



**EURÓPSKA KOMISIA**

GR pre regionálnu politiku

GR pre zamestnanosť, sociálne záležitosti a rovnaké príležitosti

## **USMERNENIE K SPRACOVANIU CHÝB ZVEREJNENÝCH VO VÝROČNÝCH KONTROLNÝCH SPRÁVACH**

(Príloha k Usmerneniu k výročným kontrolným správam a stanoviskám z 18. 2. 2009, ref.  
COCOF 09/0004/01-EN)

*Tento pracovný dokument pripravili útvary Komisie. Na základe platného práva Spoločenstva sa v ňom verejným orgánom, odbornej verejnosti, príjemcom alebo potenciálnym príjemcom, ako aj ostatným orgánom zapojeným do monitorovania, kontroly a vykonávania politiky súdržnosti poskytuje technické usmernenie k spôsobu, akým sa vykladajú a uplatňujú pravidlá Spoločenstva v tejto oblasti. Cieľom tohto pracovného dokumentu je poskytnúť vysvetlenia a výklad uvedených pravidiel podľa útvarov Komisie, aby sa uľahčilo vykonávanie operačných programov a podporili osvedčené postupy. Týmto usmernením však nie je dotknutý výklad Súdneho dvora a Súdu prvého stupňa ani vyvíjajúca sa rozhodovacia prax Komisie.*

## Obsah

ZOZNAM SKRATIEK .....	4
GLOSÁR .....	5
1. ÚVOD.....	7
2. HODNOTENIE CHÝB .....	8
2.1. Prístup stanovený v predchádzajúcom usmernení Komisie .....	8
2.2. Systémové chyby .....	8
2.3. Náhodné chyby .....	9
2.4. Neobvyklé chyby .....	9
2.5. Chyby týkajúce sa nedokončeného námietkového konania.....	10
2.6. Celková projektovaná miera chybovosti .....	11
2.7. Celková projektovaná miera chybovosti a posúdenie systémov riadenia a kontroly .....	12
3. ZVEREJNENIE MIER CHYBOVOSTI VO VKS PROSTREDNÍCTVOM SFC 2007.....	13
4. NEVHODNÉ AUDÍTORSKÉ STANOVISKÁ .....	13
5. NÁPRAVNÉ OPATRENIA.....	14
5.1. Pojem opravenej chyby pre určenie audítorského stanoviska .....	14
5.2. Nápravné opatrenia ako následné udalosti .....	14
5.3. Možnosť 1: Extrapolovaná finančná korekcia.....	15
5.4. Možnosť 2: Korekcia každého druhu chyby.....	15
5.5. Kompenzácia pomocou výdavkovej „rezervy“ .....	16
6. DÔSLEDKY VYSOKEJ MIERY CHYBOVOSTI PRE VÝBER VZORKY .....	17
7. NAJPRAVDEPODOBNEJŠIA CHYBA A HORNÁ HRANICA CHYBOVOSTI .....	18
8. ŠPECIFICKÉ PRÍPADY .....	19
8.1. Chyby zistené OA vo výdavkoch, ktoré za neoprávnené považoval aj riadiaci orgán, sprostredkovateľský orgán alebo certifikačný orgán .....	19
8.1.1. Nezrovnalosti, ktoré už zistil a na ktoré už reagoval SO/RO/CO, ale ktoré ešte neboli opravené skôr, ako OA vybral vzorku .....	19
8.1.2. Nezrovnalosti, ktoré boli zistené počas kontrol SO/RO a nedostatočne opravené predtým ako OA vybral vzorku .....	20

8.1.3. Nezrovnalosti týkajúce sa výdavkov, ktorých certifikácia bola zrušená neskôr ako OA vybral vzorku.....	20
8.2. Zápočet chýb vyplývajúcich z nadhodnotenia voči chybám vyplývajúcim z podhodnotenia na výpočet celkovej najpravdepodobnejšej chyby.....	21
PRÍLOHA 1 – CELKOVÁ PROJEKTOVANÁ MIERA CHYBOVOSTI.....	22
PRÍLOHA 2 - TABUĽKA VYKÁZANÝCH VÝDAVKOV A AUDITOV VZORIEK.....	23

**ZOZNAM SKRATIEK**

OA – orgán auditu

VŠČ – výročná správa o činnosti (každého generálneho riaditeľstva Komisie)

VKS – výročná kontrolná správa

CO – certifikačný orgán

KF – Kohézny fond

COCOF – výbor pre koordináciu fondov

DAS – vyhlásenie Európskeho dvora audítorov o vierohodnosti týkajúce sa plnenia rozpočtu EÚ

EFRR – Európsky fond regionálneho rozvoja

ESF – Európsky sociálny fond

SO – sprostredkovateľský orgán

ISA – medzinárodný audítorský štandard (International Standard of Auditing)

RO – riadiaci orgán

SRK – systém riadenia a kontroly

ČŠ – členský štát

MUS – výber vzoriek podľa hodnoty peňažnej jednotky (Monetary Unit Sampling)

## GLOSÁR

Pojem	Vymedzenie
Neobvyklá chyba	Nesprávnosť, ktorá je preukázateľne nereprezentatívna pre celkový súbor.
Námietkové konanie	Konanie, pomocou ktorého sa audítorské správy (ich návrh) zasielajú kontrolovanému subjektu so žiadosťou o písomnú odpoveď v stanovenej lehote.
Chyba	Chyba je na účely tohto usmernenia kvantifikovateľné nadhodnotenie certifikovaných výdavkov vykázaných Komisii.
Výdavky roka N	Výdavky vykázané Komisii, na základe ktorých sa vyberá vzorka operácií.
Nezrovnalosť	Rovnaký význam ako chyba.
Známa chyba	Známa chyba je chyba zistená mimo kontrolovanej vzorky.  V prípade výberu vzoriek pomocou MUS je známou chybou aj suma chyby, ktorá bola zistená v položke vzorky s hodnotou rovnou hodnote intervalu výberu alebo vyššou.
Nesprávnosti	Rovnaký význam ako chyba.
Celkový súbor	Celý súbor údajov, z ktorého sa vyberá vzorka [na účely článku 62 ods. 1 písm. b) nariadenia (ES) č. 1830/2006] a o ktorom chce audítor vyvodiť závery.
Náhodná chyba	Chyby, ktoré sa nepovažujú za systémové, sa označujú ako náhodné chyby. Tento pojem predpokladá pravdepodobnosť, že náhodné chyby zistené v kontrolovanej vzorke sa vyskytujú aj v nekontrolovanej časti celkového súboru.
Miera chybovosti vzorky	Chyba vo vzorke zodpovedá sume nezrovnalostí zistených pri auditoch operácií [vykonaných podľa článku 62 ods. 1 písm. b) nariadenia (ES) č. 1830/2006] vydelenej sumou

Pojem	Vymedzenie
	kontrolovaných výdavkov.
Systémová chyba	Systémové chyby sú chyby zistené v kontrolovanej vzorke, ktoré majú vplyv aj na nekontrolovanú časť celkového súboru a vznikajú za špecificky vymedzených a podobných okolností. Tieto chyby majú spravidla spoločný znak, napríklad druh operácie, umiestnenie operácie alebo časové obdobie. Vo všeobecnosti sú spojené s neúčinnými kontrolnými postupmi v rámci (časti) systémov riadenia a kontroly.
Celková projektovaná miera chybovosti	<p>Celková projektovaná chyba zodpovedá súčtu týchto chýb: projektované náhodné chyby, systémové chyby, známe chyby a neobvyklé chyby, ktoré neboli opravené.</p> <p>OA by mal porovnať celkovú projektovanú mieru chybovosti s prahom významnosti, aby dospel k záverom pre celý celkový súbor, na ktorý sa vzorka vzťahuje.</p>

## 1. Úvod

Cieľom tohto dokumentu je poskytnúť ďalšie usmernenie prostredníctvom objasnenia hlavných otázok, ktoré položili členské štáty (ďalej len „ČŠ“) v súvislosti s mierami chybovosti zverejnenými vo výročnej kontrolnej správe (ďalej len „VKS“) a vplyvom týchto mier chybovosti v audítorskom stanovisku<sup>1</sup> orgánu auditu (ďalej len „OA“).

Toto usmernenie je spoločným dokumentom, ktorý vypracovalo generálne riaditeľstvo pre regionálnu politiku v spolupráci s generálnym riaditeľstvom pre zamestnanosť, sociálne záležitosti a rovnaké príležitosti. Usmernenie ako také má uplatňovať OA zodpovedný za predkladanie VKS od konca roka 2011 pre programy spolufinancované z EFRR, KF alebo ESF.

V návrhu usmernenia nie sú žiadne nové ani doplňujúce úlohy pre vnútroštátne orgány. Pojmy vysvetlené ďalej v texte majú objasniť otázky, ktoré položili OA v rámci posudzovania VKS predložených ku konca roka 2010, a otázky, ktoré položili OA počas navrhovania znení tohto usmernenia, o ktorých sa diskutovalo na zasadnutí partnerskej skupiny v dňoch 17. – 18. októbra 2011 a na zasadnutí COCOF 23. novembra 2011. Jediným zámerom usmernenia je objasniť prístup, ktorý by OA mali uplatňovať pri analýze výsledkov auditov operácií a systémových auditov.

Toto usmernenie nenahrádza existujúce usmernenia Komisie, konkrétne:

- usmernenie k VKS a stanoviskám z 18. 2. 2009, ref. COCOF 09/0004/01-EN, ďalej len „usmernenie k VKS a stanoviskám“,
- usmerňujúci pokyn k metódam výberu vzoriek pre orgány auditu z 15. 9. 2008, ref. COCOF 08/0021/01-EN, ďalej len „usmernenie k výberu vzoriek“,
- usmernenie k spoločnej metodike posudzovania systémov riadenia a kontroly [SRK] v členských štátoch<sup>2</sup>, ref. COCOF 08/0019/00-EN, ďalej len „usmernenie k posudzovaniu SRK“,
- usmerňujúci pokyn pre certifikačné orgány týkajúci sa podávania správ o zrušených sumách, vymožených sumách, sumách, ktoré sa majú vymáhať, a sumách, ktoré sa považujú za nevymožiteľné, vzťahujúci sa na programové

---

<sup>1</sup> V článku 62 ods. 1 písm. d) bod ii) nariadenia (ES) č. 1083/2006 sa vyžaduje, aby orgán auditu vydal stanovisko o tom, či systém riadenia a kontroly funguje dostatočne účinne na to, aby poskytol primeranú záruku, že výkazy výdavkov, ktoré sa predkladajú Komisii, sú správne, a na základe toho primeranú záruku, že príslušné transakcie sú zákonné a správne.

<sup>2</sup> Pozri pokyn COCOF 08/0019/00-EN, v ktorej sú uvedené štyri kategórie posudzovaných systémov: kategória 1: funguje dobre; sú potrebné iba menšie zlepšenia (vysoká spoľahlivosť), kategória 2: funguje, ale sú potrebné určité zlepšenia (priemerná spoľahlivosť), kategória 3: funguje čiastočne; sú potrebné podstatné zlepšenia (priemerná spoľahlivosť), kategória 4: v podstate nefunguje (nízka spoľahlivosť).

obdobie 2007 – 2013 a zostatok programového obdobia 2000 – 2006, z 27. 3. 2010, ref. COCOF č. 10/0002/00/EN, ďalej len „usmernenie pre CO“.

## 2. HODNOTENIE CHÝB

### 2.1. Prístup stanovený v predchádzajúcom usmernení Komisie

Ako je stanovené v oddiele 5 (posledná zarážka) usmernenia k VKS a stanoviskám a oddiele 6.8 usmerňujúceho pokynu k výberu vzoriek, VKS by okrem korekcie zistených chýb mali obsahovať aj ich hodnotenie.

V uvedenom oddiele 6.8 Komisia uvádza odkaz aj na medzinárodný audítorský štandard (International Standard of Auditing, ďalej len „ISA“) č. 530<sup>3</sup>, podľa ktorého by mal audítor zohľadniť výsledky vzorky, povahu a príčinu akýchkoľvek identifikovaných chýb a ich možný vplyv na konkrétny cieľ auditu a na ďalšie oblasti auditu.

Prinajmenšom od roka 2008 je teda v usmernení, ktoré poskytla Komisia, vysvetlené, že od OA sa očakáva, že vykoná dôkladnú kvalitatívnu analýzu chýb zistených pri audite operácií a že takúto analýzu uvedie vo VKS.

V oddiele VKS, ktorá sa zaoberá auditmi operácií, by teda mal OA vysvetliť povahu chýb, ktoré majú vplyv na celkovú projektovanú mieru chybovosti, keďže chyby môžu nastať, *inter alia*, vo verejnom obstarávaní, pri nástrojoch finančného inžinierstva a pri schémach pomoci.

Ako je uvedené v usmernení k VKS a stanoviskám z roku 2009<sup>4</sup>, vo VKS by malo byť uvedené, či akékoľvek identifikované problémy (nezrovnalosti) boli považované za problémy systémovej povahy a aké opatrenia boli prijaté, vrátane stanovenia výšky neoprávnených výdavkov a akýchkoľvek súvisiacich finančných korekcií.

Toto usmernenie nemôže v žiadnom prípade nahradiť odborný úsudok OA pri posudzovaní, či je chyba systémová, náhodná alebo neobvyklá. Toto posúdenie musí byť analýzou každého jednotlivého prípadu, uvedenou vo VKS.

### 2.2. Systémové chyby

Systémové chyby sú chyby zistené v kontrolovanej vzorke, ktoré majú vplyv na nekontrolovanú časť celkového súboru a vznikajú za špecificky vymedzených a podobných okolností. Spravidla sú spojené s neúčinnými postupmi kontroly v rámci (časti) systémov riadenia a kontroly. Identifikácia potenciálnej systémovej chyby v skutočnosti znamená nutnosť vykonať doplňujúcu prácu potrebnú na stanovenie jej celkového rozsahu a následnej kvantifikácie. Znamená to, že všetky prípady, pri ktorých je možné, že obsahujú chybu rovnakého druhu ako je chyba

---

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

<sup>4</sup> Pozri oddiel 4, poslednú zarážku uvedeného usmerňujúceho dokumentu.



zistená vo vzorke, by sa mali identifikovať, aby sa vymedzil jej celkový vplyv v celkovom súbore<sup>5</sup>.

Podľa článku 98 ods. 4 nariadenia (ES) č. 1083/2006, „v prípade systémovej nezrovnalosti členský štát rozšíri svoje šetrenie na všetky operácie, ktoré by mohli byť nepriaznivo ovplyvnené“. Pojem systémovej nezrovnalosti a opatrenia, ktoré musí členský štát prijať, sú teda dobre známe všetkým subjektom SRK.

Podobne ako v prípade systémových chýb sa môže stať, že chyba zistená vo vzorke povedie k tomu, že audítor zistí jednu alebo viac chýb mimo uvedenej vzorky – tieto chyby možno označiť za „známe chyby“. Napríklad ak sa zistí, že zmluva je podľa pravidiel verejného obstarávania nezákonná, je pravdepodobné, že časť súvisiacich neoprávnených výdavkov bola vykázaná v žiadosti o platbu alebo vo faktúre zahrnutej do kontrolovanej vzorky a že zostávajúce výdavky boli vykázané v žiadostiach o platbu alebo faktúrach nezahrnutých do tejto vzorky. Spracovanie známych chýb je rovnaké ako v prípade systémových chýb.

### 2.3. Náhodné chyby

Chyby, ktoré sa nepovažujú za systémové, sa označujú za náhodné chyby. Tento pojem predpokladá pravdepodobnosť, že náhodné chyby zistené v kontrolovanej vzorke sú prítomné aj v nekontrolovanej časti celkového súboru, keďže vzorka je reprezentatívna. Tieto chyby je teda potrebné zahrnúť do výpočtu projekcie chýb – pozri oddiel 2.6 tohto usmernenia.

### 2.4. Neobvyklé chyby

Vo VKS predložených do konca roka 2010 sa vyskytlo mnoho prípadov, ktoré OA v správe označil za „neobvyklé chyby“, čo viedlo k tomu, že v správach sa uviedli nižšie projektované miery chybovosti, než sa mali uviesť.

Štatistická vzorka je reprezentatívna pre celkový súbor, a preto by sa neobvyklé chyby mali uznať iba za veľmi výnimočných, dobre zdôvodnených okolností. Časté uchýľovanie sa k tomuto pojmu bez riadneho odôvodnenia môže narušiť spoľahlivosť audítorského stanoviska.

Od OA sa vyžaduje, aby vo VKS poskytol vysokú mieru uistenia, že takáto neobvyklá chyba nie je pre daný celkový súbor reprezentatívna, a aby vysvetlil dodatočné audítorské postupy, ktoré vykonal, aby vyvodil záver o existencii neobvyklej chyby, tak ako to vyžaduje ISA č. 530.

V ISA č. 530 sa ďalej uvádza:

*„A.19. Keď nesprávnosť predstavuje anomáliu, možno ju vylúčiť z projekcie nesprávností na populáciu. Vplyv takejto anomálie, ak ostala neopravená,*

---

<sup>5</sup> Napríklad sa môže stať, že určitá chyba bola zistená v operácií spolufinancovanej v rámci prioritnej osi týkajúcej sa finančného inžinierstva. Môže sa stať, že táto chyba sa vyskytuje v iných operáciách tej istej prioritnej osi. OA musí v spolupráci s RO/SO stanoviť, či je tomu tak. Ako však už bolo uvedené, akákoľvek chyba vo vzorke sa musí zahrnúť do výpočtu projektovanej chybovosti (s výnimkou riadne odôvodnených neobvyklých chýb) z jednoduchého dôvodu, že vzorka je reprezentatívna pre celkový súbor.

*treba však zvážiť zároveň s projekciou nesprávností nepredstavujúcich anomálie“.*

*„A.22. V prípade testov detailov predstavuje projektovaná nesprávnosť spolu s prípadnou neobvyklou nesprávnosťou audítorov najlepší odhad nesprávností v populácii. Keď súčet projektovanej nesprávnosti a prípadnej neobvyklej nesprávnosti prevyšuje prípustnú mieru nesprávností, vzorka neposkytuje primeraný základ na závery o testovanej populácii. (...)“*

Znamená to, že keď sa OA rozhodne vylúčiť neobvyklú chybu z výpočtu projektovanej chyby, suma neobvyklej chyby sa musí pripočítať pri výpočte celkovej projektovanej miery chybovosti, ak nebola opravená, v súlade s oddielom 5.1 tohto usmernenia. Ak bola neobvyklá chyba opravená, potom sa nezapočítava do celkovej projektovanej miery chybovosti. Tento prístup sa uplatňuje iba na neobvyklé chyby, vzhľadom na ich výnimočnú povahu, tak ako bolo spomenuté v citovanom audítorskom štandarde.

## **2.5. Chyby týkajúce sa nedokončeného námietkového konania**

Chyby zohľadnené v celkovej projektovanej miere chybovosti by sa mali týkať zistení uvedených v záverečnej audítorskej správe, t. j. po ukončení námietkového konania s kontrolovaným subjektom.

V riadne odôvodnených prípadoch, keď takéto námietkové konanie nebolo ukončené pred predložením VKS, by to mohlo znamenať obmedzenie rozsahu a na základe odborného posúdenia OA by mohol byť poskytnutý výrok s výhradou. V tomto prípade by mal OA v audítorskom stanovisku uviesť, či takéto obmedzenia majú vplyv na vykázané výdavky a ak áno, mal by poskytnúť kvantifikáciu<sup>6</sup>.

V závislosti od fázy námietkového konania daného auditu sa môže stať, že OA môže byť: i) zohľadniť chyby zistené v uvedenom audite vo výpočte projekcie chýb (ako je vymedzené v oddiele 2.6 tohto usmernenia) alebo ii) kvantifikovať nezrovnalosti v časti audítorského stanoviska týkajúcej sa obmedzenia rozsahu, spolu s uvedením, či by celková miera chybovosti bola významne ovplyvnená uvedenou potenciálnou nezrovnalosťou (t. j. či by celková projektovaná chyba vrátane tejto nezrovnalosti viedla k celkovej miere chybovosti nad 2 %).

V každom prípade stále platí toto: *„Miera chybovosti, ktorá sa má poskytnúť vo výročnej kontrolnej správe, má byť spravídla založená na konečných výsledkoch auditu (po námietkovom konaní) vzorky vybranej pre referenčné obdobie. Napriek tomu by sa však mohlo stať, že po ďalších následných činnostiach v súlade s administratívnymi/audítorskými postupmi by sa mohlo dospieť k záveru, že chyba sa nakoniec nepovažuje za chybu. V dôsledku toho sa môže stať, že bude treba aktualizovať mieru chybovosti uvedenú v predchádzajúcich správach.“*<sup>7</sup>

---

<sup>6</sup> Pozri oddiel 7 usmernenia k VKS a stanoviskám.

<sup>7</sup> Pozri poznámku pod čiarou č. 9 usmernenia k VKS a stanoviskám.

## 2.6. Celková projektovaná miera chybovosti

OA by mal vo VKS uviesť aj celkovú projektovanú mieru chybovosti, ktorú by mal OA porovnať s prahom významnosti, aby dospel k záverom pre celkový súbor, ako vyplýva z článku 17 ods. 4 druhého pododseku nariadenia Komisie (ES) č. 1828/2006.

Podľa druhého odseku tohto ustanovenia „*pri operačných programoch, v ktorých je predpokladaná chybovosť vyššia ako úroveň významnosti, audítorský orgán vykoná analýzu jej dôležitosti a prijme potrebné opatrenia, vrátane vhodných odporúčaní, ktoré uvedie vo výročnej kontrolnej správe*“.

Celková projektovaná miera chybovosti predstavuje odhadovaný vplyv chýb v systémoch riadenia a kontroly, vyjadrený ako percento celkového súboru pre rok N.

Celková projektovaná chyba by mala zodpovedať analýze, ktorú vypracoval OA v súvislosti s chybami zistenými v rámci auditov operácií vykonaných podľa článku 62 ods. 1 písm. b) nariadenia (ES) č. 1083/2006.

**Celková projektovaná chyba zodpovedá súčtu týchto chýb: projektované náhodné chyby, systémové chyby a neopravené neobvyklé chyby** – pozri diagram v prílohe 1 k tomuto usmerneniu.

Ak sa v kontrolovanej vzorke zistia systémové chyby a ich rozsah v nekontrolovanej časti celkového súboru je presne vymedzený, potom systémové chyby týkajúce sa tohto celkového súboru sa pripočítavajú k celkovej projektovanej chybe. Ak sa takéto vymedzenie neurobí pred predložením VKS, systémové chyby sa na účely výpočtu projektovanej náhodnej chyby majú považovať za náhodné chyby.

Pokiaľ ide o náhodné chyby, výpočet projekcie chýb sa líši v závislosti od metódy výberu vzoriek vybranej a opísanej v stratégii auditu. Pokiaľ ide o projekciu chýb, pozri oddiely 6.3 až 6.6 usmernenia Komisie k metódam výberu vzoriek – príklady metód výberu vzoriek a ich uplatňovanie. Zo všeobecného hľadiska:

- Ak OA používa ako svoju metódu výberu vzoriek výber vzorky podľa hodnoty peňažnej jednotky (MUS), projektovaná náhodná chyba zodpovedá najpravdepodobnejšej chybe (most likely error, MLE).
- Podobne by pre metódu odhadu rozdielov mal OA vypočítať dosiahnutú presnosť a uviesť takto získané horné a dolné limitné úrovne.
- V prípade neštatistického výberu vzoriek sa projekcia miery chybovosti vyžaduje v prípade „formálneho prístupu“, ktorý je vysvetlený v oddiele 6.6 usmernenia k metódam výberu vzoriek, ak sa takýto prístup uplatňuje. Ak metódou pre neštatistický výber vzoriek nie je uvedený „formálny prístup“, nevykoná sa extrapolácia miery chybovosti, t. j. projektovaná miera chybovosti je miera chybovosti vzorky.

OA by mal všetky chyby kvantifikovať a zahrnúť do celkovej projektovanej miery chybovosti, s výnimkou uvedenou v oddiele 2.4 tohto usmernenia. Bez tejto kvantifikácie sa miera chybovosti nemôže považovať za spoľahlivú, keďže je

pravdepodobne podhodnotená. Za týchto okolností by audítorský výrok mal byť s výhradou.

Vo všeobecnosti platí, že všetky zistené chyby sa majú zohľadniť vo výpočte celkovej projektovanej miery chybovosti. V oddiele 8 tohto dokumentu sa uvádzajú konkrétne prípady, kedy tomu tak nemusí byť.

## **2.7. Celková projektovaná miera chybovosti a posúdenie systémov riadenia a kontroly**

Ak je celková projektovaná miera chybovosti vyššia než úroveň významnosti predstavujúca 2 %, je to znak toho, že vykázané výdavky sú vo významnej miere neoprávnené, t. j. systém riadenia a kontroly (ďalej len „SRK“) nefungoval správne.

V bode 2 prílohy IV k nariadeniu (ES) č. 1828/2006 sa vyžaduje, aby OA kombinoval výsledky auditov systému a auditu operácií, aby dosiahol vysokú mieru istoty, pokiaľ ide o účinné fungovanie SRK.

V súlade s usmernením k posudzovaniu SRK<sup>8</sup> by mal OA na základe vykonaných systémových auditov (a pri zohľadnení akýchkoľvek kompenzačných kontrol, ak tieto existujú) sformulovať celkový záver za systém, ktorý prispeje k audítorskému stanovisku OA.

V oddiele 6 usmernenia k VKS a stanoviskám sú už uvedené niektoré prípady, ktoré má OA zohľadniť pri posudzovaní celkového uistenia vyplývajúceho zo systémových auditov a auditov operácií.

Ak sa OA domnieva, že SRK je v kategórii 2 a celková projektovaná miera chybovosti je nižšia ako úroveň významnosti predstavujúca 2 %, audítorský výrok môže byť bez výhrady.

Ak je však SRK zaradený do kategórie 1 alebo 2 a celková projektovaná miera chybovosti je vyššia ako 2 %, naznačuje to, že napriek pomerne pozitívnemu hodnoteniu vyplývajúcejmu zo systémových auditov vykonaných OA nie je SRK v praxi dostatočne účinný, aby zabránil nezrovnalostiam, zistil ich a opravil ich a aby vymáhal neoprávnené vyplatené sumy. Za primeraný sa preto v tomto prípade považuje audítorský výrok s výhradou.

Ak sa OA domnieva, že SRK patrí do kategórie 3 alebo 4, audítorský výrok s výhradou sa považuje za primeraný<sup>9</sup>, a to aj vtedy, ak je celková projektovaná miera chybovosti nižšia ako 2 %. OA by mal použiť svoj odborný úsudok na posúdenie, či systémové audity, ktoré viedli k zaradeniu SRK do kategórie 3, sú založené na zisteniach, ktoré nemohli byť zistené pomocou auditov operácií (napríklad systémové audity vzťahujúce sa na SRK, ktoré boli upravené po roku N,

---

<sup>8</sup> Toto usmernenie sa týka štyroch kategórií posudzovania systémov: kategória 1: funguje dobre; sú potrebné iba menšie zlepšenia (vysoká spoľahlivosť), kategória 2: funguje, ale sú potrebné určité zlepšenia (priemerná spoľahlivosť), kategória 3: funguje čiastočne; sú potrebné podstatné zlepšenia (priemerná spoľahlivosť), kategória 4: v podstate nefunguje (nízka spoľahlivosť).

<sup>9</sup> Výraz „považuje sa za primeraný“ znamená, že sa vyžaduje odborný úsudok OA, aby vyvodil primerané závery na základe svojej práce.

čím sa znížilo uistenie, ktoré poskytli audity operácií na základe výdavkov v uvedenom roku).

Ak sa SRK nachádza v kategórii 3 alebo 4 a celková projektovaná miera chybovosti je vyššia ako 2 %, tak sa vydá výrok s výhradou alebo záporný výrok. Rozlišovanie medzi výrokom s výhradou a záporným výrokom závisí od závažnosti chýb a ich veľkosti.

### **3. ZVEREJNENIE MIER CHYBOVOSTI VO VKS PROSTREDNÍCTVOM SFC 2007**

Uvedené informácie by sa mali uvádzať v oddiele VKS, ktorý sa týka auditov vzorky operácií.

Okrem toho v „tabuľke vykázaných výdavkov a auditov vzorky“, ktorá má byť pripojená k VKS [ako vyplýva z tabuľky 9 prílohy VIII k nariadeniu (ES) č. 1828/2006], by mala byť zverejnená miera chybovosti zistená vo vzorke a celková projektovaná miera chybovosti (vymedzená v oddiele 2.6) – pozri prílohu 2 k tomuto dokumentu.

VKS sa má predkladať Komisii prostredníctvom SFC2007. Modul v SFC2007 obsahuje vyššie uvedenú tabuľku, ktorú musí OA vyplniť. Informácie o celkovej projektovanej miere chybovosti sa wpisujú do samostatného stĺpca, po stĺpci s nadpisom „Suma a percentuálny podiel (miera chybovosti) neoprávnených výdavkov v náhodnej vzorke“. Existujúca tabuľka v SFC2007 bola upravená vzhľadom na predkladanie VKS za rok 2011 s cieľom vyriešiť technické problémy, ktoré sa vyskytli počas posledného predkladania VKS.

Hoci je metodologicky správne oznamovať jednu mieru chybovosti vzťahujúcu sa na programy zahrnuté do spoločného SRK, nemusí vždy platiť, že stanovisko je rovnaké pre všetky programy uvedeného systému.

V článku 62 ods. 1 písm. d) nariadenia Rady (ES) č. 1083/2006 sa uvádza, že „*Ak sa na niekoľko operačných programov vzťahuje spoločný systém, môžu sa informácie uvedené v bode i) spojiť do jednej správy a stanovisko a vyhlásenie vydané podľa bodov ii) a iii) môže zahŕňať všetky príslušné operačné programy*“.

Ak však systémové audity alebo analýza chýb zistených v spoločnej vzorke poukážu na konkrétne nedostatky v prípade jediného programu v rámci spoločného SRK, OA môže zvážiť, či jeho audítorské stanovisko nebude pre tento konkrétny program odlišné. SFC2007 ako taký umožňuje OA pridať rôzne stanoviská ku každému programu, dokonca aj vtedy, ak patria do toho istého SRK.

### **4. NEVHODNÉ AUDÍTORSKÉ STANOVISKÁ**

Na základe skúseností získaných z predkladania VKS za rok 2010 Komisia považuje za nevhodné audítorské stanoviská tieto prípady:

- výroky bez výhrad, hoci neboli vykonané žiadne audity operácií s výdavkami v roku N,
- výroky bez výhrad, hoci OA nevykonal audit všetkých operácií vo vzorke,

- výroky bez výhrad, hoci celkové projektované miery chybovosti sú vyššie ako úroveň významnosti a/alebo v systémových auditoch boli zistené značné nedostatky, bez toho, aby vnútroštátne orgány prijali včas pred zverejnením audítorského stanoviska primerané nápravné opatrenia,
- odmietnutie výroku, pretože námietkové konania pre audity operácií neboli dokončené.

## 5. NÁPRAVNÉ OPATRENIA

### 5.1. Pojem opravenej chyby pre určenie audítorského stanoviska

Všetky chyby zistené vo vzorke kontrolovanej OA musia byť oznámené v súlade s ustanoveniami článku 28 nariadenia (ES) č. 1828/2006 zmeneného a doplneného nariadením (ES) č. 846/2009, opravené a uvedené v správe podľa usmernenia k výberu vzoriek.

Podľa článku 70 nariadenia (ES) č. 1083/2006 a článku 70 nariadenia Rady (ES) č. 1198/2006 sa od členských štátov vyžaduje, aby opravili a vymáhali neoprávnené vyplatené sumy. Členské štáty majú dve možnosti:

- 1) zrušia neoprávnené výdavky v programe hneď ako zistia nezrovnalosť, tým, že ich odpočítajú v nasledujúcom výkaze výdavkov, čím dôjde k uvoľneniu finančných prostriedkov EÚ pre záväzky na ďalšie operácie; alebo
- 2) ponechajú výdavky v programe až do ukončenia vymáhania neoprávnené vyplatených súm od príjemcov a odpočítajú výdavky v nasledujúcom výkaze výdavkov až po vymožení týchto súm.

Ako vyplýva z citovaného právneho ustanovenia, chyba sa na účely tohto usmernenia považuje za opravenú, ak neoprávnená suma bola odpočítaná (prostredníctvom zrušenia alebo vymoženia) vo výkaze výdavkov predloženom Komisii alebo ak boli dané výdavky v účtovnom systéme certifikačného orgánu zaevidované ako prebiehajúce vymáhanie.

### 5.2. Nápravné opatrenia ako následné udalosti

Na základe analýzy výsledkov systémových auditov a auditov operácií, ktoré uviedol OA v správe, musí členský štát (riadiaci alebo certifikačný orgán v súlade so SRK) prijať nevyhnutné nápravné následné opatrenia.

Ak sa tieto opatrenia vykonajú pred predložením VKS Komisii a OA má dostatočné dôkazy o ich účinnom vykonaní, mali by byť uvedené vo VKS s cieľom preukázať, že vnútroštátne orgány prijali primerané následné opatrenia v súvislosti so zistenými chybami.

Takéto nápravné opatrenia sa môžu považovať za následné udalosti, ktoré nastali po období auditu a ktoré môže OA zohľadniť pri stanovení úrovne uistenia a audítorského stanoviska. V súlade s predchádzajúcim usmernením k VKS<sup>10</sup>,

<sup>10</sup> Pozri oddiel 8 usmernenia k VKS a stanoviskám.

*„niektoré následné udalosti by mohli mať významný vplyv na fungovanie systémov riadenia a kontroly a/alebo na výhrady (v prípade výroku s výhradou alebo záporného výroku), a preto ich auditorský orgán nemôže nezohľadniť“.* Tieto udalosti môžu zodpovedať buď pozitívnym opatreniam (napríklad nápravné opatrenia vykonané po období auditu) alebo negatívnemu vplyvu (napríklad nedostatky v systéme alebo chyby zistené po období auditu).

OA môže poskytnúť výrok bez výhrady, ak prijaté nápravné opatrenia vedú k zmierneniu rizika významných nedostatkov v systéme riadenia a kontroly na primeranú úroveň, t. j. riziková suma vo výdavkoch vykázaných v roku N nie je po vykonaní nápravných opatrení vyššia ako 2 % z uvedených výdavkov (s výnimkou SRK, ktorý bol pôvodne pri posúdení zaradený do kategórie 4, pozri oddiel 2.7).

Ak sa nápravné opatrenia týkajú korekcie neoprávnených výdavkov, takéto korekcie môže OA zohľadniť na účely uvedené v predchádzajúcom odseku iba vtedy, ak korekcia súvisiacich výdavkov už prebehla v súlade s oddielom 5.1.

Pojem dočasného zamietnutia výdavkov certifikačným orgánom nie je nápravným opatrením v uvedenom kontexte. OA však môže považovať takéto dočasné zamietnutie výdavkov za následnú udalosť, ak je takéto opatrenie prijaté pred predložením VKS Komisii a ak CO prijme jednoznačný písomný záväzok (napríklad v liste určenom Komisii), že dané výdavky vykáže až po získaní primeraného uistenia o ich zákonnosti a správnosti a po informovaní Komisie o opatreniach prijatých na získanie takéhoto uistenia a stanoviska OA k primeranosti týchto opatrení.

Ak sa nápravné opatrenia týkajú akčného plánu, OA ich môže zohľadniť na vyššie uvedené účely iba vtedy, ak opatrenia boli účinne vykonané a OA o nich má jasné dôkazy.

**Celková projektovaná miera chybovosti má v každom prípade zostať rovnaká, t. j. nie je ovplyvnená takýmito nápravnými opatreniami a má byť uvedená vo VKS.**

### **5.3. Možnosť 1: Extrapolovaná finančná korekcia**

Členský štát (riadiaci orgán alebo certifikačný orgán v súlade so SRK) môže potom, ako sa dozvie celkovú projektovanú mieru chybovosti (ktorá bola zverejnená vo VKS) rozhodnúť o odstránení neoprávnených vykázaných výdavkov. Možno to urobiť pomocou uplatnenia extrapolovanej finančnej korekcie na celkové nekontrolované výdavky operačného programu za daný rok N.

Uvedený prístup je na rozhodnutí členského štátu a nie je povinný.

Po korekcii chýb vo vzorke sa extrapolovaná korekcia má uplatniť na celý nekontrolovaný súbor: extrapolovaná finančná korekcia = projektovaná miera chybovosti \* nekontrolované výdavky.

### **5.4. Možnosť 2: Korekcia každého druhu chyby**

Všetky chyby by sa mali opraviť, vrátane známych chýb a neobvyklých chýb.

Pokiaľ ide o systémové chyby, OA by mal pre účely VKS potvrdiť, že:

- Celková suma výdavkov vykázaných Komisii ovplyvnená týmito systémovými chybami je stanovená a zodpovedné orgány čo najskôr pristúpia k nevyhnutnej korekcii<sup>11</sup>. Vymedzenie systémovej chyby v nekontrolovanej časti výdavkov môže urobiť RO pod dohľadom OA. V praxi by to znamenalo, že OA by musel preskúmať kvalitu práce RO a poskytnúť Komisii jednoznačné písomné potvrdenie, že práca bola vykonaná v primeranom štandarde a že súhlasí so závermi RO.
- Aby sa zamedzilo riziku významných chýb v budúcich výkazoch výdavkov, zodpovedné vnútroštátne orgány by sa mali zaviazali, že uskutočnia plán nápravných opatrení s prísnyimi lehotami, ktorý rieši systémové nedostatky. Akčný plán by mal byť jasne a stručne opísaný vo VKS.

Náhodné chyby môžu byť buď jediným zdrojom chyby zistenej v kontrolovanej vzorke alebo existovať popri systémových chybách (ktoré sa zisťujú a spracúvajú tak, ako už bolo opísané). Ako je uvedené v oddiele 2.3 tohto usmernenia, pojem náhodnej chyby považuje za pravdepodobné, že tieto chyby sú prítomné aj v nekontrolovaných výdavkoch. V dôsledku toho by mal OA vypočítať rizikové výdavky uplatnením projektovanej miery chybovosti (týkajúcej sa náhodných chýb zistených v kontrolovanej vzorke operácií) na nekontrolované výdavky, po odpočítaní výdavkov ovplyvnených systémovými chybami. Riziková suma vo výdavkoch vykázaných v roku N by mala byť zverejnená vo VKS a členský štát by mal uskutočniť primerané následné opatrenia.

### **5.5. Kompenzácia pomocou výdavkovej „rezervy“**

Môže sa stať, že v roku N+1 členský štát vykáže Komisii vo vzťahu k danej operácii viac výdavkov, než s akými sa pôvodne počítalo v rozpočte v roku N. Toto zodpovedá výdavkovej „rezerve“.

Napríklad rozpočtové výdavky na projekt sú 100 000 EUR a spolufinancovanie z verejných zdrojov predstavuje 40 % výdavkov do maximálnej výšky 40 000 EUR. V projekte boli vykázané výdavky vo výške 110 000 EUR a projektu bol pridelený grant v maximálnej výške 40 000 EUR. OA kontroluje výdavky vo výške 110 000 EUR vykázané v projekte a zistí neoprávnené výdavky vo výške 9 000 EUR. V dôsledku toho vnútroštátne orgány nemôžu vydať príkaz na vymáhanie od príjemcu, pretože je stále dosť oprávnených výdavkov, ktoré ho oprávňujú získať maximálnu výšku grantu 40 000 EUR.

Ďalším príkladom je prípad, keď sú rozpočtové výdavky na projekt 100 000 EUR a spolufinancovanie z verejných zdrojov tvorí 40 % výdavkov do maximálnej výšky 40 000 EUR. V projekte boli vykázané výdavky vo výške 110 000 EUR. OA kontroluje výdavky vo výške 110 000 EUR vykázané v projekte a zistí neoprávnené výdavky vo výške 15 000 EUR. V dôsledku toho by vnútroštátne orgány mali vydať príkaz na vymáhanie od príjemcu na sumu 5 000 EUR, pretože chyba presiahla

---

<sup>11</sup> Pozri článok 98 ods. 4 nariadenia (ES) č. 1083/2006.



rozhodný bod (100 000 EUR). Prijemca má nárok na grant v maximálnej výške 38 000 EUR (95\*40 %).

## 6. DÔSLEDKY VYSOKEJ MIERY CHYBOVOSTI PRE VÝBER VZORKY

Vysoká celková projektovaná miera chybovosti môže naznačovať, že predpoklady použité pri plánovaní výberu vzoriek neboli správne, napríklad očakávaná miera chybovosti je príliš nízka alebo stupeň spoľahlivosti dosiahnutý z kontrolného testovania je príliš vysoký.

V ISA č. 530 (pozri bod 5 jeho prílohy 3) je tento pohľad vyjadrený takto:

*„Čím väčšia je hodnota nesprávnosti, ktorú audítor očakáva v populácii, tým väčšia musí byť vzorka, aby sa dala primerane odhadnúť skutočná hodnota nesprávnosti v populácii. K faktorom relevantným pre audítorovo zváženie očakávanej hodnoty nesprávností patrí miera subjektivity pri určovaní hodnoty položiek, výsledky postupov na posúdenie rizík, výsledky testov kontrol, výsledky audítorských postupov uplatnených v predchádzajúcich obdobiach a výsledky ostatných substantívnych postupov.“*

Pri ďalšom výbere vzorky by sa mali zohľadniť vhodnejšie parametre na základe získaných skúseností.

- Okrem toho, ak OA používa na výber operácií, ktoré sa majú kontrolovať, MUS, obvykle použije nízku očakávanú mieru chybovosti (napríklad 10 % úrovne významnosti, teda 0,2 %, ak je významnosť stanovená ako 2 %<sup>12</sup>). Ak však výsledky príslušného výberu vzorky vykážu projektovanú mieru chybovosti nad 2 %, OA môže zvážiť použitie odlišnej metódy výberu vzoriek, tak ako je uvedené v oddiele 6 usmerňujúceho pokynu Komisie k metódam výberu vzorky, konkrétne v tabuľke uvedenej nižšie<sup>13</sup>.

Variabilita celkového súboru	Očakávaná frekvencia chýb	Navrhovaný prístup
nízka	nízka	Variabilný výber vzoriek – výber vzorky podľa hodnoty peňažnej jednotky (MUS)
vysoká	nízka	Výber vzorky podľa hodnoty peňažnej jednotky (MUS)
nízka	vysoká	Variabilný výber vzoriek
vysoká	vysoká	Zoskupovanie (clustering) alebo stratifikácia (a primerané metódy výberu vzoriek)

<sup>12</sup> Ako je uvedené v prílohe 4 k nariadeniu (ES) č. 1828/2006, maximálna úroveň významnosti je 2 %. OA môže zvoliť nižšie percento.

<sup>13</sup> Pozri oddiel 6 uvedeného usmernenia.

## 7. NAJPRAVDEPODOBNEJŠIA CHYBA A HORNÁ HRANICA CHYBOVOSTI

Ako je uvedené v usmernení k metódam výberu vzoriek, okrem chyby vo vzorke a najpravdepodobnejšej chyby (MLE) by vo VKS mala byť vypočítaná a zverejnená aj spodná hranica chybovosti a horná hranica chybovosti.

V usmerňujúcom pokyne Komisie k metódam výberu vzoriek pre orgány auditu sa v súvislosti s hodnotením a projekciou chýb vyplývajúcich zo vzorky vybranej metódou MUS uvádza toto<sup>14</sup>:

- *„Horná hranica nesprávnosti by sa mala vypočítať ako súčet projektovaných nesprávností, základnej miery presnosti (...) a prírastkovej tolerancie na rozšírenie odchýlky presnosti.*
- *Auditor môže takisto vypočítať veľkosť potrebnej doplnkovej vzorky tak, že najpravdepodobnejšiu nesprávnosť podľa hodnotenia vzorky nahradí pôvodne očakávanou nesprávnosťou vo vzorci intervalu vzorky, a stanoví interval a celkovú veľkosť vzorky na základe nových očakávaní. Počet položiek doplnkovej vzorky sa môže stanoviť odpočítaním pôvodnej veľkosti vzorky od novej veľkosti vzorky. Pre výber sa môže použiť nový interval výberu vzorky. Mali by sa vybrať položky, ktoré ešte nie sú zahrnuté do vzorky.“*
- *Napríklad ak zistíme jedinú nesprávnosť vo výške 300 EUR (25 %), t. j. projektovanú nesprávnosť vo výške 1 000 EUR, s tolerovateľnou nesprávnosťou vo výške 5 000 EUR a krokom MUS vo výške 4 000 EUR pri 95 % miere spoľahlivosti (faktor spoľahlivosti 3), dostaneme hornú hranicu chybovosti 13 750 EUR. Táto hodnota je súčtom:*
  - *projektovanej nesprávnosti predstavujúcej 1 000 EUR,*
  - *základnej presnosti predstavujúcej 4 000 EUR x 3 = 12 000 EUR a*
  - *tolerancie  $(4,75-3-1) \times 1,000=750$  EUR [4,75 je faktor spoľahlivosti (reliability factor, RF), pre 1 nesprávnosť pri miere spoľahlivosti 95 %, 3 je RF pre 0 nesprávností pri 95 %].*
- *Táto horná hranica je vyššia ako tolerovateľná nesprávnosť; preto sme dospeli k záveru, že nesprávnosť v celkovom súbore je nad prahom významnosti. Takisto sme dospeli k záveru, že sme si na 95 % istí, že nesprávnosť v celkovom súbore je maximálne 13 750 EUR.*
- *Keď sa uplatňuje štatistická metóda, orgán auditu odhadne najpravdepodobnejšiu nesprávnosť v celkovom súbore a porovná ju s významnosťou s cieľom vyhodnotiť výsledky.“*

---

<sup>14</sup> Pre prvé tri zarážky pozri stranu 32 usmerňujúceho pokynu k metódam výberu vzoriek pre orgány auditu; pre poslednú zarážku pozri stranu 40.

Keď sa na výber vzorky operácií, ktorá sa má kontrolovať, používa MUS, najpravdepodobnejšia chyba (MLE) sa považuje za projektovanú náhodnú mieru chybovosti. Táto miera chybovosti tvorí časť celkovej projektovanej miery chybovosti, ktorá sa má porovnať s úrovňou významnosti predstavujúcou 2 %. V prípade, že sa všetky chyby zistené vo vzorke považujú za náhodné, celková projektovaná miera chybovosti je náhodná projektovaná miera chybovosti.

V každom prípade je stále potrebné urobiť analýzu hornej hranice chybovosti (Upper Error Limit, UEL), aby boli dodržané požiadavky MUS.

Usmernenia INTOSAI<sup>15</sup> „predstavujú jednotný základ, na ktorý možno odkázať (...) v prípade akýchkoľvek auditov činností EÚ (...)“<sup>16</sup>. V usmernení č. 23<sup>17</sup> sa uvádza, že ak „horná hranica chybovosti presahuje tolerovateľnú chybu, ale najpravdepodobnejšia chyba je nižšia ako tolerovateľná chyba“, audítor by mal zvážiť, či:

- „požiada kontrolovaný subjekt, aby prešetril zistené chyby/výnimky a potenciál ďalších chýb/výnimiek. Môže to viesť k dohodnutým úpravám vo finančných výkazoch;
- vykoná ďalšie testovanie s cieľom znížiť riziko spojené s výberom vzorky, a tým toleranciu, ktorá musí byť zahrnutá do hodnotenia výsledkov;
- použije alternatívne audítorské postupy na získanie ďalšieho uistenia.“

OA by mal na výber jednej z uvedených možností využiť svoj odborný úsudok a uviesť ho zodpovedajúcim spôsobom vo VKS.

## 8. ŠPECIFICKÉ PRÍPADY

### 8.1. Chyby zistené OA vo výdavkoch, ktoré za neoprávnené považoval aj riadiaci orgán, sprostredkovateľský orgán alebo certifikačný orgán

#### 8.1.1. Nezrovnalosti, ktoré už zistil a na ktoré už reagoval SO/RO/CO, ale ktoré ešte neboli opravené skôr, ako OA vybral vzorku

Ako už bolo uvedené, všetky zistené nezrovnalosti sa vo všeobecnosti majú zohľadniť pri výpočte projektovanej miery chybovosti a mali by byť uvedené vo VKS.

Patria sem nezrovnalosti zistené OA (počas jeho auditov operácií), ktoré už zistil iný vnútroštátny orgán [konkrétne riadiaci orgán (RO), sprostredkovateľský orgán (SO)

---

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

<sup>16</sup> Pozri bod 6 technického úvodu do usmernení INTOSAI.

<sup>17</sup> Usmernenie INTOSAI č. 23 sa podľa svojho bodu 6.1 uplatňuje na „audítorský výber vzorky vo finančných auditoch (vrátane preskúmania zákonnosti a správnosti)“.

alebo certifikačný orgán (CO)] skôr, ako OA vybral vzorku, ale ktoré členský štát neopravil pred predložením VKS<sup>18</sup>.

Ak však existujú dokladové dôkazy o tom, že príslušné vnútroštátne orgány (RO, SO alebo CO) **zistili nezrovnalosť a už prijímali nevyhnutné opatrenia** predtým, ako OA vybral vzorku a že neoprávnená suma bola opravená pred predložením VKS, takáto nezrovnalosť sa môže vylúčiť pri projekcii chýb vo vzorke do celkového súboru.

Spracovanie príslušnej nezrovnalosti by sa malo v každom prípade uviesť a vysvetliť vo VKS v oddiele týkajúcom sa auditov operácií.

Vo všeobecnosti platí, že RO by mal zabezpečiť, aby sa jeho overenia (administratívne overenia alebo kontroly na mieste) vykonali tak, aby sa predišlo nezrovnalostiam a aby sa nezrovnalosti zistili a napravili skôr, ako budú výdavky vykázané Komisii.

#### *8.1.2. Nezrovnalosti, ktoré boli zistené počas kontrol SO/RO a nedostatočne opravené predtým ako OA vybral vzorku*

Ak OA počas auditu zistí, že nezrovnalosť bola už zistená počas kontroly iným orgánom, ale uplatnená miera korekcie bola nižšia ako miera korekcie, ktorú OA považuje za mieru, ktorú mal SO/RO uplatniť, potom je na účely výpočtu celkovej miery chybovosti/projekcie chyby potrebné zohľadniť rozdiel medzi sumou korekcie pri miere stanovenej OA a skutočne opravenou sumou (vykázanou Komisii predtým, ako OA vybral vzorku).

#### *8.1.3. Nezrovnalosti týkajúce sa výdavkov, ktorých certifikácia bola zrušená neskôr ako OA vybral vzorku*

Po výbere vzorky operácií môže OA zistiť v operáciách, ktoré sa majú kontrolovať, neoprávnené výdavky, ktorých certifikáciu členský štát zrušil. Z hľadiska praktických opatrení, ktoré má prijať OA pre audity na mieste, sa počíta s dvoma možnosťami:

- (1) V prípade, že neoprávnené výdavky, ktorých certifikácia bola zrušená, sú všetky výdavky danej operácie zahrnutej do vzorky vybranej OA, tento nemusí vykonať audit takejto operácie na mieste. Vzorka by sa nemala upraviť, t. j. daná operácia by nemala byť nahradená inou operáciou.
- (2) V prípade, že neoprávnené výdavky, ktorých certifikácia bola zrušená, sa týkajú iba časti výdavkov danej operácie zahrnutej do vzorky vybranej OA, tento by mal vykonať audit operácie na mieste s cieľom zistiť, či je časť, ktorej certifikácia nebola zrušená, bez chýb.

---

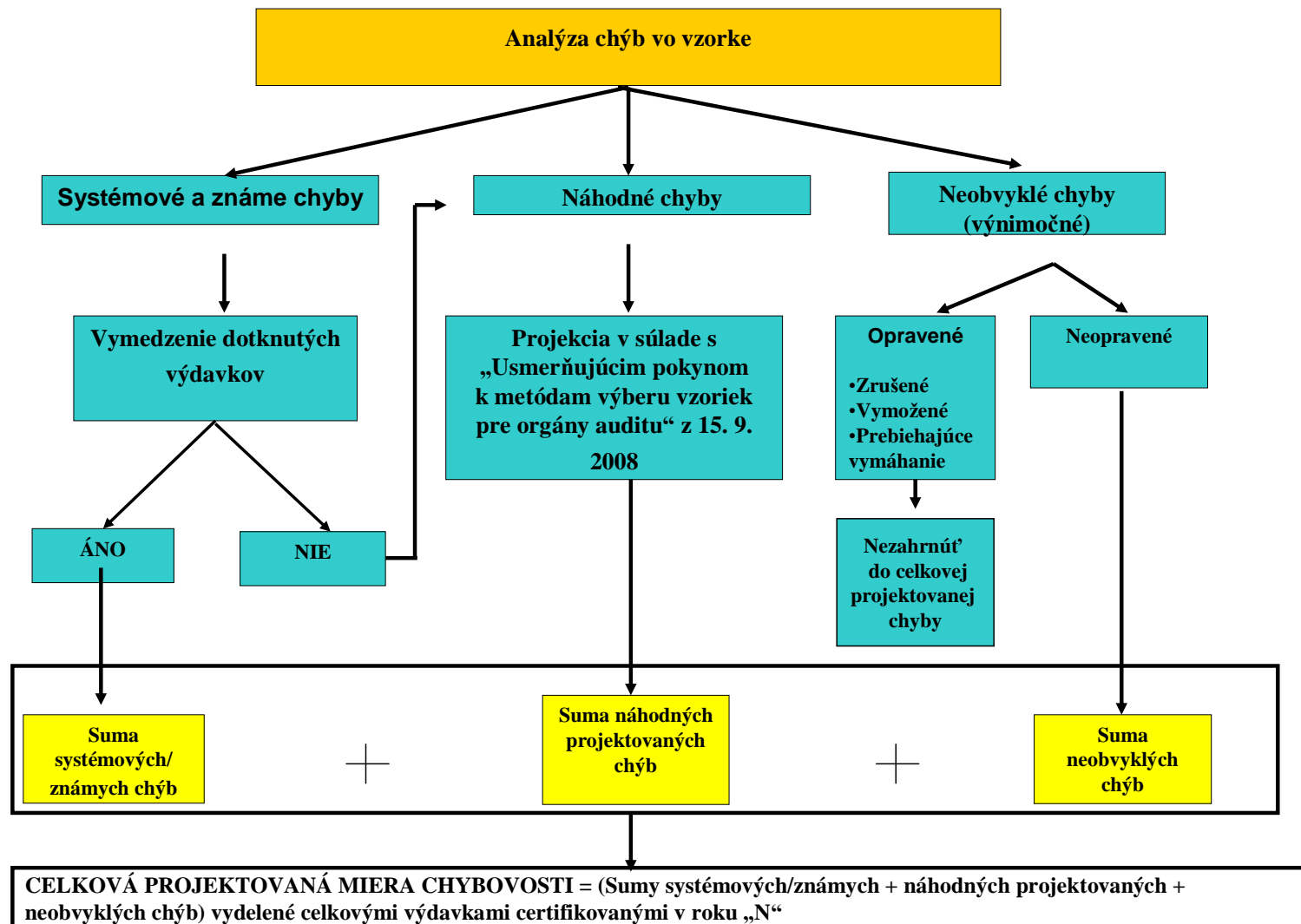
<sup>18</sup> Ako už bolo uvedené, táto korekcia sa môže vykonať odpočítaním neoprávnených výdavkov (prostredníctvom zrušenia alebo vymáhania) vo výkaze výdavkov predloženom Komisii alebo zaevidovaním daných výdavkov ako prebiehajúce vymáhanie v účtovnom systéme certifikačného orgánu.

V oboch prípadoch by neoprávnené výdavky mali byť zohľadnené v miere chybovosti.

## **8.2. Zápočet chýb vyplývajúcich z nadhodnotenia voči chybám vyplývajúcim z podhodnotenia na výpočet celkovej najpravdepodobnejšej chyby**

Chyby vyplývajúce z podhodnotenia by sa na účely VKS nemali zohľadniť vo výpočte miery chybovosti vzorky (a v dôsledku toho vo výpočte projektovanej miery chybovosti).

## PRÍLOHA 1 – CELKOVÁ PROJEKTOVANÁ MIERA CHYBOVOSTI



**PRÍLOHA 2 - TABUĽKA VYKÁZANÝCH VÝDAVKOV A AUDITOV VZORIEK**

Fond	Referencia (č. CCI)	Program	Výdavky vykázané v referenčnom roku	Výdavky v referenčnom roku podrobené auditom náhodnej vzorky		Suma a percentuálny podiel (miera chybovosti) neoprávnených výdavkov v náhodnej vzorke <sup>19</sup>		Celková predpokladaná miera chybovosti <sup>20</sup>	Iné výdavky, ktoré boli predmetom auditov <sup>21</sup>	Suma neoprávnených výdavkov v inej vzorke výdavkov	Celkové výdavky vykázané súhrnne	Celkové výdavky, ktoré prešli auditom, súhrnne <sup>22</sup> ako percentuálny podiel z celkových výdavkov vykázaných súhrnne
				Suma <sup>23</sup>	% <sup>24</sup>	Suma	%					

<sup>19</sup> Ak náhodná vzorka zahŕňa viac ako jeden fond alebo program, informácie o výške a percentuálnom podiele (miere chybovosti) neoprávnených výdavkov sa uvádzajú za celú vzorku a nemôžu sa uviesť na úrovni programu/fondu.

<sup>20</sup> V prípade neštatistického výberu vzoriek pre malé celkové súbory, miera chybovosti vzorky. Pojem celková projektovaná miera chybovosti je vysvetlený v oddiele 2.6 tohto usmernenia.

<sup>21</sup> Výdavky z doplnkovej vzorky a výdavky v prípade náhodnej vzorky v inom ako referenčnom roku (suma).

<sup>22</sup> Zahŕňa výdavky podrobené auditu v rámci náhodnej vzorky aj ostatné výdavky podrobené auditu.

<sup>23</sup> Suma výdavkov, ktoré prešli auditom.

<sup>24</sup> Percentuálny podiel výdavkov, ktoré prešli auditom, v pomere k výdavkom vykázaným Komisii v referenčnom roku.