



EURÓPAI BIZOTTSÁG
Regionális Politikai Főigazgatóság
Foglalkoztatási, Szociális és Esélyegyenlőségi Főigazgatóság

ÚTMUTATÓ AZ ÉVES ELLENŐRZÉSI JELENTÉSEKBEN KÖZZÉTETT HIBÁK KEZELÉSÉHEZ

Melléklet a „Guidance on ACRs and Opinions of 18/02/2009, ref. COCOF 09/0004/01-EN” (Útmutató az éves ellenőrzési jelentésekhez és véleményekhez, 2009.02.18.) című dokumentumhoz

Ezt a munkadokumentumot a bizottsági szolgálatok állították össze. Az alkalmazandó közösségi jogszabályok alapján technikai útmutatást nyújt a hatóságoknak, szakembereknek, kedvezményezetteknek vagy lehetséges kedvezményezetteknek, valamint azoknak a szervezeteknek, amelyek a közösségi szabályok ezen a területen történő értelmezésének és alkalmazásának módjára vonatkozó kohéziós politika felügyeletében, ellenőrzésében vagy végrehajtásában vesznek részt. A munkadokumentum célja a bizottsági szolgálatok az említett szabályokhoz fűződő értelmezéseinek és magyarázatainak közzététele az operatív programok végrehajtásának megkönnyítése és a helyes gyakorlat elősegítése érdekében. Ez az útmutató azonban nem érinti az Európai Bíróság és az Elsőfokú Bíróság értelmezését, illetve a Bizottság jövőbeli döntéshozatali gyakorlatát.

Tartalom

RÖVIDÍTÉSEK JEGYZÉKE.....	4
Glosszárium.....	5
1. BEVEZETÉS.....	7
2. HIBÁK ÉRTÉKELÉSE.....	8
2.1. A Bizottság korábbi útmutatásaiban meghatározott megközelítési módok 8	
2.2. Rendszerhibák	9
2.3. Véletlenszerű hibák	9
2.4. Anomáliák	9
2.5. Lezáratlan kontradiktórius eljárással kapcsolatos hibák	10
2.6. Teljes kivetített hibaarány	11
2.7. Teljes kivetített hibaarány és az irányítási és ellenőrzési rendszerek értékelése	12
3. A HIBAARÁNY KÖZZÉTÉTELE AZ SFC 2007-BEN.....	13
4. NEM MEGFELELŐ AUDITVÉLEMÉNYEK.....	14
5. KORREKCIÓS INTÉZKEDÉSEK.....	14
5.1. A javított hibák koncepciója az auditvélemény meghatározása során	14
5.2. Korrekciós intézkedések mint utólagos események	15
5.3. 1. lehetőség: extrapolált pénzügyi korrekció.....	16
5.4. 2. lehetőség: Az összes hibatípus korrekciója.....	16
5.5. Ellentételezés „kiadási tartalék képzésével”	17
6. A MAGAS HIBAARÁNY HATÁSA A MINTAVÉTELRE.....	18
7. LEGVALÓSZÍNŰBB HIBA ÉS FELSŐ HIBAKÜSZÖB.....	19
8. SPECIÁLIS ESETEK	20
8.1. Az ellenőrző hatóság által a kiadásokban talált hibák, amelyeket az irányító hatóság, a közreműködő szervezet, vagy az igazoló hatóság szintén szabálytalannak talált	20
8.1.1. Szabálytalanságok, amelyeket az irányító hatóság, a közreműködő szervezet vagy az igazoló hatóság már feltárt, és amelyekkel kapcsolatban intézkedett, de nem javított ki, mielőtt az ellenőrző hatóság a mintát meghatározta.....	21
8.1.2. Szabálytalanságok, amelyeket a közreműködő szervezet/irányító hatóság ellenőrzései során tártak fel, és	

	<i>amelyeket elégtelenül javítottak ki, mielőtt az ellenőrző hatóság a mintát meghatározta</i>	21
8.1.3.	<i>Szabálytalanságok, amelyek olyan kiadásokkal kapcsolatosak, amelyek igazolását azután vonták vissza, hogy az ellenőrző hatóság a mintát meghatározta</i>	21
8.2.	A legvalószínűbb hibaarány megállapítása érdekében a túlértékelésből származó hibák ellentételezése az alulértékelésből származó hibákkal	21
1.	MELLÉKLET – Teljes kivetített hibaarány	21
2.	MELLÉKLET – A BEJELENTETT KIADÁSOKRA ÉS SZÚRÓPRÓBASZERŰ ELLENŐRZÉSEKRE VONATKOZÓ TÁBLÁZAT	21

RÖVIDÍTÉSEK JEGYZÉKE

AA – (Audit Authority) ellenőrző hatóság

AAR – (Annual Activity Report) éves tevékenységi jelentés (a Bizottság minden főigazgatósága által)

ACR – (Annual Control Report) éves ellenőrzési jelentés

CA – (Certifying Authority) igazoló hatóság

CF – (Cohesion Fund) Kohéziós Alap

COCOF – (Committee of the Coordination of the Funds) az alapok koordinációs bizottsága

DAS – (Declaration of Assurance from the European Court of Auditors on the implementation of the EU budget) az Európai Számvevőszék megbízhatósági nyilatkozata az uniós költségvetés végrehajtásáról

ERFA – Európai Regionális Fejlesztési Alap

ESZA – Európai Szociális Alap

IB – (Intermediate Body) közreműködő szervezet

ISA – (International Standard of Auditing) nemzetközi könyvvizsgálati standardok

MA – (Managing Authority) irányító hatóság

MCS – (Management and Control System) irányítási és ellenőrzési rendszer

MS – (Member State) tagállam

MUS – (Monetary Unit Sampling) pénzegység alapú mintavétel

Glosszárium

Kifejezés	Meghatározás
Anomália	A sokaságra egyértelműen nem reprezentatív hiba.
Kontradiktórius eljárás	Olyan eljárás, amelynek során az ellenőrzött szervnek egy megadott határidőn belül írásban megválaszolandó ellenőrzési jelentéseket (vagy jelentéstervezeteket) küldenek.
Hiba	Ebben az útmutatóban hibának minősül a Bizottságnak bejelentett, igazolt kiadásokban szereplő, mérhető módon túlértékelt tétel.
N. évben felmerült kiadások	A Bizottságnak bejelentett kiadások, amelyek alapján a műveletek mintájának kiválasztása történik.
Szabálytalanság	Megegyezik a hiba fogalmával.
Ismert hiba	Ismert hibának minősül az ellenőrzött mintán kívül feltárt hiba. Pénzegység alapú mintavétel esetén ismert hibának tekinthetők a mintában a kiválasztáshoz használt intervallum értékével megegyező vagy azt meghaladó értékű feltárt hibák.
Hibás állítások	Megegyezik a hiba fogalmával.
Sokaság	Olyan adathalmaz, amelyből a mintát az 1083/2006/EK rendelet 62. cikke (1) bekezdése (b) pontjának megfelelően választották ki, és amelyre vonatkozóan az ellenőr következtetéseket kíván levonni.
Véletlenszerű hiba	A rendszerhibának nem minősülő hibákat véletlenszerű hibaként kell besorolni. E koncepció feltételezi, hogy az ellenőrzött mintában is megjelenő véletlenszerű hibák a nem ellenőrzött sokaságban is előfordulnak.
Minta hibaarány	A minta hibaarány (az 1083/2006/EK rendelet 62. cikke (1) bekezdésének b) pontja szerint elvégzett

Kifejezés	Meghatározás
	műveletellenőrzések által) feltárt szabálytalanságok mennyisége és az ellenőrzött kiadások aránya.
Rendszerhiba	Rendszerhibának tekinthető az ellenőrzött mintában talált olyan hiba, amely hatással van a nem ellenőrzött sokaságra, és jól meghatározható és hasonló körülmények között fordul elő. E hibák általában rendelkeznek egy közös jellemzővel, amely lehet például a művelettípus, a helyszín vagy az időszak. Általában az irányítási és ellenőrzési rendszerekben alkalmazott (annak részét képező) ellenőrzési eljárások hiányosságaival kapcsolatosak.
Teljes kivetített hibaarány	<p>A teljes kivetített hibaarány a következő hibák összegéből áll: kivetített véletlenszerű hibák, rendszerhibák, ismert hibák és nem javított anomáliák.</p> <p>A minta által lefedett teljes sokaságra vonatkozó következtetések levonása érdekében az ellenőrző hatóságnak össze kell hasonlítania a teljes kivetített hibaarányt a lényegességi küszöbvel.</p>

1. BEVEZETÉS

E dokumentum célja, hogy kiegészítő iránymutatást nyújtson a tagállamok által felvetett legfontosabb kérdésekhez az éves ellenőrzési jelentésekben (ACR) közzétett hibaarányokról, valamint e hibaarányoknak az ellenőrző hatóság (AA) véleményére¹ gyakorolt hatásáról.

Az útmutatót a Regionális Politikai Főigazgatóság a Foglalkoztatási, Szociális és Esélyegyenlőségi Főigazgatósággal együttműködésben dolgozta ki közös dokumentum formájában. Ennek fényében az éves ellenőrzési jelentésekért felelős ellenőrző hatóságnak 2011 végétől ezt az útmutatót kell alkalmaznia az Európai Regionális Fejlesztési Alap, a Kohéziós Alap, és az Európai Szociális Alap társfinanszírozásában megvalósuló programokra.

Az útmutató-tervezet nem ró semmilyen új vagy további feladatot a nemzeti hatóságokra. Az alább kifejtett koncepciók az ellenőrző hatóságok részéről 2010 végén benyújtott ellenőrzési jelentések értékelése, illetve az ezen útmutató tervezetváltozatainak megvitatása során felmerült kérdéseket kívánják megválaszolni, amelyeket az ellenőrző hatóság vetett fel a nemzeti és uniós ellenőrök („Homologues Group”) 2011. október 17–18-i, illetve a COCOF 2011. november 23-i ülésén. Az útmutató kizárólagos célja az ellenőrző hatóságok által a művelet- és a rendszerellenőrzések eredményeinek elemzése során alkalmazott megközelítési mód egyértelművé tétele.

Az útmutató nem helyettesíti a Bizottság már használatban levő iránymutatásait, nevezetesen az alábbiakat:

- Útmutató az éves ellenőrzési jelentésekhez és véleményekhez (lásd a 2009.02.18-i COCOF 09/0004/01-EN számú dokumentumot) (a továbbiakban: az éves ellenőrzési jelentésekről és véleményekről szóló útmutató);
- Útmutató a mintavételi módszerekről ellenőrző hatóságok részére (lásd a 2008.09.15-i COCOF 08/0021/01-EN számú dokumentumot) (a továbbiakban: a mintavételi módszerekről szóló útmutató);
- Útmutató a tagállamokban az irányítási és ellenőrzési rendszerek (MCS) értékelésének közös módszertanáról² (lásd a COCOF 08/0019/00-EN számú dokumentumot) (a továbbiakban: az MCS-ek értékeléséről szóló útmutató);

¹ Az 1083/2006/EK rendelet 62. cikke (1) bekezdése d) pontjának ii. alpontja értelmében az ellenőrzési hatóságnak arra vonatkozó véleményt kell kiadnia, hogy az irányítási és ellenőrzési rendszer eredményesen működik-e, és így megfelelő biztosítékul szolgál-e arra, hogy a Bizottsághoz benyújtott költségnyilatkozatok helytállóak, következésképpen megfelelő biztosítékul szolgál arra is, hogy az azok alapjául szolgáló ügyletek jogszerűek és szabályosak.

² Lásd a COCOF 08/0019/00-HU feljegyzést, amelyben a rendszerek értékelése tekintetében négy kategóriát irányoztak elő: 1. kategória: jól működik, csupán kisebb javításokra van szükség (nagy megbízhatóság); 2. kategória: működik, de néhány javításra szükség van (átlagos megbízhatóság); 3. kategória: részben működik, jelentős javításokra van szükség (átlagos megbízhatóság); 4. kategória: lényegében nem működik (alacsony megbízhatóság).

- Iránymutatás az igazoló hatóságoknak a 2007–2013 közötti programozási időszakra és a 2000–2006 közötti programozási időszak hátralévő részére a visszavont összegekről, a beszedett összegekről, a beszedendő összegekről és a beszedhetetlennek tekintett összegekről szóló jelentéshez (2010.03.27-i COCOF N° 10/0002/00/EN) (a továbbiakban: iránymutatás az igazoló hatóságoknak).

2. HIBÁK ÉRTÉKELÉSE

2.1. A Bizottság korábbi útmutatásaiban meghatározott megközelítési módok

Az éves ellenőrzési jelentésekről és véleményekről szóló útmutató 5. szakaszában (utolsó alpont) és a mintavételi módszerekről szóló útmutató 6.8. szakaszában leírtak szerint az éves ellenőrzési jelentésben be kell mutatni a feltárt hibák értékelését, valamint ezek javítását.

Az említett 6.8. szakaszban a Bizottság utal az 530. sz. nemzetközi könyvvizsgálati standardra³ (ISA) is, amely szerint az ellenőrnek át kell tekintenie a mintából származó eredményeket, a feltárt hibák jellegét és okát, valamint a hibáknak az adott ellenőrzési célkitűzésre, valamint az ellenőrzés más területeire gyakorolt esetleges hatását.

Ezért a Bizottság által rendelkezésre bocsátott útmutató már 2008 óta egyértelművé teszi, hogy az ellenőrző hatóságtól elvárható a műveletek ellenőrzése során feltárt hibák részletes kvalitatív elemzésének elvégzése, amelyet az éves ellenőrzési jelentésben bemutat.

Az éves ellenőrzési jelentés műveletek ellenőrzéséről szóló szakaszában az ellenőrző hatóságnak meg kell magyaráznia a teljes kivetített hibaarányra hatást gyakorló hibák természetét, mivel a hibák kapcsolódhatnak többek között a közbeszerzéshez, pénzügyi eszközökhöz és (állami) támogatási rendszerekhez.

A 2009. évi ellenőrzési jelentésekről és véleményekről szóló útmutatóban⁴ leírtak szerint az ellenőrző hatóságnak jeleznie kell, hogy a feltárt problémák (szabálytalanságok) rendszerhiba-jellegűek voltak-e, valamint a meghozott intézkedéseket, ideértve a szabálytalan kiadások és a kapcsolódó pénzügyi korrekciók számszerűsítését.

Mindenesetre az útmutató nem helyettesítheti az ellenőrző hatóság szakmai állásfoglalását annak megállapítása során, hogy egy hiba rendszerhibának, véletlenszerű hibának vagy anomáliának minősül-e. Ezt az értékelést szükségszerűen az éves ellenőrzési jelentésben meghatározott eseti elemzésként kell végrehajtani.

2.2. Rendszerhibák

Rendszerhibának tekinthető az ellenőrzött mintában talált olyan hiba, amely hatással van a nem ellenőrzött sokaságra, és jól meghatározható és hasonló körülmények

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

⁴ Lásd az említett útmutató 4. szakaszának utolsó alpontját.

között fordul elő. Ezek a hibák általában az irányítási és ellenőrzési rendszerekben alkalmazott (annak részét képező) ellenőrzési eljárások hiányosságaival kapcsolatosak. Egy potenciális rendszerhiba azonosításához el kell végezni a hiba teljes mértékének megállapításához majd számszerűsítéséhez szükséges kiegészítő munkát. Ez azt jelenti, hogy azonosítani kell az összes olyan helyzetet, amely a mintában talált hibával azonos típusú hibát rejthet magában, ezáltal lehetővé téve a hiba sokaságban kifejtett teljes hatásának behatárolását.⁵

Az 1083/2006/EK rendelet 98. cikkének (4) bekezdése szerint: „*Rendszerből adódó szabálytalanság esetében a tagállam valamennyi valószínűleg érintett műveletre kiterjeszti a vizsgálatait.*” Ezért a rendszerből adódó szabálytalanság koncepciója és a tagállamok által meghozandó intézkedések az irányítási és ellenőrzési rendszer részét képező minden szereplő számára jól ismertek.

A rendszerből adódó szabálytalanságokhoz hasonlóan előfordulhat, hogy a mintában felfedezett hiba eredményeképpen az ellenőr egy vagy több hibára bukkan a mintán kívül is – ezeket „ismert hibáknak” lehet tekinteni. Például ha egy szerződés a közbeszerzési szabályok alapján jogellenesnek bizonyul, a vonatkozó szabálytalan kifizetések egy része valószínűleg az ellenőrzésbe bevont minta részét képező fizetési követelésben vagy számlában szerepel, míg a kifizetések fennmaradó része a mintába nem beletartozó fizetési követelésekben és számlákban jelenik meg. Az ismert hibák kezelése megegyezik a rendszerhibák esetében alkalmazottal.

2.3. Véletlenszerű hibák

A rendszerhibának nem minősülő hibákat véletlenszerű hibaként kell besorolni. Ez a koncepció feltételezi, hogy az ellenőrzött mintában megjelenő véletlenszerű hibák a nem ellenőrzött sokaságban is előfordulnak, mivel a minta reprezentatív. Ezért e hibákat is figyelembe kell venni a hibák kivetítésének számításánál – lásd az útmutató 2.6 szakaszát.

2.4. Anomáliák

A 2010 vége előtt benyújtott éves ellenőrzési jelentésekben számos esetet anomáliaként azonosított az ellenőrző hatóság, következésképpen a kivetített hibaarány alacsonyabb volt annál, mint amit a jelentésben szerepeltetni kellett volna.

Egy statisztikai minta a sokaságra reprezentatív, tehát anomáliákat csak rendkívüli és kellőképpen megindokolt körülmények között lehet elfogadni. Az anomáliákra történő gyakori hivatkozás megfelelő indoklás nélkül alááshatja az auditvélemény megbízhatóságát.

⁵ Például egy pénzügyi eszközhöz kapcsolódó prioritási tengely keretében társfinanszírozott műveletben azonosítanak egy bizonyos hibát. Lehet, hogy ez a hiba ugyanazon prioritási tengely más műveleténél is előfordul. Az ellenőrző hatóságnak az irányító hatósággal/közreműködő szervezettel együttműködve meg kell állapítania, hogy ez a helyzet áll-e fenn. Azonban a korábbiakban említettek szerint bármely, a mintában talált hibát is bele kell számítani a kivetített hibaarányba (kivéve a megfelelően indokolt anomáliákat) azon egyszerű oknál fogva, hogy a minta a sokaságra reprezentatív.

Az ellenőrző hatóságnak az éves ellenőrzési jelentésben nagyfokú bizonyossággal kell bemutatnia, hogy az adott hiba nem jellemző a sokaságra, és magyarázatot kell nyújtania arra vonatkozóan, hogy az ISA 530 előírásainak megfelelő módon milyen kiegészítő ellenőrzési eljárásokat végzett anomália létezésére utaló következtetései levonásához.

Az ISA 530 ezen felül a következőket írja még elő:

„A.19. Ha egy hibát anomáliaként állapítottak meg, az a hibák sokaságra történő kivetítésekor kizárható. Azonban, ha nem hibát nem korrigálják, annak hatását attól még a kivetített nem anomáliás hibák hatása mellett figyelembe szükséges venni.

A.22. Adatok tesztelése esetén a kivetített hiba plusz az anomáliás hiba, ha van ilyen, adja az [ellenőrnek] a sokaságban előforduló hibákkal kapcsolatos legjobb becslését. Ha a kivetített hiba plusz az anomáliás hiba, ha van ilyen, meghaladja az elfogadható hibák mértékét, a minta nem nyújt ésszerű alapot a tesztelt sokaságra vonatkozó következtetések levonásához. (...)

Ez azt jelenti, hogy amennyiben az ellenőrző hatóság úgy dönt, hogy egy anomáliát kizár a kivetített hibák számításából, az anomália összegét (ha annak javítását addig nem végezték el) hozzá kell adni a teljes kivetített hibaarányhoz az útmutató 5.1 szakaszával összhangban. Amennyiben az anomáliát kijavították, az nem számít bele a teljes kivetített hibaarányba. E megközelítési mód kizárólag anomáliák esetében alkalmazható azok rendkívüli természete miatt, amelyet az idézett ellenőrzési szabvány már korábban megállapított.

2.5. Lezáratlan kontradiktórius eljárással kapcsolatos hibák

A teljes kivetített hibaarányban figyelembe vett hibáknak az ellenőrzési zárójelentésben megjelenő megállapításokra, azaz az ellenőrzött szervvel folytatott kontradiktórius eljárás lezárása utáni megállapításokra kell vonatkozniuk.

Azokban a megfelelően indokolt esetekben, amelyek során a kontradiktórius eljárás nem zárult le az éves ellenőrzési jelentés benyújtása előtt, ez eredményezheti az alkalmazási kör korlátozását, és akár az ellenőrző hatóság szakmai állásfoglalásán alapuló korlátozott vélemény nyújtására is szükség lehet. Ebben az esetben az ellenőrző hatóságnak az auditvéleményben meg kell állapítania, hogy e korlátozások hatással vannak-e a bejelentett kiadásra, és ha igen, számszerűsítienie kell annak mértékét.⁶

A szóban forgó ellenőrzéssel kapcsolatos kontradiktórius eljárás előrehaladottságának függvényében előfordulhat, hogy az ellenőrző hatóság: i) az ellenőrzés során feltárt hibákat figyelembe veszi a hibák kivetítésének számításánál (az útmutató 2.6 szakaszában meghatározott módon), vagy ii) számszerűsíti a szabálytalanságokat az auditvélemény alkalmazási körének korlátozásával kapcsolatban, illetve megállapítja, hogy a potenciális szabálytalanságok jelentős mértékben befolyásolnák-e a teljes hibaarányt (azaz megállapítja, hogy a szabálytalanságot is magában foglaló teljes kivetített hibák összege a teljes hibaarányt 2% fölé emelnék-e).

⁶ Lásd az éves ellenőrzési jelentésekről és véleményekről szóló útmutató 7. szakaszát.

Mindenesetre az alábbi kijelentés továbbra is érvényes: „Az éves ellenőrzési jelentésben közzétett hibaarány rendes körülmények között a referencia-időszakból választott mintával kapcsolatos végleges ellenőrzési eredményeken fog alapulni (a kontradiktórium eljárás lezárása után). Mindazonáltal előfordulhat, hogy az adminisztratív/ellenőrzési eljárásokkal összhangban folytatott további utólagos ellenőrzéseket követően az a következtetés lesz levonható, hogy végül egy hibát nem tekintenek hibának. Ennek eredményeképpen a korábbi jelentésekben feltüntetett hibaarány frissítése szükséges lehet.”⁷

2.6. Teljes kivetített hibaarány

Az ellenőrző hatóságnak az éves ellenőrzési jelentésben a teljes kivetített hibaarányt is közzé kell tennie, amelyet a sokaságra vonatkozó következtetések levonása érdekében össze kell vetnie a lényegességi küszöbvel, amint az az 1828/2006/EK bizottsági rendelet 17. cikke (4) bekezdésének második albekezdéséből következik.

Az említett rendelkezés 2. bekezdése szerint „az olyan operatív programok esetén, amelyeknél az előre látható hibaarány eléri a jelentősnek tekinthető szintet, az ellenőrző hatóság elemzi ennek jelentőségét, és megteszi a szükséges lépéseket, ezek között megfelelő javaslatokat is tesz, amelyeket az éves ellenőrzési jelentésben közöl.”

A teljes kivetített hibaarány az irányítási és ellenőrzési rendszerekben tapasztalt hibák becsült hatását tükrözi az N. évre vonatkozó sokaság százalékos arányában.

A teljes kivetített hibaösszegnek tükröznie kell az ellenőrző hatóság által az 1083/2006/EK rendelet 62. cikke (1) bekezdésének b) pontja szerint végzett műveletellenőrzések során feltárt hibák elemzését.

A teljes kivetített hibaösszeg a következő hibák összege: a kivetített véletlenszerű hibák, a rendszerhibák és a nem javított anomáliák – lásd az útmutató 1. mellékletében található folyamatábrát.

Ha az ellenőrzött mintában azonosított rendszerhibákat és azok kiterjesztéseit a nem ellenőrzött sokaságban pontosan behatárolják, akkor a sokasághoz kapcsolódó rendszerhibák számát hozzáadják a teljes kivetített hibaösszeghez. Ha az éves ellenőrzési jelentés benyújtása előtt nem történik ilyen behatárolás, a kivetített véletlenszerű hibák kiszámításához a rendszerhibákat véletlenszerű hibaként kell kezelni.

A véletlenszerű hibák esetében a hibák kivetítésének számítása a kiválasztott és az ellenőrzési stratégiában ismertetett mintavételi módszer szerint különböző lehet. A hibák kivetítésével kapcsolatban információ található a Bizottság mintavételi módszerekről szóló útmutatójának 6.3.–6.6. szakaszában, a mintavételi módszerek és alkalmazásuk példáival. Általánosságban véve:

⁷ Lásd az éves ellenőrzési jelentésekről és véleményekről szóló útmutató 9. lánkjegyzetét.

- Ha az ellenőrző hatóság mintavételi módszerként pénzegység alapú mintavételt (MUS) alkalmaz, a kivetített véletlenszerű hibaarány megfelel a legvalószínűbb hibának (MLE).
- Hasonlóképpen, a különbségbecslés esetén az ellenőrző hatóságnak ki kell számítania az elért pontosságot és meg kell jelölnie az így kapott felső és alsó küszöböt.
- Nem statisztikai mintavétel esetében a mintavételi módszerekről szóló útmutató 6.6. szakaszban részletezett formális megközelítés szerint – amennyiben ilyen megközelítés alkalmazandó – kell a hibaarány kivetítését elvégezni. Ha a nem statisztikai mintavétel esetében alkalmazott módszer nem az említett „formális megközelítés”, a hibaarányt nem extrapolálják, azaz a kivetített hibaarány a minta hibaaránya.

Az ellenőrző hatóságnak minden hibát számszerűsítíenie kell, és bele kell számítania a teljes kivetített hibaarányba, kivéve az útmutató 2.4. szakaszában meghatározott hibákat. A számszerűsítés nélkül a hibaarány nem tekinthető megbízhatónak, mivel valószínűleg alulértékelt. Ilyen körülmények között az auditvélemény csak korlátozott lehet.

Általában minden feltárt hibát figyelembe kell venni a teljes kivetített hibaarány kiszámításánál. E dokumentum 8. szakasza olyan egyedi esetekre hivatkozik, ahol nem ez a helyzet.

2.7. Teljes kivetített hibaarány és az irányítási és ellenőrzési rendszerek értékelése

Amennyiben a teljes kivetített hibaarány meghaladja a 2%-os lényegességi küszöböt, az azt jelzi, hogy a bejelentett kiadások lényeges mértékben szabálytalanok, azaz az irányítási és ellenőrzési rendszerek nem működtek megfelelően.

Az 1828/2006/EK rendelet IV. mellékletének 2. szakasza az ellenőrző hatóság számára előírja, hogy az irányítási és ellenőrzési rendszerek hatékony működésére vonatkozó bizonyosság magas fokának eléréséhez az ellenőrző hatóságnak ötvöznie kell a rendszerellenőrzések és a műveletek ellenőrzéseinek eredményeit.

Az irányítási és ellenőrzési rendszerek értékeléséről szóló útmutatóban⁸ leírtak szerint az ellenőrző hatóságnak az elvégzett rendszerellenőrzések alapján (az esetleges ellensúlyozó kontrollmechanizmusok figyelembe vételével) kell megfogalmaznia általános következtetését, amely hozzájárul az auditvéleményéhez.

Az éves ellenőrzési jelentésekről és véleményekről szóló útmutató 6. szakasza már jelenleg is tartalmaz néhány olyan esetet, amelyeket az ellenőrző hatóságnak

⁸ Az útmutató a rendszerek értékelésére négy kategóriát határoz meg: 1. kategória: jól működik, csupán kisebb javításokra van szükség (nagy megbízhatóság); 2. kategória: működik, de néhány javításra szükség van (átlagos megbízhatóság); 3. kategória: részben működik, jelentős javításokra van szükség (átlagos megbízhatóság); 4. kategória: lényegében nem működik (alacsony megbízhatóság).

figyelembe kell vennie a rendszerellenőrzésekből és a műveletellenőrzésekből eredő általános megbízhatóság értékelése során.

Amennyiben az ellenőrző hatóság úgy ítéli meg, hogy az irányítási és ellenőrzési rendszer a 2. kategóriába tartozik, és a teljes kivetített hibaarány a 2%-os lényegességi küszöbnél alacsonyabb, az auditvélemény korlátozás nélküli lehet.

Ha azonban az irányítási és ellenőrzési rendszer az 1. vagy a 2. kategóriába esik, és a teljes kivetített hibaarány a 2%-os lényegességi küszöbnél magasabb, az azt jelzi, hogy az ellenőrző hatóság által végzett rendszerellenőrzés viszonylag kedvező értékelése ellenére az irányítási és ellenőrzési rendszer a gyakorlatban nem elég hatékony a szabálytalanságok megelőzése, feltárása és korrigálása, valamint a jogosulatlanul kifizetett összegek visszafizettetése terén. Ebben az esetben ezért a korlátozott auditvélemény tekinthető megfelelőnek.

Ha az ellenőrző hatóság úgy véli, hogy az irányítási és ellenőrzési rendszer a 3. vagy 4. kategóriába esik, akkor is korlátozott auditvéleményt ad ki,⁹ ha a teljes kivetített hibaarány a 2%-os lényegességi küszöbnél alacsonyabb. Az ellenőrző hatóságnak szakmai megítélésére kell hagyatkoznia annak megállapítása során, hogy az irányítási és ellenőrzési rendszer 3. kategóriába sorolásához vezető rendszerellenőrzések olyan megállapításokon alapulnak-e, amelyeket nem lehetett azonosítani a művelet ellenőrzése során (pl. olyan rendszerellenőrzések során, amelyek irányítási és ellenőrzési rendszereit az N. év után módosították, ezzel csökkentve az adott év kiadásaira vonatkozó művelet ellenőrzéséből származó biztosítékokat).

Ha az irányítási és ellenőrzési rendszer a 3. vagy a 4. kategóriába esik, és a teljes kivetített hibaarány meghaladja a 2%-ot, a vélemény korlátozott vagy elutasító. A korlátozott és az elutasító vélemény közötti különbséget a hibák súlyossága és a hiba kiterjedtsége határozza meg.

3. A HIBAARÁNY KÖZZÉTÉTELE AZ SFC 2007-BEN

Az említett információkat az éves ellenőrzési jelentésben a művelet egy mintáján elvégzett ellenőrzésekre vonatkozó szakaszban kell szerepeltetni.

Ezen kívül az éves ellenőrzési jelentéshez (az 1828/2006/EK rendelet VIII. mellékletének 9. táblázata szerint) csatolt, „Bejelentett kiadások és szűrőpróbaszerű ellenőrzések táblázatában” közzé kell tenni a mintában talált hibaarányt és a teljes kivetített hibaarányt (a 2.6. szakaszban meghatározott módon) – lásd e dokumentum 2. mellékletét.

Az éves ellenőrzési jelentést a Bizottságnak az SFC2007-en keresztül kell benyújtani. Az SFC2007-ben egy modul magában foglalja a fent említett táblázatot, amelyet az ellenőrző hatóságnak ki kell töltenie. A teljes kivetített hibaarányt egy külön oszlopban kell szerepeltetni, „A szabálytalan kiadások összege és százaléka (hibaarány) a véletlenszerű mintában” című oszlop után. Az SFC2007-ben a

⁹ A „megfelelőnek tekinthető” kifejezés azt is jelenti, hogy a munkájával kapcsolatos helytálló következtetések levonásához szükség van az ellenőrző hatóság szakmai megítélésére.

jelenlegi táblázatot a 2011-es éves ellenőrzési jelentések benyújtása tekintetében módosították, az éves ellenőrzési jelentések legutóbbi benyújtása során felmerült technikai kérdések megoldása érdekében.

Míg a közös irányítási és ellenőrzési rendszerek részét képező programokra módszertani szempontból helyes egy közös hibaarányt jelenteni, előfordulhat, hogy a vélemény nem minden esetben lesz azonos az adott rendszer minden egyes programja esetén.

Az 1083/2006/EK rendelet 62. cikke (1) bekezdése d) pontja szerint: *„Amennyiben több operatív programra egy közös rendszer vonatkozik, az i. alpontban említett információk egy jelentésben csoportosíthatók, valamint a ii. és iii. alpont szerint kiadott vélemény és nyilatkozat valamennyi érintett operatív programra vonatkozhat.”*

Ugyanakkor ha a rendszerellenőrzések vagy a közös mintákban azonosított hibák elemzése különös hiányosságokat mutat a közös irányítási és ellenőrzési rendszer egy bizonyos programja esetében, az ellenőrző hatóság megfontolhatja a szóban forgó programra szóló külön auditvélemény elkészítését. Az SFC2007 ily módon lehetővé teszi az ellenőrző hatóság számára, hogy külön véleményt tegyen közzé minden egyes programhoz, még ha azok egyetlen irányítási és ellenőrzési rendszerhez is tartoznak.

4. NEM MEGFELELŐ AUDITVÉLEMÉNYEK

A 2010-es éves ellenőrzési jelentések benyújtásával kapcsolatos tapasztalatok alapján a Bizottság az alábbi esetekben az auditvéleményt nem megfelelőnek tekinti:

- korlátozás nélküli vélemény, annak ellenére, hogy az N. évi kiadásokra vonatkozó műveletellenőrzésre nem került sor;
- korlátozás nélküli vélemény, annak ellenére, hogy az ellenőrző hatóság nem ellenőrizte az mintában szereplő összes műveletet;
- korlátozás nélküli vélemény, annak ellenére, hogy a teljes kivetített hibaarány meghaladja a lényegességi küszöböt és/vagy jelentős hiányosságokat tártak fel a rendszerellenőrzések során, a nemzeti hatóságok pedig nem hozták meg a megfelelő korrekciós intézkedéseket időben, az auditvélemény közzététele előtt;
- véleménynyilvánítás elutasítása, mivel a műveletek ellenőrzésére vonatkozó kontradiktórus eljárások még nem fejeződtek be.

5. KORREKCIÓS INTÉZKEDÉSEK

5.1. A javított hibák koncepciója az auditvélemény meghatározása során

Az ellenőrző hatóság által ellenőrzött mintában azonosított összes hibát jelezni kell a 846/2009/EK rendelettel módosított 1828/2006/EK rendelet 28. cikkével összhangban, illetve ki kell javítani és jelenteni kell a mintavételi módszerekről szóló útmutatónak megfelelően.

Az 1083/2006/EK rendelet 70. cikkének és az 1198/2006/EK tanácsi rendelet 70. cikkének megfelelően a tagállamok kötelessége a jogosulatlanul kifizetett összegek korrigálása és visszafizettetése. A tagállamok két lehetőség közül választhatnak:

- 1) visszavonják a szabálytalan kiadást a programból a szabálytalanság azonosításának pillanatában úgy, hogy a következő költségnyilatkozatból levonják azt, ezzel uniós forrásokat szabadítva fel egyéb műveletek támogatására, vagy
- 2) érintetlenül hagyják a kiadást a programban, megvárva a jogosulatlanul kifizetett támogatások kedvezményezettektől való visszaszerzésére irányuló eljárások kimenetelét, és csak akkor vonják le a kiadást a következő költségnyilatkozatból, amikor a visszafizetés megtörtént.

Amint azt az idézett jogszabály is előírja, egy hibát akkor lehet az útmutató értelmében javítottként tekinteni, amikor a szabálytalanul kifizetett összeget levonták (visszavonás vagy visszafizetés útján) a Bizottságnak benyújtott költségnyilatkozatból, vagy amikor a szóban forgó kiadást függőben levő visszafizettként bejegyezték az igazoló hatóság számviteli rendszerében.

5.2. Korrekciós intézkedések mint utólagos események

A rendszerellenőrzések és a műveletellenőrzések eredményeinek elemzését tartalmazó, az ellenőrző hatóság által készített jelentés alapján a tagállam (az irányító vagy az igazoló hatóság, az irányítási és ellenőrzési rendszerben meghatározott módon) megteszi a szükséges korrekciós és nyomon követő intézkedéseket.

Ha az ilyen intézkedéseket még az éves ellenőrzési jelentés Bizottságnak történő benyújtása előtt végrehajtják és az ellenőrző hatóság elegendő bizonyítékkal rendelkezik azok hatékony végrehajtásáról, azokról is jelentést kell tenni az éves ellenőrzési jelentésben, annak bemutatására, hogy a nemzeti hatóságok a feltárt hibákat megfelelően nyomon követték.

Az ilyen korrekciós intézkedéseket utólagos eseményeknek lehet tekinteni, amelyek az ellenőrzési időszak után történtek, és amelyeket az ellenőrző hatóság figyelembe vehet a bizonyosság fokának megállapítása és az auditvélemény elkészítése során. Az éves ellenőrzési jelentésekről szóló előző útmutatónak¹⁰ megfelelően *„egyes utólagos események jelentős hatással bírhatnak az irányítási és ellenőrzési rendszerek működésére és/vagy minőségére (korlátozott vagy elutasító vélemények esetén), ezért az ellenőrző hatóság nem hagyhatja azokat figyelmen kívül.”* Ezek az események vonatkozhatnak kedvező intézkedésekre (pl. az ellenőrzési időszak után végrehajtott korrekciós intézkedésekre), vagy nem kedvező intézkedésekre (pl. a rendszerben tapasztalt hiányosságokra, vagy az ellenőrzési időszak után feltárt hibákra).

Az ellenőrző hatóság korlátozás nélküli véleményt adhat abban az esetben, ha a végrehajtott korrekciós intézkedések eredményeképpen az irányítási és ellenőrzési rendszerekben tapasztalt lényeges hiányosságok kockázatát sikerült megfelelő szintre csökkenteni, azaz az N. évben bejelentett kiadásokban szereplő kockázati

¹⁰ Lásd az éves ellenőrzési jelentésekről és véleményekről szóló útmutató 8. szakaszát.

összeg a korrekciós intézkedések végrehajtása után nem haladja meg a kiadás 2%-át (kivételt képeznek az eredetileg 4. kategóriába sorolt irányítási és ellenőrzési rendszerek, lásd a 2.7. szakaszt).

A szabálytalan kiadásokat érintő korrekciós intézkedéseket az ellenőrző hatóság kizárólag akkor fogadhatja el az előző bekezdésben említett módon, amennyiben a szóban forgó kiadások az 5.1. szakasz értelmében korrigálásra kerültek.

Az igazoló hatóság által ideiglenesen visszatartott kiadások koncepciója a fentiek alapján nem tekinthető korrekciós intézkedésnek. Az ellenőrző hatóság az ilyen ideiglenesen visszatartott kiadásokat mindazonáltal tekintheti utólagos eseménynek is, amennyiben az adott intézkedést az éves ellenőrző jelentés Bizottsághoz való benyújtása előtt hozták és az igazoló hatóság egyértelműen írásbeli kötelezettséget vállal (pl. a Bizottságnak küldött levélben), hogy a szóban forgó kiadást kizárólag azután jelenti be, hogy megfelelő bizonyosságot szerzett annak jogszerűségéről és szabályszerűségéről, illetve miután értesítette a Bizottságot arról, hogy milyen lépéseket tett annak érdekében, hogy ezt a megfelelő bizonyosságot és a meghozott intézkedések alkalmasságáról szóló – az ellenőrző hatóság által kiadott – auditvéleményt megszerezze.

Amennyiben a korrekciós intézkedések egy cselekvési tervet takarnak, azt az ellenőrző hatóság kizárólag akkor fogadhatja el a fent említett célból, amennyiben az intézkedéseket hatékonyan végrehajtották és az ellenőrző hatóság erről egyértelmű bizonyítékkal rendelkezik.

A teljes kivetített hibaaránynak ugyanakkor minden esetben változatlanok kell maradnia, azaz az ilyen korrekciós intézkedések azt nem befolyásolhatják, valamint az éves ellenőrzési jelentésben is szerepeltetni kell.

5.3. 1. lehetőség: extrapolált pénzügyi korrekció

A teljes kivetített hibaarány megállapítása után a tagállam (az irányító vagy az igazoló hatóság, az irányítási és ellenőrzési rendszerben meghatározott módon) dönthet úgy, hogy kizárja a bejelentett szabálytalan kiadásokat. Ezt úgy teheti meg, hogy az N. évre vonatkozó operatív programhoz tartozó összes ellenőrizetlen kiadásra extrapolált pénzügyi korrekciót alkalmaz.

A fenti megközelítés alkalmazása nem kötelező, az a tagállam döntésén múlik.

A mintában talált hibák korrekciója után az extrapolált korrekciót a teljes ellenőrizetlen sokaságra kell alkalmazni az alábbi módon: extrapolált pénzügyi korrekció = kivetített hibaarány * ellenőrizetlen kiadások.

5.4. 2. lehetőség: Az összes hibatípus korrekciója

Minden hibát korrigálni kell, beleértve az ismert hibákat és az anomáliákat is.

A rendszerhibákat illetően az ellenőrző hatóságnak az éves ellenőrzési jelentéshez meg kell erősítenie, hogy:

- A rendszerhibák által érintett és a Bizottságnak bejelentett kiadások teljes összegét meghatározták, és a felelős hatóságok a lehető legrövidebb időn belül végrehajjták a szükséges korrekciókat¹¹. A rendszerhiba behatárolását a nem ellenőrzött kiadásban az irányító hatóság végezheti az ellenőrző hatóság felügyelete alatt. A gyakorlatban ez azt jelenti, hogy az ellenőrző hatóság felülvizsgálja az irányító hatósága munkájának minőségét, és a Bizottságnak egyértelmű, írásbeli visszajelzést adna, hogy a munkát a megfelelő színvonalon elvégezték, és a következtetésekben megegyeztek.
- A jövőbeni költségnyilatkozatokban előforduló lényeges hibák kockázatának csökkentése érdekében a felelős nemzeti hatóságoknak kötelezettséget kell vállalniuk, hogy a rendszer hiányosságainak kezelésére szigorú határidőket tartalmazó cselekvési tervet hajtanak végre. A cselekvési tervet világosan és tömören le kell írni az éves ellenőrzési jelentésben.

A véletlenszerű hibák lehetnek az ellenőrzött mintában azonosított hibák kizárólagos forrásai, vagy létezhetnek (a fent említett módon azonosított és kezelt) egyéb rendszerhibákkal együtt. Amint az az útmutató 2.3. szakaszában szerepel, a véletlenszerű hibák koncepciója feltételezi annak lehetőségét, hogy ezek a hibák a nem ellenőrzött kiadásokban is jelen vannak. Ennek eredményeképpen az ellenőrző hatóságnak ki kell számítania a hibákkal érintett teljes költség mértékét úgy, hogy a rendszerhibák által érintett költségek levonása után az ellenőrzött mintában is megjelenő véletlenszerű hibákkal kapcsolatos kivetített hibaarányt alkalmazza a nem ellenőrzött kiadásra. Az N. évben bejelentett kiadásban szereplő, hibákkal érintett teljes költség mértékét a tagállamnak fel kell tüntetnie az éves ellenőrző jelentésben, és megfelelő módon nyomon kell azt követnie.

5.5. Ellentételezés „kiadási tartalék képzésével”

Előfordulhat, hogy a tagállam az N+1. évben a Bizottságnak az adott művelettel kapcsolatban nagyobb kiadásokat jelent be, mint amit az N. évben arra eredetileg előirányoztak. Ez lefedi a „kiadási tartalék képzésének” fogalmát.

Például, egy projekt költségvetése 100 000 EUR, és a támogatás a kiadások 40%-a, maximum 40 000 EUR-ig. A projekt 110 000 EUR kiadást jelent be, és megkapja a maximális 40 000 EUR támogatást. Az ellenőrző hatóság ellenőrzi a bejelentett 110 000 EUR kiadást, és 9000 EUR nem támogatható kiadást azonosít. Következésképpen a nemzeti hatóságok nem adhatnak visszafizetési felszólítást a kedvezményezettnek, mert még mindig elég kiadása van, ami jogosulttá teszi a maximális, 40 000 EUR összegű támogatásra.

További példa: ha egy projekt költségvetése 100 000 EUR, és a támogatás a kiadások 40%-a, maximum 40 000 EUR-ig. A projekt bejelentett kiadása 110 000 EUR. Az ellenőrző hatóság ellenőrzi a bejelentett 110 000 EUR kiadást, és 15 000 EUR nem támogatható kiadást azonosít. Ennek eredményeképpen a nemzeti hatóságoknak 5000 EUR értékű visszafizetési felszólítást kell adniuk a kedvezményezettnek, mivel a hiba meghaladta a küszöbértéket (100 000 EUR). A kedvezményezett legfeljebb 38 000 EUR (95*40%) támogatásra jogosult.

¹¹ Lásd az 1083/2006/EK rendelet 98. cikkének (4) bekezdését.

6. A MAGAS HIBAARÁNY HATÁSA A MINTAVÉTELRE

A magas teljes kivetített hibaarány azt jelezheti, hogy a mintavétel tervezésekor használt vélelmek nem voltak helyesek, például a várható hibaarány túl alacsony, vagy a kontrollvizsgálat útján kapott megbízhatósági szint túl magas volt.

Az ISA 530. (lásd 3. függeléke 5. pontját) ezt a következőképpen tükrözi:

„Minél magasabb összegű hibákra számít az ellenőr a sokaságban, annál nagyobb méretű mintára van szükség ahhoz, hogy ésszerű becslést adjon a sokaságban előforduló hibák tényleges összegére vonatkozóan. A hibák várt összegének - az ellenőr általi mérlegelése - szempontjából releváns tényezők közé tartoznak, hogy milyen mértékben határozzák meg szubjektív módon a tételek értékeit, mik az eredményei a kockázatbecslési eljárásoknak, a kontrollteszteléseknek, az előző időszakokban alkalmazott könyvvizsgálati eljárásoknak és az egyéb alapvető vizsgálati eljárásoknak.”

A jövőbeni mintavételnél a szerzett tapasztalatok nyomán tökéletesített paramétereket kell figyelembe venni.

- Ezen kívül, ha az ellenőrző hatóság pénzegység alapú mintavételt alkalmaz a műveletek ellenőrzésre történő kiválasztásakor, rendes körülmények között alacsony várható hibaarányt fog használni (pl. a lényegességi küszöb 10%-a, vagy 0,2%, ha a lényegességi küszöb 2%¹²). Ha azonban a megfelelő mintavételi eredmények a 2%-os szint feletti kivetített hibaarányt mutatnak, az ellenőrző hatóság más mintavételi eljárás alkalmazása mellett dönthet, amint azt a mintavételi módszerekről szóló bizottsági útmutató 6. szakaszában, az alábbiakban bemutatott táblázat is tükrözi¹³.

•

A sokaság változékonysága	Várható hiba-gyakoriság	Javasolt módszer
alacsony	alacsony	Változók szerinti mintavétel – pénzegység alapú mintavétel
nagy	alacsony	Pénzegység alapú mintavétel
alacsony	nagy	Változók szerinti mintavétel
nagy	nagy	Csoportosítás vagy rétegezés (és megfelelő mintavételi módszerek)

¹² Amint az az 1828/2006/EK rendelet IV. mellékletében szerepel, a lényegességi küszöb maximálisan 2%. Az ellenőrző hatóság meghatározhat alacsonyabb százalékarányt is.

¹³ Lásd az említett útmutató 6. szakaszát.

7. LEGVALÓSZÍNÜBB HIBA ÉS FELSŐ HIBAKÜSZÖB

A mintavételi módszerekről szóló útmutatóban leírtak szerint a legvalószínűbb hiba (MLE) és a mintában talált hibák mellett a felső és alsó hibaküszöböt is ki kell számítani és az éves ellenőrzési jelentésben nyilvánosságra kell hozni.

Az ellenőrző hatóságok részére íródott, mintavételi módszerekről szóló bizottsági útmutató¹⁴ a pénzegység alapú mintavételt alkalmazó mintából eredő hibák értékelése és kivetítése tekintetében a következőket állítja:

- *„Ki kell számítani a hibás állítások felső határértékét, ami a kivetített hibás állítások, az alappontosság (= MUS fok megbízhatósági együttható (RF) nulla vagy több hibánál, amelyek meghatározását ld. fentebb) és a pontossági szakadék szélesítésére használt inkrementális tolerancia összege.*
- *Az ellenőr egy további mintaméretet is kiszámíthat, ha behelyettesíti a mintavételi intervallum képletében az eredetileg várt hibás állítást a minta értékeléséből vett legvalószínűbb hibás állítással, és az új várható értékek alapján meghatározza az intervallumot és a minta teljes méretét. Az újabb mintavétel tételszámát úgy kaphatjuk meg, ha az eredeti mintaméretet levonjuk az új mintaméretből. Az új mintavételi intervallumot használhatjuk a kiválasztáshoz. Olyan tételleket kell kiválasztani, amelyek még nem szerepelnek a mintában.*
- *Ha például egyetlen, 300 EUR összegű (25%) hibás állítást észlelünk, azaz 1000 EUR kivetített hibás állítást 5000 EUR TM-mel, és 4000 EUR MUS fokot 95%-os konfidenciaszintnél (konfidencia tényező: 3), összesen 13 750 EUR lesz a felső hibás állítási küszöbünk. Ez a szám a következők összege:*
 - *a kivetített hibás állítás 1000 EUR,*
 - *az alappontosság $4000 \text{ EUR} \times 3 = 12\,000 \text{ EUR}$, és*
 - *a tolerancia: $(4,75-3-1) \times 1000=750 \text{ EUR}$ (4,75 az RF 1 hibás állításra 95%-os bizalmi szintnél, 3 az RF 0 hibás állításra 95%-nál).*
- *A felső küszöb nagyobb, mint a tolerálható hibás állítás; ezért arra a következtetésre jutunk, hogy a sokaságban előforduló hibás állítás meghaladja a lényegességi küszöböt. Azt is elmondhatjuk, hogy 95%-ban bizonyosak vagyunk abban, hogy a sokaságban előforduló hibás állítás legalább 13 750 EUR.*
- *Statisztikai módszer alkalmazása esetén az ellenőrző hatóság megbecsüli a legvalószínűbb hibás állítást a sokaságban, és az eredmények értékelése céljából összeveti ezt a számot a lényegességgel.”*

¹⁴ Lásd az útmutató 32. oldalát az ellenőrző hatóságok mintavételi módszereiről az első három francia bekezdéshez; a 40. oldalt az utolsó francia bekezdéshez.

Ha pénzegység alapú mintavételt alkalmaznak az ellenőrizendő műveletek mintájának kiválasztásához, a legvalószínűbb hiba (MLE) tekintendő a kivetített véletlenszerű hibaaránynak. Ez a hibaarány a teljes kivetített hibaarány részét képezi, amelyet a 2%-os lényegességi küszöbhez kell hasonlítani. Ha a mintában feltárt összes hiba véletlenszerűnek tekinthető, a teljes kivetített hibaarány és a véletlenszerű kivetített hibaarány megegyezik.

Mindenesetre a felső hibaküszöb (UEL) elemzését el kell végezni a pénzegység alapú mintavétel követelményeinek betartása érdekében.

Az INTOSAI iránymutatások¹⁵ „közös alapot jelentenek, amelyekre az uniós tevékenységek bármely ellenőrzése során hivatkozni lehet (...)”¹⁶. A 23. iránymutatás¹⁷ szerint „ha a felső hibaküszöb meghaladja a tolerálható hibát, de a legvalószínűbb hiba alacsonyabb, mint a tolerálható hiba”, az ellenőrnek a következőket kell megfontolnia:

- *„az ellenőrzött szervezet felkérése, hogy vizsgálja ki a feltárt hibákat/kivételeket, és a további hibák/kivételek lehetőségét. Ennek nyomán a pénzügyi kimutatások kiigazításaiban állapotodhatnak meg;*
- *további vizsgálatok elvégzése a mintavételi hiba csökkentése, ezáltal az eredmények értékelésébe beépítendő megengedett tolerancia csökkentése céljából;*
- *alternatív ellenőrzési eljárás alkalmazása, amely további bizonyosságot nyújthat.”*

Az ellenőrző hatóságnak a fent felsorolt lehetőségek közül szakmai megítélésére hagyatkozva kell kiválasztania egyet, amiről az éves ellenőrzési jelentésben be kell számolnia.

8. SPECIÁLIS ESETEK

8.1. Az ellenőrző hatóság által a kiadásokban talált hibák, amelyeket az irányító hatóság, a közreműködő szervezet, vagy az igazoló hatóság szintén szabálytalannak talált

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

¹⁶ Lásd az INTOSAI iránymutatások technikai bevezetőjének 6. pontját

¹⁷ Az INTOSAI 23. iránymutatásának 6.1. pontja szerint a „pénzügyi ellenőrzések (ideértve a jog- és szabályszerűségi vizsgálatokat) ellenőrzési mintavételére” alkalmazandó

8.1.1. Szabálytalanságok, amelyeket az irányító hatóság, a közreműködő szervezet vagy az igazoló hatóság már feltárt, és amelyekkel kapcsolatban intézkedett, de nem javított ki, mielőtt az ellenőrző hatóság a mintát meghatározta

Ahogy a fentiekben szerepel, általában minden feltárt szabálytalanságot figyelembe kell venni a kivetített hibaarány kiszámításánál, és jelenteni kell az éves ellenőrzési jelentésben.

Ez magában foglalja az ellenőrző hatóság által (az ellenőrzési tevékenysége során) megállapított szabálytalanságokat, amelyeket bár egy másik nemzeti szerv (azaz az irányító hatóság (MA), a közreműködő szervezet (IB) vagy az igazoló hatóság (CA)) azelőtt megállapított, hogy az ellenőrző hatóság a mintát meghatározta volna, a tagállam nem javított ki az éves ellenőrzési jelentés benyújtása előtt.¹⁸

Ha azonban igazoló dokumentum támasztja alá, hogy az illetékes nemzeti hatóságok (irányító hatóság, közreműködő szervezet vagy igazoló hatóság) már az ellenőrző hatóság mintájának meghatározása előtt **megállapították a szabálytalanságot és megtették a szükséges intézkedéseket**, és hogy a szabálytalannak talált összeget az éves ellenőrzési jelentés benyújtása előtt kijavították, az ilyen szabálytalanságot ki lehet zárni a mintában szereplő hibáknak a sokaságra történő kivetítésekor.

Mindenesetre a szóban forgó szabálytalanság kezelését jelenteni kell, és az éves ellenőrzési jelentésnek a műveletek ellenőrzéséről szóló szakaszában magyarázatot kell nyújtani rá.

Általános alapelvként az irányító hatóságnak biztosítania kell, hogy az irányítási ellenőrzéseit (adminisztratív vagy helyszíni ellenőrzések) megfelelő módon folytatják le ahhoz, hogy azok megakadályozzanak, feltárjanak és kijavítsanak minden szabálytalanságot, még mielőtt a kiadásokat jelentenék a Bizottságnak.

8.1.2. Szabálytalanságok, amelyeket a közreműködő szervezet/irányító hatóság ellenőrzései során tártak fel, és amelyeket elégtelenül javítottak ki, mielőtt az ellenőrző hatóság a mintát meghatározta

Amennyiben egy ellenőrzés során az ellenőrző hatóság olyan szabálytalanságot azonosít, amelyet már előzőleg egy másik szerv megállapított, azonban az alkalmazott korrekciós ráta alacsonyabb volt, mint amit az ellenőrző hatóság szerint a közreműködő szervezetnek/irányító hatóságnak alkalmaznia kellett volna, akkor az ellenőrző hatóság által meghatározott ráta alkalmazásával kapott összeg és a ténylegesen kijavított (a Bizottságnak a minta ellenőrző hatóság általi meghatározását megelőzően jelentett) összeg különbségét figyelembe kell venni a teljes hibaarány/kivetített hiba számításakor.

¹⁸ A fent említettek szerint e korrekció úgy végezhető el, hogy a szabálytalan kiadást (visszavonás vagy visszafizettetés útján) levonják a Bizottságnak benyújtott költségnyilatkozatból, vagy függőben levő visszafizettetésként jegyzik be a szóban forgó kiadást az igazoló hatóság számviteli rendszerében.

8.1.3. Szabálytalanságok, amelyek olyan kiadásokkal kapcsolatosak, amelyek igazolását azután vonták vissza, hogy az ellenőrző hatóság a mintát meghatározta

A műveletekből vett minta kiválasztása után az ellenőrző hatóság az ellenőrzésre kiválasztott műveletekben olyan szabálytalan kiadásokat azonosíthat, amelyek igazolását a tagállam visszavonta. Az ellenőrző hatóság a helyszíni ellenőrzések során kétféle gyakorlati intézkedést hozhat:

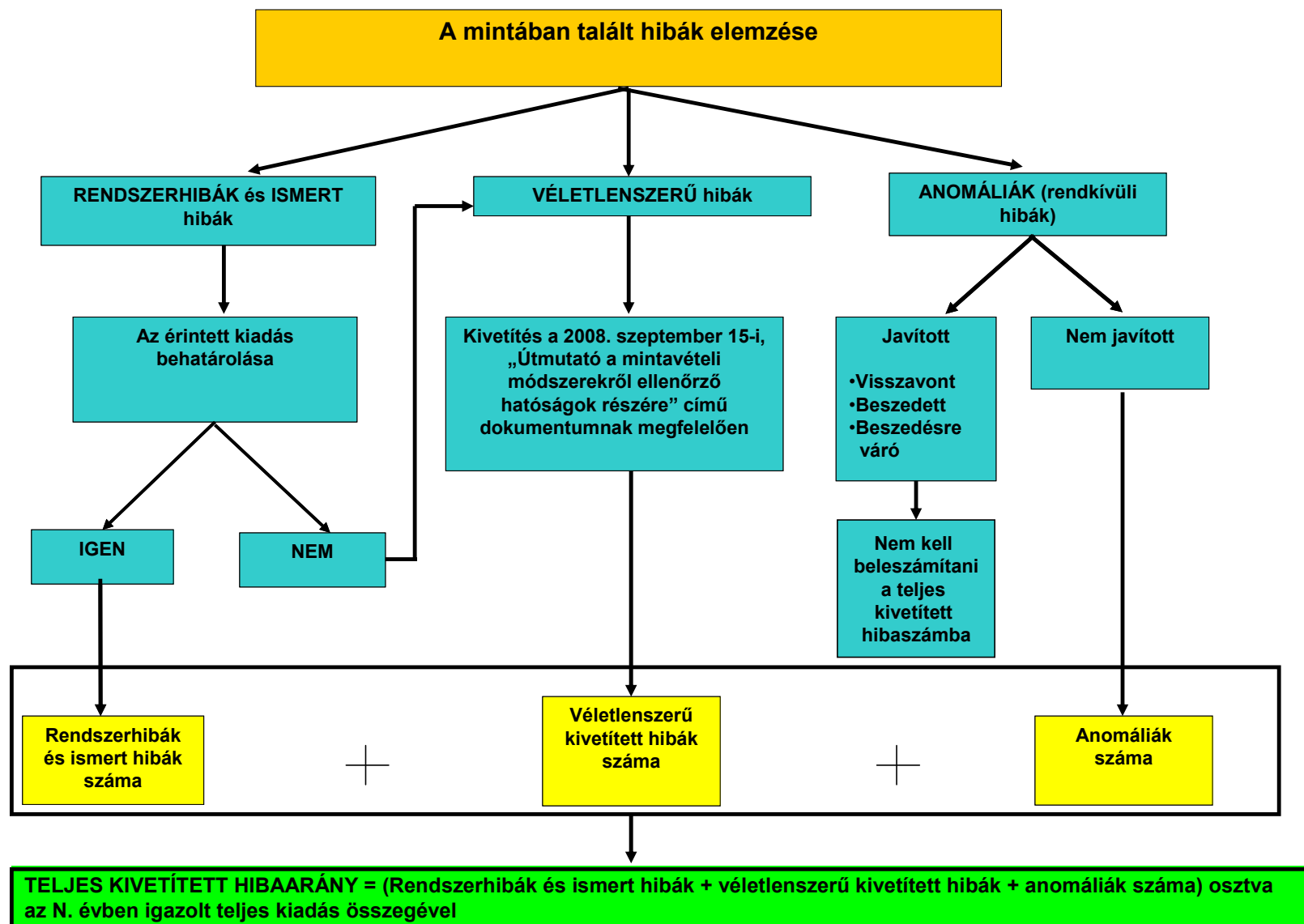
- (1) Ha a szabálytalan kiadás, amelynek igazolását visszavonták egy, az ellenőrző hatóság által kiválasztott mintában szereplő művelet összes kiadását érinti, ennek a szervnek az ilyen művelet helyszíni ellenőrzését nem kell elvégeznie. A mintát nem kell módosítani, azaz a szóban forgó műveletet nem kell másik művelettel helyettesíteni.
- (2) Ha a szabálytalan kiadás, amelynek igazolását visszavonták, egy, az ellenőrző hatóság által kiválasztott mintában szereplő művelet kiadásainak csak egy részét érinti, ennek a szervnek az ilyen művelet helyszíni ellenőrzését el kell végeznie, annak megállapítása érdekében, hogy a vissza nem vont rész mentes a hibáktól.

A szabálytalan kifizetést mindkét esetben a hibaarány részének kell tekinteni.

8.2. A legvalószínűbb hibaarány megállapítása érdekében a túlértékelésből származó hibák ellentételezése az alulértékelésből származó hibákkal

Az alulértékelési hibákat nem kell figyelembe venni a minta hibaarány (és következésképpen a kivetített hibaarány) kiszámításakor az éves ellenőrzési jelentéshez.

1. MELLÉKLET – Teljes kivetített hibaarány



2. MELLÉKLET – A BEJELENTETT KIADÁSOKRA ÉS SZÚRÓPRÓBASZERŰ ELLENŐRZÉSEKRE VONATKOZÓ TÁBLÁZAT

Alap	Hivatkozás (CCI-szám)	Program	A tárgyévben bejelentett kiadások	A véletlenszerű mintához ellenőrzött kiadások tárgyévben		A szabálytalan kiadások összege és százaléka (hibaarány) a véletlenszerű mintában ¹⁹		Teljes kivetített hibaarány ²⁰	Egyéb ellenőrzött kiadás ²¹	Szabálytalan kiadások összege egyéb kiadás-mintában	A bejelentett kiadások kumulatív összege	Az ellenőrzött kiadások kumulatív összege ²² a bejelentett kiadások kumulatív összegének százalékában
				Összeg ²³	% ²⁴	Összeg	%					

¹⁹ Ha a véletlenszerű minta több alapra vagy programra is kiterjed, a szabálytalan kiadások összegére és százalékára (hibaarányra) vonatkozó információt a teljes mintára kell megadni, és nem programokra/alapokra lebontva.

²⁰ Kis sokaságok esetében alkalmazott nem statisztikai mintavételnél a minta hibaaránya. A teljes kivetített hibaarány koncepciójára az útmutató 2.6. szakasza nyújt magyarázatot.

²¹ Kiegészítő mintában és véletlenszerű mintában szereplő kiadások, nem a referenciaévre (összeg)

²² Magában foglalja mind a véletlenszerű mintához ellenőrzött kiadásokat, mind az egyéb ellenőrzött kiadásokat.

²³ Ellenőrzött kiadások összege.

²⁴ Ellenőrzött kiadások aránya a Bizottságnak bejelentett kiadásokhoz viszonyítva a referenciaévben.