέγχου για το συγκεκριμένο πρόγραμμα. Στο πλαίσιο αυτό η εφαρμογή SFC2007 επιτρέπει στην ΑΕ να εισαγάγει διαφορετικές γνώμες για κάθε πρόγραμμα, ακόμη και εάν ανήκουν στο ίδιο ΣΔΕ.

4. ΑΝΕΠΑΡΚΕΙΣ ΓΝΩΜΕΣ ΤΗΣ ΑΕ

Με βάση την εμπειρία που αποκτήθηκε από την υποβολή των ΕΕΕ 2010, η Επιτροπή θεωρεί τις ακόλουθες γνώμες ελέγχου ακατάλληλες:

- γνώμες χωρίς επιφυλάξεις, μολονότι δεν είχαν διενεργηθεί έλεγχοι πράξεων που αφορούν τις δαπάνες του έτους Ν·
- γνώμες χωρίς επιφυλάξεις, μολονότι η ΑΕ δεν είχε διενεργήσει έλεγχο πράξεων που είχαν συμπεριληφθεί στο δείγμα·
- γνώμες χωρίς επιφυλάξεις, μολονότι τα ποσοστά συνολικού προβαλλόμενου σφάλματος υπερέβαιναν το επίπεδο σημαντικότητας ή/και είχαν εντοπιστεί σημαντικές ελλείψεις στους ελέγχους συστημάτων χωρίς να ληφθούν τα ανάλογα διορθωτικά μέτρα από τις εθνικές αρχές εγκαίρως, δηλαδή πριν από τη κοινοποίηση της γνώμης ελέγχου·
- απουσία γνώμης, επειδή δεν είχαν ολοκληρωθεί οι διαδικασίες αντιπαράθεσης για τους ελέγχους πράξεων.

5. ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΑ ΜΕΤΡΑ

5.1. Η έννοια του διορθωμένου σφάλματος για τον καθορισμό της γνώμης ελέγχου

Όλα τα σφάλματα που εντοπίστηκαν στο δείγμα που ελέγχθηκε από την ΑΕ πρέπει να γνωστοποιούνται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1828/2006, όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 846/2009, διορθωμένα και δηλωμένα σύμφωνα με το επεξηγηματικό σημείωμα για τη δειγματοληψία.

Σύμφωνα με το άρθρο 70 του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1083/2006 και το άρθρο 70 του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1198/2006, τα κράτη μέλη πρέπει να διορθώνουν και να ανακτούν τα αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά. Τα κράτη μέλη έχουν δύο επιλογές:

- 1) να ανακαλέσουν τις παράτυπες δαπάνες από το πρόγραμμα αμέσως μόλις διαπιστώσουν την παρατυπία, αφαιρώντας τες από την επόμενη δήλωση δαπανών και απελευθερώνοντας κατά τον τρόπο αυτό κονδύλια της ΕΕ προκειμένου να διατεθούν για άλλες πράξεις ή
- 2) να αφήσουν τις δαπάνες προς το παρόν στο πρόγραμμα, εν αναμονή του αποτελέσματος της διαδικασίας ανάκτησης των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών από τους δικαιούχους, και να αφαιρέσουν τις δαπάνες από την επόμενη δήλωση δαπανών μόνο μετά την πραγματοποίηση της ανάκτησης.

Όπως προκύπτει από τη μνημονεύομενη νομοθετική διάταξη, ένα σφάλμα θεωρείται ότι έχει διορθωθεί για τους σκοπούς του παρόντος επεξηγηματικού σημειώματος όταν το παράτυπο ποσό έχει αφαιρεθεί (μέσω ανάκλησης ή ανάκτησης) από μία δήλωση δαπανών που έχει υποβληθεί στην Επιτροπή ή όταν οι εν λόγω δαπάνες έχουν καταγραφεί ως εκκρεμούσα ανάκτηση στο λογιστικό σύστημα της αρχής πιστοποίησης.

5.2. Διορθωτικά μέτρα ως επακόλουθα συμβάντα

Βάσει της ανάλυσης των αποτελεσμάτων των ελέγχων των συστημάτων και των ελέγχων των πράξεων που έχει δηλώσει η ΑΕ, το κράτος μέλος (διαχειριστική αρχή ή αρχή πιστοποίησης σύμφωνα με το ΣΔΕ) πρέπει να λάβει τα αναγκαία διορθωτικά μέτρα παρακολούθησης.

Εάν τα μέτρα αυτά έχουν εφαρμοστεί πριν από την υποβολή της ΕΕΕ στην Επιτροπή και η ΑΕ διαθέτει επαρκή αποδεικτικά στοιχεία για την αποτελεσματική τους εφαρμογή, τα μέτρα αυτά πρέπει να συμπεριληφθούν στην ΕΕΕ, ώστε να αποδεικνύεται ότι οι εθνικές αρχές έδωσαν τη δέουσα συνέχεια στα εντοπισθέντα σφάλματα.

Τέτοιου είδους διορθωτικά μέτρα μπορούν να θεωρούνται επακόλουθα συμβάντα που έλαβαν χώρα μετά την περίοδο ελέγχου και τα οποία μπορεί να συνεκτιμά η ΑΕ κατά τον καθορισμό του επιπέδου διαβεβαίωσης και την κατάρτιση της γνώμης ελέγχου. Σύμφωνα με το προηγούμενο επεξηγηματικό σημείωμα για την ΕΕΕ¹⁰ *"επειδή κάποια επακόλουθα συμβάντα ενδέχεται να επηρεάζουν σημαντικά τη λειτουργία των συστημάτων διαχείρισης και ελέγχου ή/και τα κριτήρια αξιολόγησης (σε περιπτώσεις γνωμοδότησης με επιφυλάξεις ή αρνητικής γνωμοδότησης) η αρχή ελέγχου δεν μπορεί να τα αγνοήσει"*. Τα συμβάντα αυτά μπορεί να αντιστοιχούν είτε σε θετικές ενέργειες (π.χ. διορθωτικά μέτρα που υλοποιήθηκαν μετά την περίοδο ελέγχου) ή να έχουν αρνητικό αντίκτυπο (π.χ. ελλείψεις στο σύστημα ή σφάλματα που εντοπίστηκαν μετά την περίοδο ελέγχου).

Η ΑΕ μπορεί να εκδώσει γνώμη χωρίς επιφυλάξεις εάν, χάρη στα διορθωτικά μέτρα που λήφθηκαν, ο κίνδυνος ουσιωδών ελλείψεων στο σύστημα διαχείρισης και ελέγχου επανήλθε σε αποδεκτά επίπεδα, δηλαδή εάν το διακυβευόμενο ποσό στις δηλωθείσες δαπάνες το έτος Ν δεν είναι υψηλότερο, μετά την υλοποίηση των διορθωτικών μέτρων, από 2% (εκτός από τα ΣΔΕ που από την αρχή είχαν ταξινομηθεί στην κατηγορία 4, βλέπε σημείο 2.7).

Εάν τα διορθωτικά μέτρα αφορούν τη διόρθωση παράτυπων δαπανών, οι διορθώσεις αυτές μπορούν μόνο να ληφθούν υπόψη από την ΑΕ για τους σκοπούς που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο μόνο εάν οι συναφείς δαπάνες διορθώθηκαν σύμφωνα με το σημείο 5.1.

Η έννοια της προσωρινής αναστολής δαπανών από την αρχή πιστοποίησης δεν θεωρείται διορθωτικό μέτρο στο παραπάνω πλαίσιο. Εντούτοις, η ΑΕ μπορεί να θωρήσει μια τέτοιου είδους προσωρινή αναστολή των δαπανών ως επακόλουθο συμβάν αν το μέτρο αυτό λήφθηκε πριν από την υποβολή της ΕΕΕ στην Επιτροπή και αν η ΑΠ αναλάβει γραπτώς τη δέσμευση (π.χ. με τη μορφή επιστολής προς την

¹⁰ Βλέπε σημείο 8 του επεξηγηματικού σημειώματος για την ΕΕΕ και τις γνώμες. .

Επιτροπή) ότι θα δηλώσει τις εν λόγω δαπάνες μόνο αφού λάβει εύλογη διασφάλιση για την νομιμότητα και την κανονικότητά τους και αφού ενημερώσει την Επιτροπή για τα μέτρα που λήφθηκαν ώστε να επιτευχθεί αυτή η διασφάλιση και αφού γνωμοδοτήσει η ΑΕ για την καταλληλότητα των μέτρων αυτών.

Εάν τα διορθωτικά μέτρα αφορούν ένα σχέδιο δράσης, η ΑΕ μπορεί να το λάβει υπόψη της για τους σκοπούς που αναφέρονται παραπάνω μόνο αν τα μέτρα εφαρμόστηκαν αποτελεσματικά και η ΑΕ έχει σαφή αποδεικτικά στοιχεία περί αυτού.

Σε κάθε περίπτωση το ποσοστό συνολικού προβαλλόμενου σφάλματος πρέπει να παραμένει το ίδιο, δηλαδή να μην επηρεάζεται από τέτοιου είδους διορθωτικά μέτρα και θα πρέπει να δηλώνεται στην ΕΕΕ.

5.3. Εναλλακτική λύση 1: Παρεκτεταμένη δημοσιονομική διόρθωση

Το κράτος μέλος (η διαχειριστική αρχή ή η αρχή πιστοποίησης σύμφωνα με το ΣΔΕ), αφού λάβει το ποσοστό συνολικού προβαλλόμενου σφάλματος (όπως κοινοποιείται στην ΕΕΕ) μπορεί να αποφασίσει να αφαιρέσει τις παράτυπες δηλωθείσες δαπάνες. Αυτό μπορεί να γίνει με την εφαρμογή της παρεκτεταμένης δημοσιονομικής διόρθωσης στο σύνολο των μη ελεγχθεισών δαπανών του επιχειρησιακού προγράμματος για το έτος N.

Η παραπάνω προσέγγιση εξαρτάται από την απόφαση του κράτους μέλους και δεν είναι υποχρεωτική.

Μετά τη διόρθωση των σφαλμάτων στο δείγμα, η παρεκτεταμένη διόρθωση πρέπει να εφαρμόζεται στο σύνολο του μη ελεγχθέντος πληθυσμού: παρεκτεταμένη δημοσιονομική διόρθωση = ποσοστό προβαλλόμενου σφάλματος * μη ελεγχθείσες δαπάνες.

5.4. Εναλλακτική λύση 2: Διόρθωση κάθε είδους σφάλματος

Όλα τα σφάλματα πρέπει να διορθώνονται, συμπεριλαμβανομένων των γνωστών και ανώμαλων σφαλμάτων.

Όσον αφορά τα συστημικά σφάλματα, η ΑΕ πρέπει να επιβεβαιώσει για τους σκοπούς της ΕΕΕ ότι:

- το συνολικό ύψος των δαπανών που δηλώθηκαν στην Επιτροπή και επηρεάστηκαν από τα εν λόγω συστημικά σφάλματα έχει καθοριστεί και οι αρμόδιες αρχές θα προβούν στις αναγκαίες διορθώσεις¹¹ το συντομότερο δυνατό. Η οριοθέτηση του συστημικού σφάλματος στις μη ελεγχθείσες δαπάνες μπορεί να εφαρμοστεί από τη διαχειριστική αρχή υπό την εποπτεία της ΑΕ. Στην πράξη, αυτό μπορεί να σημαίνει ότι η ΑΕ θα εξετάσει την ποιότητα της εργασίας της διαχειριστικής αρχής και θα υποβάλει ρητή και γραπτή επιβεβαίωση στην Επιτροπή ότι η εν λόγω εργασία έχει διεξαχθεί με βάση το κατάλληλο πρότυπο και ότι τα συμπεράσματά της γίνονται δεκτά.

¹¹ Βλέπε άρθρο 98 παράγραφος 4 του κανονισμού (ΕΚ) αριθ.1083/2006

- Προκειμένου να μετριαστεί ο κίνδυνος ουσιωδών σφαλμάτων στις μελλοντικές δηλώσεις δαπανών, οι αρμόδιες εθνικές αρχές πρέπει να δεσμευτούν ότι θα εφαρμόσουν σχέδιο διορθωτικών ενεργειών με αυστηρές προθεσμίες για την αντιμετώπιση των συστημικών ελλείψεων. Το πρόγραμμα δράσης πρέπει να περιγράφεται με σαφήνεια και ακρίβεια στην ΕΕΕ.

Τυχαία σφάλματα μπορούν είτε να αποτελούν τη μοναδική πηγή σφαλμάτων που εντοπίστηκαν στο ελεγχθέν δείγμα ή να υπάρχουν επιπλέον των συστημικών σφαλμάτων (που επισημαίνονται και αντιμετωπίζονται όπως περιγράφεται παραπάνω). Όπως αναφέρεται στο σημείο 2.3 του παρόντος επεξηγηματικού σημειώματος, η έννοια των τυχαίων σφαλμάτων εμπερικλείει την πιθανότητα τα σφάλματα αυτά να υπάρχουν επίσης στις μη ελεγχθείσες δαπάνες. Για το λόγο αυτό, η ΑΕ πρέπει να υπολογίζει τις διακυβευόμενες δαπάνες εφαρμόζοντας το ποσοστό προβαλλόμενου σφάλματος (όσον αφορά τα τυχαία σφάλματα που εντοπίστηκαν στο ελεγχθέν δείγμα πράξεων) στις μη ελεγχθείσες δαπάνες, αφού αφαιρέσει τις δαπάνες που έχουν επηρεαστεί από τα συστημικά σφάλματα. Ο διακυβευόμενο ποσό στις δαπάνες που δηλώθηκαν το έτος N πρέπει να κοινοποιείται στην ΕΕΕ και να δίνεται η δέουσα συνέχεια από το κράτος μέλος.

5.5. Συμψηφισμός με τις «εκ περισσού» δαπάνες

Το έτος N+1 μπορεί να τύχει το κράτος μέλος να δηλώσει στην Επιτροπή όσον αφορά μια δεδομένη πράξη υψηλότερες δαπάνες από εκείνες που είχαν αρχικά προβλεφθεί στον προϋπολογισμό το έτος N. Το ποσό αυτό αντιστοιχεί σε «εκ περισσού» δαπάνες.

Ενδεικτικά αναφέρεται ένα σχέδιο για το οποίο ο προϋπολογισμός προβλέπει δαπάνες ύψους 100 000 ευρώ και η δημόσια συγχρηματοδότηση είναι 40% των δαπανών, δηλαδή έως 40 000 ευρώ. Το σχέδιο δήλωσε δαπάνες ύψους 110 000 ευρώ και έλαβε την ανώτατη επιχορήγηση των 40 000 ευρώ. Η ΑΕ ελέγχει τα 110 000 ευρώ που δηλώθηκαν για το σχέδιο και εντοπίζει μη επιλέξιμες δαπάνες ύψους 9 000 ευρώ. Κατά συνέπεια, οι εθνικές αρχές μπορεί να μη εκδώσουν εντολή ανάκτησης στο δικαιούχο, επειδή υπάρχουν ακόμη αρκετές επιλέξιμες δαπάνες που του επιτρέπουν να λάβει την ανώτατη επιχορήγηση των 40 000 ευρώ.

Ένα άλλο παράδειγμα είναι όταν οι προβλεπόμενες στον προϋπολογισμό του σχεδίου δαπάνες είναι 100 000 ευρώ και η δημόσια συγχρηματοδότηση αντιστοιχεί στο 40% των δαπανών, έως το ανώτατο ποσό των 40 000 ευρώ. Η ΑΕ ελέγχει τα 110 000 ευρώ που δηλώθηκαν στο σχέδιο και εντοπίζει μη επιλέξιμες δαπάνες ύψους 15 000 ευρώ. Επομένως, οι εθνικές αρχές πρέπει να εκδώσουν εντολή ανάκτησης ύψους 5 000 ευρώ στον δικαιούχο, επειδή το σφάλμα υπερέβαινε το σημείο έναρξης (100 000 ευρώ). Ο δικαιούχος δικαιούται ανώτατη επιχορήγηση ύψους 38 000 ευρώ (95*40%).

6. ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ ΔΕΙΓΜΑΤΟΛΗΨΙΑΣ ΠΟΥ ΟΦΕΙΛΟΝΤΑΙ ΣΤΟ ΥΨΗΛΟ ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΦΑΛΜΑΤΟΣ

Ένα υψηλό ποσοστό συνολικού προβαλλόμενου σφάλματος μπορεί να αποτελεί επίσης ένδειξη ότι οι παραδοχές που χρησιμοποιήθηκαν κατά τον σχεδιασμό της δειγματοληψίας δεν ήταν σωστές, π.χ. το αναμενόμενο ποσοστό σφάλματος είναι πολύ χαμηλό ή το επίπεδο εμπιστοσύνης που προκύπτει από την αξιολόγηση των ελέγχων είναι πολύ υψηλό.

Το πρότυπο ISA αριθ. 530 (βλέπε σημείο 5 του οικείου προσαρτήματος 3) αντικατοπτρίζει την άποψη αυτή με τον ακόλουθο τρόπο:

«Όσο μεγαλύτερο είναι το ποσό ανακρίβειας που ο ελεγκτής αναμένει να βρει στον πληθυσμό, τόσο μεγαλύτερο χρειάζεται να είναι το μέγεθος του δείγματος, έτσι ώστε να γίνει λελογισμένη εκτίμηση του πραγματικού ποσού ανακρίβειας στον πληθυσμό. Παράγοντες που σχετίζονται με την εξέταση από τον ελεγκτή του αναμενόμενου ποσού ανακρίβειας περιλαμβάνουν την έκταση στην οποία οι αξίες των μονάδων καθορίζονται υποκειμενικά, τα αποτελέσματα των διαδικασιών εκτίμησης κινδύνου, τα αποτελέσματα των δοκιμών ελέγχων τα αποτελέσματα των ελεγκτικών διαδικασιών που εφαρμόστηκαν σε προηγούμενες περιόδους, καθώς και τα αποτελέσματα άλλων ουσιαστικών διαδικασιών.»

Στο μέλλον κατά τη δειγματοληψία πρέπει να λαμβάνονται υπόψη πιο κατάλληλες παράμετροι με βάση την εμπειρία που θα έχει αποκτηθεί.

- Επιπλέον, εάν η ΑΕ χρησιμοποιεί δειγματοληψία ανά νομισματική μονάδα (MUS) για την επιλογή των πράξεων που πρόκειται να ελεγχθούν, πρέπει κανονικά να χρησιμοποιεί χαμηλό ποσοστό αναμενόμενου σφάλματος (π.χ. 10% του επιπέδου σημαντικότητας ή 0,2% εάν το επίπεδο σημαντικότητας ορίζεται σε 2%¹²). Ωστόσο, εάν από τα αντίστοιχα αποτελέσματα δειγματοληψίας προκύψει ποσοστό προβαλλόμενου σφάλματος πάνω από 2%, η ΑΕ μπορεί να επιλέξει να χρησιμοποιήσει διαφορετική μέθοδο δειγματοληψίας, όπως έχει ήδη υποδείξει η Επιτροπή στο σημείο 6 του επεξηγηματικού σημειώματός της για τις μεθόδους δειγματοληψίας, σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα¹³.

Μεταβλητότητα πληθυσμού	Αναμενόμενη συχνότητα σφάλματος	Προτεινόμενη προσέγγιση
Χαμηλή	Χαμηλή	Δειγματοληψία μεταβλητών – δειγματοληψία ανά νομισματική μονάδα
Υψηλή	Χαμηλή	Δειγματοληψία ανά νομισματική μονάδα
Χαμηλή	Υψηλή	Δειγματοληψία μεταβλητών
Υψηλή	Υψηλή	Ομαδοποίηση ή διαστρωμάτωση (συν κατάλληλες μέθοδοι δειγματοληψίας)

7. ΠΙΘΑΝΟΤΕΡΟ ΣΦΑΛΜΑ ΚΑΙ ΑΝΩΤΑΤΟ ΟΡΙΟ ΣΦΑΛΜΑΤΟΣ

Όπως καθορίζεται στο επεξηγηματικό σημείωμα για τις μεθόδους δειγματοληψίας, πρέπει επίσης να υπολογίζονται και να κοινοποιούνται στην ΕΕΕ το χαμηλότερο

¹² Όπως αναφέρεται στο παράρτημα 4 του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1828/2006, το ανώτατο επίπεδο σημαντικότητας είναι 2%. Η ΑΕ μπορεί να επιλέξει να καθορίσει χαμηλότερο ποσοστό.

¹³ Βλέπε σημείο 6 του σχετικού επεξηγηματικού σημειώματος.

όριο σφάλματος (lower error limit) και το ανώτερο όριο σφάλματος (upper error limit), επιπροσθέτως του σφάλματος του δείγματος και του πιθανότερου σφάλματος (Most likely error).

Στο επεξηγηματικό σημείωμα της Επιτροπής προς τις αρχές ελέγχου για τις μεθόδους δειγματοληψίας¹⁴ προβλέπονται τα εξής όσον αφορά την αξιολόγηση και προβολή των σφαλμάτων που προκύπτουν από ένα δείγμα που έχει επιλεγεί με βάση τη δειγματοληψία ανά νομισματική μονάδα (MUS):

- *«Το ανώτατο όριο ανακρίβειας (upper error limit) πρέπει να αντιστοιχεί στο άθροισμα της προβαλλόμενης ανακρίβειας, της βασικής ακρίβειας (...) ~~και μιας βαθμιαίας ανοχής για τη διεύρυνση του κενού ακρίβειας~~ και ενός βαθμιαίου περιθωρίου διεύρυνσης του κενού ακρίβειας.*
- *Ο ελεγκτής μπορεί επίσης να υπολογίσει ένα επιπλέον απαραίτητο μέγεθος δείγματος αντικαθιστώντας με την πιθανότερη ανακρίβεια από την αξιολόγηση του δείγματος με την αρχική αναμενόμενη ανακρίβεια στον τύπο διαστήματος του δείγματος και να καθορίζει το διάστημα και το συνολικό μέγεθος του δείγματος βάσει των νέων προσδοκιών. Ο αριθμός των επιπλέον στοιχείων του δείγματος μπορεί να καθοριστεί αφαιρώντας το αρχικό μέγεθος του δείγματος από το μέγεθος του νέου δείγματος. Το νέο διάστημα δειγματοληψίας μπορεί να χρησιμοποιηθεί για την επιλογή. Πρέπει να επιλεγούν στοιχεία που να μην συμπεριλαμβάνονται ήδη στο δείγμα.*
- *Για παράδειγμα, αν παρατηρήσουμε μια μεμονωμένη ανακρίβεια 300 ευρώ (25%), δηλ. μια προβαλλόμενη ανακρίβεια 1.000 ευρώ, με ανεκτή ανακρίβεια 5.000 ευρώ και στάδιο MUS 4.000 ευρώ με επίπεδο εμπιστοσύνης 95% (συντελεστής εμπιστοσύνης 3), έχουμε σύνολο 13.750 ευρώ ανώτατου ορίου ανακρίβειας. Αυτός ο αριθμός αντιστοιχεί στο άθροισμα:*
 - *της προβαλλόμενης ανακρίβειας 1.000 ευρώ,*
 - *της βασικής ακρίβειας 4.000 ευρώ x 3 = 12.000 ευρώ και*
 - *της ανοχής (4,75-3-1) x 1.000 = 750 ευρώ [4,75 είναι ο παράγοντας αξιοπιστίας (RF) για 1 ανακρίβεια σε επίπεδο εμπιστοσύνης 95%, 3 είναι ο RF για 0 ανακρίβειες σε 95%].*
- *Αυτό το ανώτατο όριο είναι μεγαλύτερο από την ανεκτή ανακρίβεια: έτσι, συμπεραίνουμε ότι η ανακρίβεια πληθυσμού είναι πάνω από το όριο σημαντικότητας. Συμπεραίνουμε επίσης ότι είμαστε βέβαιοι κατά 95% ότι η ανακρίβεια πληθυσμού είναι το πολύ 13.750 ευρώ.*
- *Η ΑΕ, όταν εφαρμόζει μια στατιστική μέθοδο, θα εκτιμήσει την πιθανότερη ανακρίβεια στον πληθυσμό και θα την συγκρίνει με τη σημαντικότητα, προκειμένου να αξιολογήσει τα αποτελέσματα.»*

¹⁴ Βλέπε σελίδα 36 του επεξηγηματικού σημειώματος προς τις αρχές ελέγχου για τις μεθόδους δειγματοληψίας για τις πρώτες δυο περιπτώσεις, σελίδα 37 για τις επόμενες δυο περιπτώσεις και σελίδα 45 για την τελευταία περίπτωση.

Όταν χρησιμοποιείται δειγματοληψία ανά νομισματική μονάδα για την επιλογή του δείγματος των πράξεων που πρόκειται να ελεγχθούν, ως πιθανότερο σφάλμα (MLE) θεωρείται το προβαλλόμενο ποσοστό τυχαίου σφάλματος. Αυτό το ποσοστό σφάλματος αποτελεί μέρος του ποσοστού συνολικού προβαλλόμενου σφάλματος που πρέπει να συγκριθεί με το όριο σημαντικότητας 2%. Όταν όλα τα σφάλματα που εντοπίστηκαν στο δείγμα θεωρούνται τυχαία, το ποσοστό συνολικού προβαλλόμενου σφάλματος είναι το ποσοστό τυχαίου προβαλλόμενου σφάλματος.

Σε κάθε περίπτωση, απομένει να γίνει η ανάλυση του ανώτατου ορίου σφάλματος (UEL), προκειμένου να τηρηθούν οι απαιτήσεις της δειγματοληψίας ανά νομισματική μονάδα (MUS).

I Οι κατευθυντήριες γραμμές INTOSAI¹⁵ αντιπροσωπεύουν μια κοινή βάση που μπορεί να χρησιμεύει ως σημείο αναφοράς (...) για κάθε είδους λογιστικό έλεγχο των δραστηριοτήτων της ΕΕ (...)¹⁶. Η κατευθυντήρια γραμμή αριθ. 23¹⁷ αναφέρει ότι όταν το ανώτατο όριο σφάλματος υπερβαίνει το ανεκτό σφάλμα, αλλά το πιθανότερο σφάλμα είναι χαμηλότερο από το ανεκτό σφάλμα, ο ελεγκτής πρέπει να εξετάζει το ενδεχόμενο:

- να ζητήσει από την ελεγχόμενη οντότητα να διερευνήσει τα σφάλματα/εξαιρέσεις που έχουν εντοπιστεί και την πιθανότητα περαιτέρω σφαλμάτων/εξαιρέσεων. Κατά τον τρόπο αυτό μπορεί να υπάρξει συμφωνία για προσαρμογές στις οικονομικές καταστάσεις·
- να διενεργήσει περαιτέρω δοκιμασίες με σκοπό τον περιορισμό του κινδύνου δειγματοληψίας και, κατά συνέπεια, της ανοχής που πρέπει να συνεκτιμηθεί κατά την αξιολόγηση των αποτελεσμάτων·
- να χρησιμοποιήσει εναλλακτικές διαδικασίες ελέγχου, ώστε να προκύψει επιπλέον διασφάλιση.

Η ΑΕ πρέπει, κατά την επαγγελματική της κρίση, να επιλέγει μία από τις προαναφερόμενες εναλλακτικές λύσεις και να την παρουσιάζει στην ΕΕΕ.

8. ΕΙΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ

8.1. Σφάλματα που εντοπίστηκαν από την αρχή ελέγχου (ΑΕ) σε δαπάνες που είχαν επίσης θεωρηθεί παράτυπες από τη διαχειριστική αρχή (ΔΑ), τον ενδιαμέσο φορέα (ΕΦ) ή την αρχή πιστοποίησης (ΑΠ)

¹⁵ Βλέπε: <http://eca.europa.eu/portal/pls/portal/docs/1/133817.PDF>

¹⁶ Βλέπε σημείο 6 της τεχνικής εισαγωγής των κατευθυντήριων γραμμών INTOSAI.

¹⁷ Εφαρμόζεται για την ελεγκτική δειγματοληψία σε χρηματοοικονομικούς ελέγχους (συμπεριλαμβανομένης της εξέτασης της νομιμότητας και κανονικότητας), σύμφωνα με το σημείο 6.1 της κατευθυντήριας γραμμής 23 της INTOSAI.

8.1.1. Παρατυπίες που εντοπίστηκαν ήδη και αντιμετωπίστηκαν από τον ΕΦ/τη ΔΑ/ την ΑΠ, αλλά που δεν είχαν διορθωθεί πριν από την επιλογή του δείγματος από την ΑΕ.

Όπως αναφέρεται παραπάνω, κατά κανόνα όλες οι παρατυπίες που εντοπίζονται πρέπει να λαμβάνονται υπόψη κατά τον υπολογισμό του ποσοστού προβαλλόμενου σφάλματος και να γίνεται σχετική μνεία στην ΕΕΕ.

Περιλαμβάνονται οι παρατυπίες που εντοπίστηκαν από την ΑΕ (κατά τη διάρκεια ελέγχων των πράξεων) και οι οποίες είχαν ήδη εντοπιστεί από άλλον εθνικό φορέα [δηλαδή τη διαχειριστική αρχή (ΔΑ), τον ενδιάμεσο φορέα (ΕΦ) ή την αρχή πιστοποίησης (ΑΠ)], πριν επιλεγεί το δείγμα από την ΑΕ, αλλά δεν είχαν διορθωθεί από το κράτος μέλος πριν από την υποβολή της ΕΕΕ¹⁸.

Ωστόσο, εάν υπάρχουν τεκμηριωμένα στοιχεία που αποδεικνύουν ότι οι αρμόδιες εθνικές αρχές (ΔΑ, ΕΦ ή ΑΠ) **είχαν εντοπίσει την παρατυπία και είχαν ήδη δρομολογήσει τα αναγκαία μέτρα** πριν από την επιλογή του δείγματος της ΑΕ και ότι το παράτυπο ποσό διορθώθηκε πριν από την υποβολή της ΕΕΕ, η παρατυπία αυτή μπορεί να εξαιρείται κατά την προβολή των σφαλμάτων του δείγματος στον πληθυσμό.

Σε κάθε περίπτωση, η αντιμετώπιση της παρατυπίας πρέπει να δηλώνεται και εξηγείται στην ΕΕΕ στο σημείο που αφορά τους ελέγχους των πράξεων.

Ως γενική αρχή, η ΔΑ πρέπει να διασφαλίζει ότι οι διαχειριστικές επαληθεύσεις (διοικητικές επαληθεύσεις ή επιτόπιοι έλεγχοι) διενεργούνται κατά τρόπο ώστε να αποφεύγονται, να εντοπίζονται και να διορθώνονται οι παρατυπίες πριν δηλωθούν οι δαπάνες στην Επιτροπή.

8.1.2. Παρατυπίες που εντοπίστηκαν κατά τους ελέγχους από τον ενδιάμεσο φορέα ή τη διαχειριστική αρχή και διορθώθηκαν μόνο ανεπαρκώς πριν επιλέξει το δείγμα η ΑΕ

Εάν κατά τη διάρκεια ενός ελέγχου μια ΑΕ εξακριβώσει ότι μια παρατυπία είχε προηγουμένως εντοπιστεί κατά τη διάρκεια ελέγχου από άλλον φορέα, αλλά το ποσοστό διόρθωσης που εφαρμόστηκε ήταν χαμηλότερο από το ποσοστό διόρθωσης που η ΑΕ θεωρεί ότι θα έπρεπε να είχε εφαρμόσει ο ενδιάμεσος φορέας ή η διαχειριστική αρχή, τότε η διαφορά που προκύπτει από τη διόρθωση στο ποσοστό που καθορίζεται από την ΑΕ και το ποσό που πραγματικά διορθώθηκε (στο επίπεδο που είχε δηλωθεί στην Επιτροπή πριν επιλέξει η ΑΕ το δείγμα) πρέπει να συνεκτιμάται στον υπολογισμό του συνολικού ποσοστού σφάλματος/προβολής του σφάλματος.

¹⁸ Όπως αναφέρεται παραπάνω, η διόρθωση αυτή μπορεί να γίνει με την αφαίρεση της παράτυπης δαπάνης (μέσω ανάκλησης ή ανάκτησης) από δήλωση δαπανών που υποβλήθηκε στην Επιτροπή ή με την καταγραφή των εν λόγω δαπανών ως εκκρεμούσα ανάκτηση στο λογιστικό σύστημα της αρχής πιστοποίησης.

8.1.3. Παρατυπίες που αφορούν τις «αποπιστοποιημένες» δαπάνες μετά την επιλογή του δείγματος από την ΑΕ

Μετά την επιλογή του δείγματος πράξεων, η ΑΕ μπορεί να εντοπίσει στις πράξεις που πρέπει να ελεγχθούν παράτυπες δαπάνες που «αποπιστοποιήθηκαν» από το κράτος μέλος. Όσον αφορά τις πρακτικές ρυθμίσεις που πρέπει να υιοθετήσει η ΑΕ για τους επιτόπιους ελέγχους, προβλέπονται δύο εναλλακτικές λύσεις:

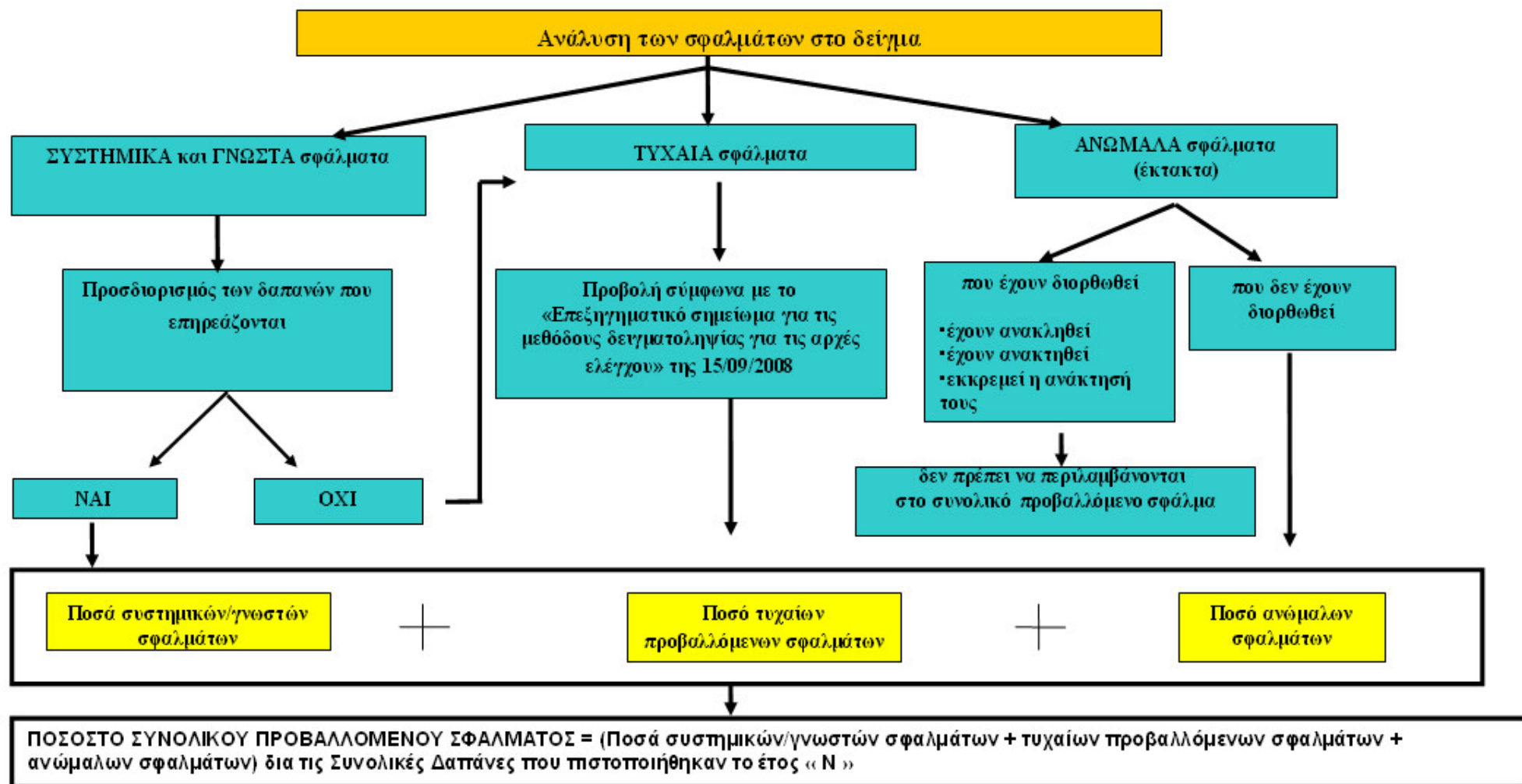
- (1) στην περίπτωση που οι παράτυπες «αποπιστοποιημένες» δαπάνες αφορούν όλες τις δαπάνες μιας δεδομένης πράξης που έχει συμπεριληφθεί στο δείγμα που επέλεξε η ΑΕ, ο εν λόγω φορέας δεν υποχρεούται να προβεί σε επιτόπιο έλεγχο αυτής της πράξης. Δεν πρέπει να τροποποιηθεί το δείγμα, δηλαδή η εν λόγω πράξη δεν πρέπει να αντικατασταθεί από κάποια άλλη πράξη.
- (2) Εάν οι παράτυπες δαπάνες που έχουν «αποπιστοποιηθεί» αντιστοιχούν σε ένα μέρος μόνο των δαπανών μιας δεδομένης πράξης που έχει συμπεριληφθεί στο δείγμα που έχει επιλέξει η ΑΕ, ο εν λόγω φορέας πρέπει να προβεί σε επιτόπιο έλεγχο της πράξης προκειμένου να εξακριβώσει εάν το μέρος που δεν έχει «αποπιστοποιηθεί» δεν περιέχει σφάλματα.

Και στις δύο περιπτώσεις οι παράτυπες δαπάνες πρέπει να λαμβάνονται υπόψη στο ποσοστό σφάλματος.

8.2. Συμψηφισμός των σφαλμάτων υπερεκτίμησης με σφάλματα υποεκτίμησης, ώστε να προκύψει το συνολικό πιθανότερο σφάλμα (MLE)

Τα σφάλματα υποεκτιμήσεων δεν πρέπει να συνεκτιμώνται στον υπολογισμό του ποσοστού σφάλματος του δείγματος (και, κατά συνέπεια, στον υπολογισμό του προβαλλόμενου ποσοστού σφάλματος) για τους σκοπούς της ΕΕΕ.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 1 – ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΝΟΛΙΚΟΥ ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΥ ΣΦΑΛΜΑΤΟΣ



ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 2 - ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΗΛΩΘΕΙΣΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ ΚΑΙ ΔΕΙΓΜΑΤΟΛΗΠΤΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ

Ταμείο	Αριθμός αναφοράς (ΚΚΑ) (CCI)	Πρόγραμμα	Δηλωθείσες δαπάνες κατά το έτος αναφοράς	Δαπάνες κατά το έτος αναφοράς που ελέγχθηκαν στο πλαίσιο δειγματοληψίας τυχαίου δείγματος		Ποσό και ποσοστό (ποσοστό σφάλματος) παράτυπων δαπανών σε τυχαίο δείγμα ¹⁹		Ποσοστό συνολικού προβαλλόμενου σφάλματος ²⁰	Άλλες ελεγχθείσες δαπάνες ²¹	Ποσό παράτυπων δαπανών σε άλλο δείγμα δαπανών	Συνολικές δαπάνες που δηλώθηκαν σωρευτικά	Συνολικές δαπάνες που ελέγχθηκαν σωρευτικά ²² ως ποσοστό επί των συνολικών δαπανών που δηλώθηκαν σωρευτικά
				Ποσό ²³	% ²⁴	Ποσό	%					

¹⁹ Όταν το τυχαίο δείγμα καλύπτει περισσότερο από ένα ταμείο ή πρόγραμμα, οι πληροφορίες για το ύψος και το ποσοστό των αντικανονικών δαπανών παρέχεται για το σύνολο του δείγματος και δεν μπορεί να δοθεί σε επίπεδο προγράμματος/ταμείου.

²⁰ Σε περίπτωση μη στατιστικής επιλογής δειγματος για μικρούς πληθυσμούς, το ποσοστό σφάλματος του δείγματος. Η έννοια του ποσοστού συνολικού προβαλλόμενου σφάλματος εξηγείται στην ενότητα 2.6 αυτού του επεξηγηματικού σημειώματος.

²¹ Δαπάνες από συμπληρωματικό δείγμα και δαπάνες για τυχαίο δείγμα εκτός του έτους αναφοράς (ποσό)

²² Περιλαμβάνει τόσο τις ελεγχθείσες δαπάνες του τυχαίου δείγματος όσο και τις άλλες ελεγχθείσες δαπάνες.

²³ Ποσό ελεγχθεισών δαπανών.

²⁴ Ποσοστό δαπανών που ελέγχθηκαν σχετικά με τις δαπάνες που δηλώθηκαν στην Επιτροπή το έτος αναφοράς.