



ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΠΙΤΡΟΠΗ

Ευρωπαϊκά Διαρθρωτικά και Επενδυτικά Ταμεία

**Έγγραφο καθοδήγησης για τα κράτη μέλη  
σχετικά με την ετήσια έκθεση ελέγχου και τη γνώμη  
λογιστικού ελέγχου**

**(Περίοδος προγραμματισμού 2014-2020)**

**ΔΗΛΩΣΗ ΑΠΟΠΟΙΗΣΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ:** Το παρόν έγγραφο καταρτίστηκε από τις υπηρεσίες της Επιτροπής. Βάσει του ισχύοντος δικαίου της ΕΕ, παρέχει τεχνική καθοδήγηση σε συναδέλφους και άλλους φορείς που συμμετέχουν στην παρακολούθηση, στον έλεγχο ή στην υλοποίηση των Ευρωπαϊκών Διαρθρωτικών και Επενδυτικών Ταμείων (εκτός του Ευρωπαϊκού Γεωργικού Ταμείου Αγροτικής Ανάπτυξης (ΕΓΤΑΑ)) σχετικά με την ερμηνεία και την εφαρμογή των κανόνων της ΕΕ στον συγκεκριμένο τομέα. Στόχος του παρόντος εγγράφου είναι να παράσχει διευκρινίσεις και ερμηνείες από τις υπηρεσίες της Επιτροπής σχετικά με τους εν λόγω κανόνες προκειμένου να διευκολυνθεί η υλοποίηση προγραμμάτων και να ενθαρρυνθούν οι ορθές πρακτικές. Το παρόν έγγραφο καθοδήγησης δεν θίγει την ερμηνεία του Δικαστηρίου και του Γενικού Δικαστηρίου ή τις αποφάσεις της Επιτροπής.

## Περιεχόμενα

Κατάλογος ακρωνυμίων και συντομογραφιών .....	3
I. Ιστορικό.....	4
1. Παραπομπές σε κανονιστικές διατάξεις.....	4
2. Σκοπός του εγγράφου καθοδήγησης .....	4
3. Χρονοδιάγραμμα ελεγκτικών εργασιών.....	5
II. Καθοδήγηση σχετικά με την ΕΕΕ .....	6
1. Εισαγωγή.....	6
2. Σημαντικές αλλαγές στα συστήματα διαχείρισης και ελέγχου .....	7
3. Αλλαγές στη στρατηγική λογιστικού ελέγχου .....	8
4. Έλεγχοι συστημάτων.....	8
5. Έλεγχοι πράξεων .....	12
6. Λογιστικοί έλεγχοι λογαριασμών.....	20
7. Συντονισμός μεταξύ φορέων ελέγχου και εποπτικές εργασίες της ΑΕ.....	22
8. Λοιπές πληροφορίες.....	23
9. Συνολικό επίπεδο βεβαιότητας.....	26
III. Καθοδήγηση σχετικά με τη γνώμη λογιστικού ελέγχου .....	29
Παράρτημα 1 – Τμήμα 10.1 «Αποτελέσματα των ελέγχων συστημάτων» του υποδείγματος ΕΕΕ .....	34
Παράρτημα 2 – Τμήμα 10.2 «Αποτελέσματα των λογιστικών ελέγχων πράξεων» του υποδείγματος ΕΕΕ .....	35
Παράρτημα 3 - ΕΕΕ και γνώμες λογιστικού ελέγχου που πρέπει να υποβληθούν έως τις 15/2/2016.....	37

## ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΑΚΡΩΝΥΜΙΩΝ ΚΑΙ ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΩΝ

ΑΕ	Αρχή ελέγχου
ΑΠ	Αρχή πιστοποίησης
ΔΑ	Διαχειριστική αρχή
ΕΔΕΤ	Με το ακρωνύμιο «ΕΔΕΤ» νοούνται όλα τα Ευρωπαϊκά Διαρθρωτικά και Επενδυτικά Ταμεία. Το παρόν έγγραφο καθοδήγησης αφορά όλα τα ΕΔΕΤ πλην του Ευρωπαϊκού Γεωργικού Ταμείου Αγροτικής Ανάπτυξης (ΕΓΤΑΑ).
ΕΕΕ	Ετήσια έκθεση ελέγχου
ΕΕΣ	Ευρωπαϊκή εδαφική συνεργασία (δυνάμει του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 1299/2013 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 17.12.2013)
ΕΚΕ	Εκτελεστικός κανονισμός (ΕΕ) αριθ. 2015/207 της Επιτροπής, της 20ής Ιανουαρίου 2015 <sup>1</sup>
ΕΦ	Ενδιάμεσος φορέας
ΚΕΚ	Κατ' εξουσιοδότηση κανονισμός (ΕΕ) αριθ. 480/2014 της Επιτροπής, της 3ης Μαρτίου 2014, για τη συμπλήρωση του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 1303/2013 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου <sup>2</sup>
ΚΚΔ	Κανονισμός περί κοινών διατάξεων (Κανονισμός (ΕΕ) αριθ. 1303/2013 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 17.12.2013) <sup>3</sup>
ΣΔΕ	Σύστημα διαχείρισης και ελέγχου
ΣΠΣ	Συνολικό ποσοστό σφάλματος
ΥΣΠΣ	Υπολειμματικό συνολικό ποσοστό σφάλματος
Φορέας ελέγχου	Φορέας που διεξάγει λογιστικούς ελέγχους υπό την ευθύνη της ΑΕ, όπως προβλέπεται στο άρθρο 127 παράγραφος 2 του ΚΚΔ
CCI	Code Commun d'Identification - Κοινός κωδικός αναγνώρισης (αριθμός αναφοράς κάθε προγράμματος, ο οποίος χορηγείται από την Επιτροπή)

<sup>1</sup> <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/?qid=1426689332441&uri=CELEX:32015R0207>

<sup>2</sup> <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/HTML/?uri=CELEX:32014R0480&from=EN>

<sup>3</sup> <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/?uri=CELEX:32013R1303>

## I. ΙΣΤΟΡΙΚΟ

### 1. Παραπομπές σε κανονιστικές διατάξεις

Κανονισμός	Άρθρα
Κανονισμός (ΕΕ) αριθ. 1303/2013 Κανονισμός περί κοινών διατάξεων (εφεξής ΚΚΔ)	Άρθρο 127 παράγραφος 5 - Καθήκοντα της αρχής ελέγχου
Κανονισμός (ΕΕ) αριθ. 2015/207 Εκτελεστικός κανονισμός της Επιτροπής (εφεξής ΕΚΕ)	Άρθρο 7 παράγραφοι 2 και 3 και παραρτήματα VIII και IX (υποδείγματα της γνώμης λογιστικού ελέγχου και της ετήσιας έκθεσης ελέγχου)

### 2. Σκοπός του εγγράφου καθοδήγησης

Στόχος του παρόντος εγγράφου είναι η παροχή καθοδήγησης όσον αφορά τις ΕΕΕ και τις γνώμες που πρέπει να υποβάλλονται από τα κράτη μέλη στην Επιτροπή, όπως προβλέπεται στο άρθρο 127 παράγραφος 5 του ΚΚΔ. Το παρόν έγγραφο καθοδήγησης ισχύει για τα ΕΔΕΤ, πλην του Ευρωπαϊκού Γεωργικού Ταμείου Αγροτικής Ανάπτυξης (ΕΓΤΑΑ), και ακολουθεί τη δομή των υποδειγμάτων της ΕΕΕ και της γνώμης λογιστικού ελέγχου που ορίζονται στα παραρτήματα VIII και IX του ΕΚΕ.

Από κοινού με τη δήλωση διαχείρισης, την ετήσια σύνοψη (που εμπίπτουν αμφότερες στην αρμοδιότητα της ΔΑ) και τους λογαριασμούς (που εμπίπτουν στην αρμοδιότητα της ΑΠ), η ΕΕΕ και η γνώμη λογιστικού ελέγχου που εκδίδονται από την ΑΕ αποτελούν σημαντικά στοιχεία μέσω των οποίων η Επιτροπή αποκομίζει εύλογη βεβαιότητα σχετικά με την ορθή λειτουργία του ΣΔΕ των ΕΔΕΤ στα κράτη μέλη, τη νομιμότητα και την κανονικότητα των δαπανών που δηλώθηκαν, και την ακρίβεια, την πληρότητα και την ειλικρίνεια των λογαριασμών.

Σύμφωνα με το άρθρο 317 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης, σε τομείς του κοινοτικού προϋπολογισμού των οποίων η διαχείριση πραγματοποιείται υπό καθεστώς επιμερισμένης διαχείρισης, η Επιτροπή διατηρεί τη γενική ευθύνη για την εκτέλεση του προϋπολογισμού, ενώ τα κράτη μέλη συνεργάζονται με την Επιτροπή και είναι υπεύθυνα για την καθημερινή διαχείριση και τον έλεγχο της υλοποίησης των προγραμμάτων.

Η διαδικασία εξασφάλισης βεβαιότητας στο πλαίσιο της επιμερισμένης διαχείρισης με τα κράτη μέλη βασίζεται στην έννοια του ενιαίου λογιστικού ελέγχου (πρβλ. άρθρο 148 του ΚΚΔ). Στόχος της Επιτροπής είναι να βασίζεται όσο το δυνατόν περισσότερο στη γνώμη λογιστικού ελέγχου που εκδίδεται από την ΑΕ, υπό την προϋπόθεση ότι η Επιτροπή έχει αποκομίσει επαρκή βεβαιότητα σχετικά με την ποιότητα των ελεγκτικών εργασιών που εκτελούνται από την ΑΕ. Ως εκ τούτου, η Επιτροπή αναλύει προσεκτικά την ΕΕΕ και τη

γνώμη που υποβάλλεται από την ΑΕ έτσι ώστε να διαμορφώσει τη δική της γνώμη σχετικά με το ΣΔΕ κάθε προγράμματος.

Όπως ορίζεται στο τελευταίο εδάφιο του άρθρου 127 παράγραφος 5 του ΚΚΔ, όταν ένα κοινό ΣΔΕ εφαρμόζεται σε περισσότερα του ενός προγράμματα, η ΑΕ μπορεί να καταρτίσει μια ενιαία ΕΕΕ που θα καλύπτει τα εν λόγω προγράμματα. Περισσότερα στοιχεία σχετικά με ένα κοινό ΣΔΕ παρέχονται στο τμήμα 2 του εγγράφου καθοδήγησης για τα κράτη μέλη σχετικά με τη στρατηγική λογιστικού ελέγχου της Επιτροπής (αριθ. αναφ. EGESIF\_14-0011).

Στην περίπτωση πολυταμειακού προγράμματος, η ΑΕ υποβάλλει ΕΕΕ στην οποία προσδιορίζονται τα εμπλεκόμενα ταμεία. Πολυταμειακά προγράμματα είναι τα προγράμματα που συγχρηματοδοτούνται από το ΕΤΠΑ και το ΕΚΤ και, κατά περίπτωση, από το Ταμείο Συνοχής.

### **3. Χρονοδιάγραμμα ελεγκτικών εργασιών**

Στο άρθρο 59 παράγραφος 5 του δημοσιονομικού κανονισμού (κανονισμός (ΕΕ, ΕΥΡΑΤΟΜ) αριθ. 966/2012<sup>4</sup>) ορίζεται ότι οι λογαριασμοί σχετικά με τις δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν κατά τη διάρκεια της περιόδου αναφοράς και η ετήσια σύνοψη των τελικών εκθέσεων λογιστικού ελέγχου και των ελέγχων που διενεργήθηκαν πρέπει να παρέχονται στην Επιτροπή έως τις 15 Φεβρουαρίου του επόμενου έτους. Η προθεσμία της 15ης Φεβρουαρίου μπορεί να παρατείνεται κατ' εξαίρεση από την Επιτροπή έως την 1η Μαρτίου, κατόπιν ειδοποίησης του ενδιαφερόμενου κράτους μέλους.

Στην ΕΕΕ που πρέπει να υποβάλλεται έως τις 15/2/N+2, η ΑΕ υποβάλλει αναφορά σχετικά με τους ελέγχους των συστημάτων, τους λογιστικούς ελέγχους των πράξεων και τους λογιστικούς ελέγχους των λογαριασμών που διενεργούνται όσον αφορά τις δαπάνες οι οποίες περιλαμβάνονται σε αίτηση πληρωμής που υποβάλλεται στην Επιτροπή για τη λογιστική χρήση από 1/7/N έως 30/6/N+1 (προθεσμία για την τελευταία αίτηση πληρωμής που αφορά τη λογιστική χρήση 31/7/N+1).

Βάσει της στρατηγικής λογιστικού ελέγχου της, η ΑΕ θα πρέπει να εκτελεί το σύνολο των ελεγκτικών εργασιών που είναι αναγκαίες για τη σύνταξη αξιόπιστης γνώμης λογιστικού ελέγχου για κάθε λογιστική χρήση. Το προαναφερθέν έγγραφο καθοδήγησης της Επιτροπής σχετικά με τη στρατηγική λογιστικού ελέγχου περιλαμβάνει στο τμήμα V ενδεικτικά χρονοδιαγράμματα για τις ελεγκτικές εργασίες.

Καθώς στον ΚΚΔ δεν προβλέπεται ρητώς συγκεκριμένη περίοδος λογιστικού ελέγχου, η ΑΕ πρέπει να συμφωνήσει εκ των προτέρων με τη ΔΑ και την ΑΠ το χρονικό πλαίσιο για την προετοιμασία των λογαριασμών που συνδέονται με τη διαδικασία λογιστικού ελέγχου, έχοντας υπόψη την ανάγκη διασφάλισης της έγκαιρης υποβολής ΕΕΕ και γνώμης λογιστικού ελέγχου υψηλής ποιότητας, σύμφωνα με το άρθρο 127 παράγραφος 5 του ΚΚΔ. Επιπλέον, η ΔΑ θα πρέπει να θέτει στη διάθεση της ΑΕ σχέδιο της δήλωσης διαχείρισης, καθώς και την ετήσια σύνοψη των τελικών εκθέσεων λογιστικού ελέγχου και των ελέγχων που έχουν

<sup>4</sup> <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/?qid=1416480945454&uri=CELEX:32012R0966>

διενεργηθεί, συμπεριλαμβανομένων της ανάλυσης της φύσης και του περιεχομένου των σφαλμάτων και των αδυναμιών που εντοπίστηκαν στα συστήματα, καθώς και λεπτομερών στοιχείων των διορθωτικών μέτρων που έχουν ληφθεί ή προβλέπεται να ληφθούν σχετικά με τα σφάλματα αυτά. Το κράτος μέλος θα πρέπει να ορίσει εσωτερικές προθεσμίες για τη διαβίβαση εγγράφων μεταξύ των αρχών για τους σκοπούς των αντίστοιχων αρμοδιοτήτων τους.

Η πρώτη ΕΕΕ και η πρώτη γνώμη λογιστικού ελέγχου πρέπει να υποβληθούν έως τις 15 Φεβρουαρίου 2016 και θα βασίζονται στις δαπάνες που περιλαμβάνονται σε αίτηση πληρωμής η οποία έχει υποβληθεί στην Επιτροπή μεταξύ της ημερομηνίας έναρξης για την επιλεξιμότητα των δαπανών και της 31ης Ιουλίου 2015. Η τελική λογιστική χρήση θα εκτείνεται από την 1η Ιουλίου 2023 έως τις 30 Ιουνίου 2024 και οι σχετικές ελεγκτικές εργασίες θα αναφερθούν στην τελευταία ΕΕΕ που θα πρέπει να υποβληθεί έως τις 15 Φεβρουαρίου 2025.

## **II. ΚΑΘΟΔΗΓΗΣΗ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ ΕΕΕ**

Σε καθένα από τα ακόλουθα τμήματα, το κείμενο που βρίσκεται εντός πλαισίου αποτελεί απόσπασμα του αντίστοιχου τμήματος του υποδείγματος ΕΕΕ στο παράρτημα ΙΧ του ΕΚΕ.

### **1. Εισαγωγή**

1.1 Προσδιορισμός της αρμόδιας αρχής ελέγχου και άλλων φορέων που συμμετείχαν στην κατάρτιση της έκθεσης.

1.2 Περίοδος αναφοράς (ήτοι η λογιστική χρήση)<sup>5</sup>.

1.3 Περίοδος λογιστικού ελέγχου (κατά την οποία πραγματοποιήθηκαν οι ελεγκτικές εργασίες).

1.4 Προσδιορισμός του/των επιχειρησιακού/-ών προγράμματος/-ων που καλύπτεται/-ονται από την έκθεση, καθώς και της διαχειριστικής αρχής και της αρχής πιστοποίησής του/τους. [Εάν η ετήσια έκθεση ελέγχου καλύπτει περισσότερα από ένα προγράμματα ή Ταμεία, τα στοιχεία πρέπει να παρατίθενται ανά πρόγραμμα και ανά Ταμείο, προσδιορίζοντας σε κάθε τμήμα τις πληροφορίες που αφορούν ειδικά το πρόγραμμα και/ή το Ταμείο, εκτός από το τμήμα 10.2, όπου οι εν λόγω πληροφορίες δίνονται στο τμήμα 5.]

1.5 Περιγραφή των σταδίων κατάρτισης της έκθεσης και σύνταξης της γνώμης λογιστικού ελέγχου.

Θα πρέπει να αναφέρεται η περίοδος κατά την οποία πραγματοποιήθηκαν οι ελεγκτικές εργασίες. Θα πρέπει να γίνεται αναφορά στην ισχύουσα έκδοση της στρατηγικής λογιστικού ελέγχου. Σε περίπτωση που έχουν επέλθει αλλαγές στη στρατηγική που συνδέεται με τη λογιστική χρήση που καλύπτεται από την εν λόγω ΕΕΕ, αυτό θα πρέπει να αναφέρεται στο τμήμα 3.

<sup>5</sup> Όπως ορίζονται στο άρθρο 2 παράγραφος 29 του ΚΚΔ.

Στο τμήμα 1.5 θα πρέπει να καλύπτεται η προπαρασκευαστική φάση, τα έγγραφα που αναλύθηκαν, ο συντονισμός με άλλους φορείς (κατά περίπτωση), οι ελεγκτικές εργασίες που εκτελούνται όπως περιγράφεται στα τμήματα 4, 5 και 6 και η τελική σύνταξη της γνώμης λογιστικού ελέγχου. Αυτό το τμήμα είναι ιδιαίτερα σημαντικό σε περιπτώσεις κατά τις οποίες η ΑΕ στηρίζεται στις εργασίες άλλων φορέων ελέγχου. Τέλος, αυτό το τμήμα θα πρέπει να καλύπτει επίσης τους ελέγχους συνέπειας τους οποίους διενεργεί η ΑΕ όσον αφορά τη δήλωση διαχείρισης, για τους σκοπούς της γνώμης λογιστικού ελέγχου (συμπεριλαμβανομένων των ελέγχων συνέπειας μεταξύ της δήλωσης διαχείρισης και των συμπερασμάτων όλων των λογιστικών και λοιπών ελέγχων). Για περισσότερες λεπτομέρειες, ανατρέξτε στο έγγραφο της Επιτροπής με τίτλο *έγγραφο καθοδήγησης σχετικά με την κατάρτιση της δήλωσης διαχείρισης και της ετήσιας σύνοψης για τα κράτη μέλη* (EGESIF\_15\_0008), το οποίο πρόκειται να οριστικοποιηθεί σύντομα.

## **2. Σημαντικές αλλαγές στα συστήματα διαχείρισης και ελέγχου**

2.1 Αναλυτικά στοιχεία τυχόν σημαντικών αλλαγών στα συστήματα διαχείρισης και ελέγχου που σχετίζονται με τις αρμοδιότητες των αρχών διαχείρισης και πιστοποίησης, ιδίως όσον αφορά την ανάθεση αρμοδιοτήτων σε νέους ενδιάμεσους φορείς, και επιβεβαίωση της συμμόρφωσης της εν λόγω ανάθεσης προς τις διατάξεις των άρθρων 72 και 73 του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 1303/2013, βάσει των ελεγκτικών εργασιών που εκτελεί η αρχή ελέγχου δυνάμει του άρθρου 127 του ίδιου κανονισμού.

2.2 Στοιχεία που αφορούν την παρακολούθηση των φορέων που ορίζονται σύμφωνα με το άρθρο 124 παράγραφοι 5 και 6 του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 1303/2013.

2.3 Πρέπει να αναφέρονται οι ημερομηνίες από τις οποίες ισχύουν αυτές οι αλλαγές, οι ημερομηνίες κοινοποίησης των αλλαγών στην αρχή ελέγχου, καθώς και οι επιπτώσεις των εν λόγω αλλαγών στις ελεγκτικές εργασίες.

Σημαντικές αλλαγές είναι εκείνες που θα μπορούσαν να έχουν επιπτώσεις στην ορθή λειτουργία των ΣΔΕ και στο επίπεδο βεβαιότητας που αυτά παρέχουν ως προς τη διαχείριση των ΕΔΕΤ. Αναμένεται από την ΑΕ να επιβεβαιώσει ότι τα τροποποιημένα ΣΔΕ εξακολουθούν να είναι σύμφωνα με τα άρθρα 72, 73 και 74 του ΚΚΔ, βάσει των ελεγκτικών εργασιών που εκτελέστηκαν σε σχέση με τις αλλαγές των ΣΔΕ.

Σε περίπτωση που δεν εκτελέστηκαν ελεγκτικές εργασίες σε σχέση με τις αλλαγές αυτές, η ΑΕ θα πρέπει, κατά την εξαγωγή των συμπερασμάτων της και την υποβολή της γνώμης της, να εκτιμά τις επιπτώσεις των αλλαγών αυτών στη μορφή και τη λειτουργία των ΣΔΕ.

Σε περίπτωση που ισχύει το άρθρο 124 παράγραφοι 5 και 6 του ΚΚΔ, και σε περίπτωση που η ΑΕ έχει λάβει εντολή από το κράτος μέλος να επιβεβαιώσει ότι το αντίστοιχο σχέδιο διορθωτικών ενεργειών<sup>6</sup> εφαρμόστηκε κατά τη διάρκεια της περιόδου συμμόρφωσης, θα

<sup>6</sup> Όπως ορίζεται στις διατάξεις που προαναφέρθηκαν, σε περίπτωση που τα υφιστάμενα αποτελέσματα των λογιστικών και άλλων ελέγχων δείχνουν ότι η αρχή που έχει οριστεί (ΔΑ ή ΑΠ) δεν πληροί πλέον τα αντίστοιχα

πρέπει να δημοσιοποιεί στην ΕΕΕ τις εργασίες που έχουν εκτελεστεί εν προκειμένω. Εάν τέτοιου είδους σχέδιο δεν είχε ακόμη εκτελεστεί πριν από την υποβολή της ΕΕΕ, η ΑΕ θα πρέπει να δημοσιοποιεί στην ΕΕΕ το χρονοδιάγραμμα που έχει αποφασιστεί σχετικά με το σχέδιο, την ισχύουσα κατάσταση και τις επιπτώσεις αυτής της κατάστασης στη γνώμη λογιστικού ελέγχου της ΑΕ.

### **3. Αλλαγές στη στρατηγική λογιστικού ελέγχου**

3.1 Αναλυτικά στοιχεία και αιτιολόγηση των αλλαγών που έχουν ενδεχομένως επέλθει όσον αφορά τη στρατηγική λογιστικού ελέγχου. Ειδικότερα, να αναφερθούν τυχόν αλλαγές της μεθόδου δειγματοληψίας που χρησιμοποιείται για τον λογιστικό έλεγχο των πράξεων (βλέπε τμήμα 5 κατωτέρω).

3.2 Διάκριση μεταξύ των αλλαγών που πραγματοποιήθηκαν ή που προτάθηκαν σε μεταγενέστερο στάδιο, οι οποίες δεν επηρεάζουν τις εργασίες που εκτελέστηκαν κατά την περίοδο αναφοράς, και των αλλαγών που πραγματοποιήθηκαν κατά την περίοδο αναφοράς και που επηρεάζουν τις ελεγκτικές εργασίες και τα αποτελέσματά τους. Συμπεριλαμβάνονται δε μόνον οι αλλαγές που έχουν επέλθει σε σύγκριση με την προηγούμενη έκδοση της στρατηγικής λογιστικού ελέγχου.

### **4. Έλεγχοι συστημάτων**

4.1 Αναλυτικά στοιχεία των φορέων (συμπεριλαμβανομένης της αρχής ελέγχου) που διενήργησαν ελέγχους για την ορθή λειτουργία του συστήματος διαχείρισης και ελέγχου του προγράμματος [όπως προβλέπεται στο άρθρο 127 παράγραφος 1 του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 1303/2013] – στο εξής «έλεγχοι συστημάτων».

Οι φορείς που αναφέρονται στο τμήμα 4.1 αφορούν είτε την ΑΕ είτε οποιονδήποτε φορέα ελέγχου που εκτελεί λογιστικούς ελέγχους όπως προβλέπεται στο άρθρο 127 παράγραφος 2 του ΚΚΔ, κατά περίπτωση. Εάν μέρος των ελέγχων των συστημάτων έχει ανατεθεί σε εξωτερικούς συνεργάτες, θα πρέπει να παρέχονται αναλυτικά στοιχεία<sup>7</sup> για τη σύμβαση και τις εργασίες που ανατέθηκαν στους εξωτερικούς συνεργάτες. Για τα πολυταμειακά προγράμματα, θα πρέπει να αναφέρεται αν η ΑΕ εκτελεί τις ελεγκτικές εργασίες για όλα τα ταμεία και, εάν όχι, θα πρέπει να αναφέρονται οι αρμόδιοι φορείς για κάθε ταμείο.

4.2 Περιγραφή της βάσης για τους ελέγχους που διενεργούνται, περιλαμβανομένης αναφοράς στην εφαρμοστέα στρατηγική λογιστικού ελέγχου, και πιο συγκεκριμένα στη μεθοδολογία αξιολόγησης κινδύνου και στα αποτελέσματα που οδήγησαν στην κατάρτιση του σχεδίου ελέγχου των συστημάτων. Σε περίπτωση επικαιροποίησης της αξιολόγησης κινδύνου, η περιγραφή της εν λόγω διαδικασίας συμπεριλαμβάνεται στο τμήμα 3 ανωτέρω και καλύπτει τις αλλαγές της στρατηγικής λογιστικού ελέγχου.

---

κριτήρια ορισμού της, το κράτος μέλος καθορίζει, στο κατάλληλο επίπεδο και ανάλογα με τη σοβαρότητα του προβλήματος, περίοδο συμμόρφωσης κατά την οποία λαμβάνονται τα απαραίτητα διορθωτικά μέτρα.

<sup>7</sup> Όπως το όνομα του αναδόχου, το αντικείμενο και οι στόχοι της ανάθεσης, ο ορισμός των καθηκόντων κ.λπ.



Πλήρης κατάλογος των φορέων και των λειτουργιών που θα καλύπτονται από τους ελέγχους των συστημάτων παρέχεται στο ενδεικτικό πρόγραμμα των αποστολών λογιστικού ελέγχου που περιλαμβάνεται στη στρατηγική ελέγχου.

Η ΕΕΕ θα πρέπει να περιέχει πληροφορίες σχετικά με την κατάσταση της εφαρμογής της στρατηγικής λογιστικού ελέγχου όσον αφορά τους ελέγχους συστημάτων. Σε περίπτωση που η στρατηγική λογιστικού ελέγχου δεν έχει εφαρμοστεί (πλήρως), η ΑΕ θα πρέπει να εξηγήσει τον λόγο για αυτό και να αναφέρει το χρονοδιάγραμμα ολοκλήρωσης των προβλεπόμενων ελέγχων συστημάτων που θα αναφερθούν στην επόμενη ΕΕΕ ή σε άλλη έκθεση. Σε κάθε περίπτωση, η ΑΕ θα πρέπει να εκτελεί το σύνολο των ελεγκτικών εργασιών που είναι αναγκαίες για τη σύνταξη αξιόπιστης γνώμης λογιστικού ελέγχου για κάθε λογιστική χρήση.

Στην περίπτωση των πολυταμειακών προγραμμάτων, οι ανωτέρω πληροφορίες θα πρέπει να παρέχονται για καθένα από τα ταμεία (ή, σε περίπτωση που οι ίδιες πληροφορίες αφορούν όλα τα ταμεία, αυτό θα πρέπει να δηλώνεται σαφώς).

4.3 Σε σχέση με τον πίνακα στο τμήμα 10.1 κατωτέρω, περιγραφή των βασικών ευρημάτων και συμπερασμάτων που συνάγονται από τους ελέγχους των συστημάτων, μεταξύ των οποίων οι λογιστικοί έλεγχοι που διενεργούνται ειδικά για συγκεκριμένους θεματικούς τομείς, όπως περιγράφεται στο τμήμα 3.2 του παραρτήματος VII του παρόντος κανονισμού.

4.4 Διευκρίνιση του κατά πόσον τυχόν προβλήματα που εντοπίστηκαν θεωρήθηκαν συστημικού χαρακτήρα και αναφορά στα μέτρα που ελήφθησαν, συμπεριλαμβανομένων του ποσοτικού προσδιορισμού των παράτυπων δαπανών και των τυχόν συναφών δημοσιονομικών διορθώσεων, σύμφωνα με το άρθρο 27 παράγραφος 5 του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 480/2014.

Στο πλαίσιο του τμήματος 4.3, τα βασικά ευρήματα που απορρέουν από τους ελέγχους συστημάτων θα πρέπει να διαχωρίζονται σαφώς ανά πρόγραμμα και ανά ταμείο. Οι φορείς τους οποίους αφορούν τα διάφορα ευρήματα θα πρέπει να αναφέρονται σαφώς.

Ο πίνακας που παρατίθεται στο τμήμα 10.1 του παραρτήματος IX του ΕΚΕ θα πρέπει να συμπληρωθεί και να προσαρτηθεί στην ΕΕΕ. Ο εν λόγω πίνακας αναφέρει για κάθε φορέα που υποβάλλεται σε λογιστικό έλεγχο από την ΑΕ την αξιολόγηση που συνδέεται με κάθε βασική απαίτηση, η οποία απορρέει επίσης από ελέγχους που εκτελέστηκαν κατά τις προηγούμενες λογιστικές χρήσεις της ίδιας περιόδου προγραμματισμού. Περισσότερες πληροφορίες σχετικά με την αξιολόγηση των εν λόγω βασικών απαιτήσεων παρουσιάζονται στο έγγραφο καθοδήγησης για την Επιτροπή και τα κράτη μέλη σχετικά με μια κοινή μεθοδολογία για την αξιολόγηση των συστημάτων διαχείρισης και ελέγχου στα κράτη μέλη (EGESIF\_14-0010 της 18/12/2014).

Στο εν λόγω τμήμα θα πρέπει επίσης να αναφέρονται οι οριζόντιοι έλεγχοι<sup>8</sup> που αφορούν ειδικούς θεματικούς τομείς (όπως προβλέπεται στη στρατηγική λογιστικού ελέγχου και οι οποίοι εκτελούνται σε σχέση με την εκάστοτε λογιστική χρήση), όπως:

<sup>8</sup> Οι οριζόντιοι έλεγχοι μπορούν να καλύπτουν περισσότερα από ένα ταμεία ή προγράμματα.

- η ποιότητα των διαχειριστικών επαληθεύσεων, μεταξύ άλλων όσον αφορά την τήρηση των κανόνων σύναψης δημοσίων συμβάσεων, των κανόνων περί κρατικών ενισχύσεων, των περιβαλλοντικών απαιτήσεων και των ίσων ευκαιριών·
- η ποιότητα της επιλογής έργων και των διαχειριστικών επαληθεύσεων που αφορούν την εφαρμογή των μέσων χρηματοοικονομικής τεχνικής·
- η λειτουργία και η ασφάλεια των συστημάτων τεχνολογίας των πληροφοριών που έχουν συγκροτηθεί σύμφωνα με το άρθρο 72 στοιχείο δ), το άρθρο 125 παράγραφος 2 στοιχείο δ) και το άρθρο 126 στοιχείο δ) του ΚΚΔ· και η σύνδεσή τους με το σύστημα τεχνολογίας των πληροφοριών «SFC 2014», όπως προβλέπεται στο άρθρο 74 παράγραφος 4 του ΚΚΔ·
- η αξιοπιστία των υποβαλλόμενων δεδομένων τα οποία αφορούν τους δείκτες και τα ορόσημα, καθώς και η καταλληλότητα των υποκείμενων συστημάτων διαχείρισης των δεδομένων και υποβολής εκθέσεων σχετικά με τις εκροές, τους οικονομικούς δείκτες και τους δείκτες αποτελεσμάτων ως προς το επίπεδο προτεραιότητας των επενδύσεων και, συνεπώς, την πρόοδο του επιχειρησιακού προγράμματος (ΕΠ) ως προς την επίτευξη των στόχων του, που παρέχονται από τη ΔΑ σύμφωνα με το άρθρο 125 παράγραφος 2 στοιχείο α) του ΚΚΔ·
- η υποβολή εκθέσεων για ανακλήσεις και ανακτήσεις·
- η εφαρμογή αποτελεσματικών και αναλογικών μέτρων καταπολέμησης της απάτης, λαμβανομένων υπόψη των εντοπισθέντων κινδύνων.

Όπου δεν έχουν εκτελεστεί έλεγχοι συστημάτων σε σχέση με τη λογιστική χρήση, θα πρέπει να παρέχεται επαρκής αιτιολόγηση ή πληροφορίες περί συμμόρφωσης με τη στρατηγική λογιστικού ελέγχου. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις όπου οι έλεγχοι συστημάτων έχουν εκτελεστεί ή οριστικοποιηθεί σε σχέση με τη λογιστική χρήση, αλλά δεν έχουν ακόμα υποβληθεί στην Επιτροπή, θα πρέπει να υποβληθούν το αργότερο ταυτόχρονα με την ΕΕΕ. Σε περίπτωση που οι έλεγχοι συστημάτων δεν έχουν ακόμα οριστικοποιηθεί κατά τον χρόνο υποβολής της ΕΕΕ, θα πρέπει στην ΕΕΕ να παρασχεθεί ένδειξη των προκαταρκτικών συμπερασμάτων, καθώς και εκτίμηση των επιπτώσεών τους στη συνολική εκτίμηση.

Στο πλαίσιο του τμήματος 4.4, η ΑΕ θα πρέπει να συμπεριλάβει πληροφορίες σχετικά με την κατάσταση της υλοποίησης τυχόν σχεδίων δράσης κατόπιν των ελέγχων συστημάτων που εκτέλεσε σε σχέση με τη λογιστική χρήση στην οποία αναφέρεται η ΕΕΕ. Θα πρέπει να αναφέρονται οι οικονομικές επιπτώσεις, καθώς και η ισχύουσα κατάσταση όσον αφορά τις διορθώσεις. Η αίτηση πληρωμής που υποβάλλεται στην Επιτροπή, από την οποία έχουν αφαιρεθεί οι διορθώσεις, θα πρέπει να αναφέρεται.

Σε περίπτωση που δεν έχουν εντοπιστεί συστημικά<sup>9</sup> προβλήματα, αυτό θα πρέπει επίσης να αναφέρεται στην ΕΕΕ.

Στην περίπτωση των πολυταμειακών προγραμμάτων, οι ανωτέρω πληροφορίες θα πρέπει να παρέχονται για καθένα από τα ταμεία (ή, σε περίπτωση που οι ίδιες πληροφορίες αφορούν όλα τα ταμεία, αυτό θα πρέπει να δηλώνεται σαφώς).

4.5 Πληροφορίες σχετικά με την παρακολούθηση των συστάσεων ελέγχου που διατυπώθηκαν στο πλαίσιο των ελέγχων συστημάτων προηγούμενων λογιστικών χρήσεων.

Σε περίπτωση δημοσιονομικών διορθώσεων που προκύπτουν από ελέγχους συστημάτων προηγούμενων λογιστικών χρήσεων, η αίτηση πληρωμής προς την Επιτροπή από την οποία έχουν αφαιρεθεί οι διορθώσεις θα πρέπει να αναφέρεται.

4.6 Περιγραφή (κατά περίπτωση) συγκεκριμένων ανεπαρκειών που αφορούν τη διαχείριση των μέσων χρηματοοικονομικής τεχνικής ή άλλου τύπου δαπανών που καλύπτονται από συγκεκριμένους κανόνες (π.χ. κρατικές ενισχύσεις, έργα που παράγουν έσοδα, απλοποιημένες επιλογές κόστους), που εντοπίζονται στη διάρκεια ελέγχων συστήματος, καθώς και της παρακολούθησης που έγινε από τη διαχειριστική αρχή στην αντιμετώπιση των εν λόγω ελλείψεων.

Στο συγκεκριμένο τμήμα, η ΑΕ αναμένεται να περιγράψει τις εργασίες που εκτελέστηκαν συγκεκριμένα όσον αφορά τα μέσα χρηματοοικονομικής τεχνικής και τις ανεπάρκειες και παρατυπίες που εντοπίστηκαν, καθώς και τα διορθωτικά μέτρα που ελήφθησαν εν προκειμένω. Η ΑΕ θα πρέπει επίσης να περιγράψει τη βεβαιότητα που παρέχεται από τις περιοδικές εκθέσεις ελέγχου που έχουν υποβληθεί σύμφωνα με το άρθρο 40 παράγραφος 2 του ΚΚΔ. Όταν οι λογιστικοί έλεγχοι έχουν εκτελεστεί σε επίπεδο τελικών αποδεκτών, σύμφωνα με το άρθρο 40 παράγραφος 3 του ΚΚΔ, η ΑΕ θα πρέπει να περιγράψει τους λόγους για μια τέτοια προσέγγιση και τα κυριότερα συμπεράσματα που αντλήθηκαν από τους εν λόγω ελέγχους.

Για τα πολυταμειακά προγράμματα θα πρέπει να αναφέρεται το ταμείο το οποίο στηρίζει το μέσο χρηματοοικονομικής τεχνικής.

4.7 Επίπεδο βεβαιότητας που λαμβάνεται μετά τη διεξαγωγή των ελέγχων των συστημάτων (χαμηλό/μέσο/υψηλό) και αιτιολόγηση.

Αυτό αναφέρεται στον βαθμό βεβαιότητας που μπορεί να αποδοθεί στα ΣΔΕ, ως προς την ικανότητά τους να διασφαλίζουν τη νομιμότητα και την κανονικότητα των δαπανών. Η

<sup>9</sup> Τα συστημικά σφάλματα είναι σφάλματα που έχουν επιπτώσεις στον μη ελεγχθέντα πληθυσμό και προκύπτουν σε σαφώς καθορισμένες περιστάσεις παρόμοιου χαρακτήρα. Τα σφάλματα αυτά έχουν κατά κανόνα ένα κοινό χαρακτηριστικό, π.χ. είδος της πράξης, τόπος ή χρονική περίοδος. Συνδέονται συνήθως με αναποτελεσματικές διαδικασίες ελέγχου στο πλαίσιο (μέρους) των συστημάτων διαχείρισης και ελέγχου. Για περισσότερες λεπτομέρειες, ανατρέξτε στο *επεξηγηματικό σημείωμα για τα σφάλματα που κοινοποιούνται στις ετήσιες εκθέσεις ελέγχου* της Επιτροπής.

αξιολόγηση από την ΑΕ βασίζεται στα αποτελέσματα όλων των ελέγχων συστημάτων που συνδέονται με τη λογιστική χρήση και, κατά περίπτωση, τις προηγούμενες λογιστικές χρήσεις, και τα αντίστοιχα συμπεράσματα. Τα συστήματα που αξιολογούνται ως συστήματα της κατηγορίας 1 παρέχουν υψηλό βαθμό βεβαιότητας σχετικά με τη νομιμότητα και την κανονικότητα των δαπανών, τα συστήματα της κατηγορίας 2 παρέχουν μεσαίο βαθμό βεβαιότητας, τα συστήματα της κατηγορίας 3 παρέχουν μεσαίο έως χαμηλό βαθμό βεβαιότητας, ανάλογα με τις επιπτώσεις των αδυναμιών που εντοπίζονται, και τα συστήματα που αξιολογούνται ως ανήκοντα στην κατηγορία 4 παρέχουν χαμηλό βαθμό βεβαιότητας.

Στην περίπτωση των πολυταμειακών προγραμμάτων και σε περίπτωση που η βεβαιότητα που λαμβάνεται σχετικά με το ΣΔΕ διαφέρει μεταξύ των διαφόρων ταμείων, η ΑΕ θα πρέπει να παρουσιάζει σαφώς τις επιφυλάξεις που αφορούν καθένα από τα ταμεία και να εξηγεί τη διαφορά.

## 5. Λογιστικοί έλεγχοι των πράξεων

5.1 Αναφορά των φορέων (συμπεριλαμβανομένης της αρχής ελέγχου) που διενήργησαν τους λογιστικούς ελέγχους των πράξεων (όπως προβλέπεται στο άρθρο 127 παράγραφος 1 του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 1303/2013 και το άρθρο 27 του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 480/2014).

Η ΑΕ οφείλει να επεξηγεί στο συγκεκριμένο τμήμα τα μέτρα που έχουν ληφθεί για την εποπτεία των εργασιών των φορέων που εκτέλεσαν τους ελέγχους των πράξεων εξ ονόματός της (κατ' εξουσιοδότηση ή με εξωτερική ανάθεση), σύμφωνα με το ρυθμιστικό πλαίσιο της ΕΕ, τη στρατηγική λογιστικού ελέγχου και τα διεθνώς αποδεκτά ελεγκτικά πρότυπα<sup>10</sup>. Η ΑΕ θα πρέπει να επιβεβαιώνει ότι οι εργασίες που εκτελέστηκαν από τους εν λόγω φορείς είναι αξιόπιστες για τους σκοπούς της ΕΕΕ και επιτρέπουν στην ΑΕ να συντάσσει αξιόπιστη γνώμη λογιστικού ελέγχου.

Στην περίπτωση των πολυταμειακών προγραμμάτων, οι ανωτέρω πληροφορίες θα πρέπει να παρέχονται για καθένα από τα ταμεία.

Εάν μέρος των ελέγχων των πράξεων έχει ανατεθεί σε εξωτερικούς συνεργάτες, θα πρέπει να παρέχονται αναλυτικά στοιχεία<sup>11</sup> για τη σύμβαση και τις εργασίες που ανατέθηκαν στους εξωτερικούς συνεργάτες.

---

<sup>10</sup> Η βασική αρχή σε όλα τα πρότυπα (π.χ. η κατευθυντήρια γραμμή αριθ. 25 των ευρωπαϊκών κατευθυντήριων γραμμών εφαρμογής των ελεγκτικών προτύπων του INTOSAI) είναι ότι ο βασικός ελεγκτής αναμένεται να εκτελεί διαδικασίες λογιστικού ελέγχου που θα διασφαλίζουν ότι η ποιότητα των εργασιών των άλλων ελεγκτών είναι αποδεκτή και επαρκής. Η εκ νέου διενέργεια μέρους των ελεγκτικών εργασιών που εκτελέστηκαν από αυτούς τους ελεγκτές μπορεί να προβλέπεται αλλά δεν είναι υποχρεωτική. Η απόφαση σχετικά με το αν θα επαναληφθεί η εκτέλεση αυτών των εργασιών θα πρέπει να βασίζεται στην επαγγελματική κρίση και στον σκεπτικισμό της ΑΕ.

<sup>11</sup> Όπως το όνομα του αναδόχου, η διεύθυνση, το αντικείμενο και οι στόχοι της ανάθεσης, ο ορισμός των καθηκόντων κ.λπ.

Στην περίπτωση των προγραμμάτων ΕΕΣ, η ΑΕ θα πρέπει να περιγράφει τον τρόπο με τον οποίο έχει διασφαλίσει την τήρηση του εσωτερικού κανονισμού που έχει καταρτιστεί από την ομάδα των ελεγκτών.

5.2 Περιγραφή της εφαρμοζόμενης μεθοδολογίας δειγματοληψίας και πληροφορίες σχετικά με το κατά πόσον η εν λόγω μεθοδολογία συνάδει με τη στρατηγική λογιστικού ελέγχου.

5.3 Αναφορά των παραμέτρων που χρησιμοποιήθηκαν για τη στατιστική δειγματοληψία και επεξήγηση των σχετικών υπολογισμών και της επαγγελματικής κρίσης που χρησιμοποιήθηκαν. Οι παράμετροι δειγματοληψίας περιλαμβάνουν: το επίπεδο σημαντικότητας, το επίπεδο εμπιστοσύνης, τη μονάδα δειγματοληψίας, το αναμενόμενο ποσοστό σφάλματος, το διάστημα δειγματοληψίας, την τιμή του πληθυσμού, το μέγεθος του πληθυσμού, το μέγεθος του δείγματος, τα στοιχεία σχετικά με τη στρωματοποίηση (κατά περίπτωση). Οι υπολογισμοί βάσει των οποίων έγινε η επιλογή του δείγματος και το συνολικό ποσοστό σφάλματος (όπως ορίζεται στο άρθρο 28 παράγραφος 14 του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 480/2014) κοινοποιούνται στο τμήμα 10.3 κατωτέρω, σε μορφότυπο που επιτρέπει την κατανόηση των βασικών βημάτων που ακολουθήθηκαν, σύμφωνα με την ειδική δειγματοληπτική μέθοδο που χρησιμοποιήθηκε.

5.4 Αντιστοιχία μεταξύ των συνολικών δαπανών σε ευρώ που δηλώθηκαν στην Επιτροπή για τη λογιστική χρήση και του πληθυσμού από τον οποίο ελήφθη το τυχαίο δείγμα (στήλη Α του πίνακα στο τμήμα 10.2 κατωτέρω). Η αντιστοίχιση των στοιχείων περιλαμβάνει τις αρνητικές μονάδες δειγματοληψίας στις οποίες εφαρμόστηκαν δημοσιονομικές διορθώσεις κατά τη λογιστική χρήση.

5.5 Σε περίπτωση που υπάρχουν αρνητικές μονάδες δειγματοληψίας, επιβεβαίωση ότι αντιμετωπίστηκαν ως χωριστός πληθυσμός σύμφωνα με το άρθρο 28 παράγραφος 7 του κατ' εξουσιοδότηση κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 480/2014 της Επιτροπής. Ανάλυση των κυριότερων αποτελεσμάτων των ελέγχων αυτών των μονάδων, εστιάζοντας κυρίως στην επαλήθευση αν οι αποφάσεις για την εφαρμογή δημοσιονομικών διορθώσεων (που λαμβάνονται από το κράτος μέλος ή από την Επιτροπή) έχουν καταχωριστεί στους λογαριασμούς ως αποσύρσεις ή ανακτήσεις.

5.6 Σε περίπτωση χρήσης μη στατιστικής δειγματοληψίας, να παρατεθούν οι λόγοι για τη χρήση της μεθόδου σύμφωνα με το άρθρο 127 παράγραφος 1 του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 1303/2013, το ποσοστό των πράξεων/δαπανών που καλύπτονται μέσω των λογιστικών ελέγχων, τα μέτρα που έχουν ληφθεί για τη διασφάλιση του τυχαίου χαρακτήρα του δείγματος (και, συνεπώς, της αντιπροσωπευτικότητάς του), καθώς και για την εξασφάλιση επαρκούς μεγέθους του δείγματος, ούτως ώστε η αρχή ελέγχου να είναι σε θέση να συντάξει αξιόπιστη γνώμη λογιστικού ελέγχου. Στην περίπτωση μη στατιστικής δειγματοληψίας υπολογίζεται επίσης προβλεπόμενο ποσοστό σφάλματος.

Στο τμήμα 5.2, η ΑΕ θα πρέπει να περιγράφει τη μέθοδο δειγματοληψίας που χρησιμοποιήθηκε, σύμφωνα με το άρθρο 127 παράγραφος 7 του ΚΚΔ και το άρθρο 28 του ΚΕΚ. Αποκλίσεις από τη μεθοδολογία δειγματοληψίας που ορίζεται στη στρατηγική λογιστικού ελέγχου θα πρέπει να αναφέρονται και να επεξηγούνται στο εν λόγω τμήμα.

Στο τμήμα 5.3, η ΑΕ θα πρέπει να αναφέρει και να επεξηγεί τις **παραμέτρους που χρησιμοποιήθηκαν για τη δειγματοληψία**, όπως το αναμενόμενο σφάλμα, το επίπεδο σημαντικότητας, τη μονάδα δειγματοληψίας (δηλαδή μια πράξη, ένα έργο στο πλαίσιο μιας πράξης ή μια αίτηση πληρωμής από δικαιούχο) και, κατά περίπτωση, το επίπεδο εμπιστοσύνης που εφαρμόστηκε σύμφωνα με το άρθρο 28 παράγραφος 11 του ΚΕΚ<sup>12</sup> και το διάστημα δειγματοληψίας, εφόσον συντρέχει περίπτωση. Στην ΕΕΕ θα πρέπει επίσης να γνωστοποιείται το μέγεθος του πληθυσμού, το μέγεθος του δείγματος και ο αριθμός των μονάδων δειγματοληψίας που πράγματι υποβλήθηκαν σε λογιστικό έλεγχο κατά τη λογιστική χρήση, κατά περίπτωση<sup>13</sup>.

Στο τμήμα 5.3, η ΑΕ αναμένεται επίσης να περιγράφει την προσέγγισή της ως προς τη στρωματοποίηση (κατά περίπτωση, δυνάμει του άρθρου 28 παράγραφος 10 του ΚΕΚ), καλύπτοντας υποπληθυσμούς με παρόμοια χαρακτηριστικά, όπως πράξεις που συνίστανται σε χρηματοδοτικές συνεισφορές από ένα πρόγραμμα σε χρηματοδοτικά μέσα, στοιχεία υψηλής αξίας, ταμεία (στην περίπτωση πολυταμειακών προγραμμάτων).

Κατά την περίοδο 2007-2013, ήταν δυνατή η χρήση ενός ενιαίου δείγματος για περισσότερα του ενός προγράμματα που καλύπτονταν από το ίδιο ΣΔΕ. Αυτή η δυνατότητα εξακολουθεί να ισχύει και για την περίοδο 2014-2020, με την προσθήκη των πολυταμειακών προγραμμάτων. Στις περιπτώσεις αυτές, η ίδια γνώμη λογιστικού ελέγχου και τα ίδια διορθωτικά μέτρα ισχύουν για όλα τα προγράμματα ή τα ταμεία, ακόμα και όταν οι ανεπάρκειες αφορούν μόνον ένα πρόγραμμα ή ένα ταμείο. Αυτό μπορεί να αποφευχθεί σε περίπτωση που διατίθενται επαρκή αποδεικτικά στοιχεία ελέγχου ώστε να συναχθεί συμπέρασμα για κάθε επιμέρους πρόγραμμα ή ταμείο.

Σε περίπτωση ποσοστού σφάλματος άνω του 2% ή ανεπαρκειών του συστήματος στο πλαίσιο πολυταμειακού προγράμματος, είναι προς όφελος του κράτους μέλους να εφαρμόσει στοχευμένες δημοσιονομικές διορθώσεις για κάθε ταμείο, αντί για διορθωτικά μέτρα που θα επηρεάσουν ολόκληρο το πρόγραμμα. Συνεπώς, η Επιτροπή συνιστά να λαμβάνει η ΑΕ εύλογη βεβαιότητα για κάθε ταμείο. Αυτό συνεπάγεται ότι το δείγμα που έχει επιλεγεί για ένα πολυταμειακό πρόγραμμα παρέχει επαρκή αποδεικτικά στοιχεία ελέγχου για κάθε ταμείο, δηλαδή θα πρέπει να εφαρμόζεται ο βασικός κανόνας των 30 μονάδων δειγματοληψίας<sup>14</sup> ανά ταμείο. Για τον σκοπό αυτόν, η ΑΕ θα μπορούσε να χρησιμοποιεί στρωματοποίηση ανά ταμείο, όπως προβλέπεται στο άρθρο 28 παράγραφος 10 του ΚΕΚ, διασφαλίζοντας ότι κάθε στρώμα διαθέτει επαρκές μέγεθος ώστε να μπορεί να συναχθεί συμπέρασμα ανά στρώμα.

---

<sup>12</sup> Στο άρθρο 28 παράγραφος 11 του ΚΕΚ ορίζεται ότι για ένα σύστημα που αξιολογήθηκε ότι έχει υψηλή αξιοπιστία, το επίπεδο εμπιστοσύνης που χρησιμοποιείται για πράξεις δειγματοληψίας είναι τουλάχιστον 60%· για ένα σύστημα που αξιολογήθηκε ότι έχει χαμηλή αξιοπιστία, το επίπεδο εμπιστοσύνης που χρησιμοποιείται για πράξεις δειγματοληψίας είναι τουλάχιστον 90%.

<sup>13</sup> Σε περίπτωση πολλαπλών περιόδων δειγματοληψίας, θα πρέπει να υποδεικνύονται τα δεδομένα που αφορούν καθένα από τα δείγματα.

<sup>14</sup> Αυτός ο βασικός κανόνας αντικατοπτρίζεται επίσης στο άρθρο 28 παράγραφος 9 του ΚΕΚ, στο πλαίσιο της επιμέρους δειγματοληψίας.

Αυτό έχει ιδιαίτερη σημασία όταν αναμένονται διαφορετικά αποτελέσματα για τα ταμεία στο πλαίσιο ενός πολυταμειακού προγράμματος.

Η ΑΕ θα πρέπει να παρέχει στο παράρτημα 10.3 της ΕΕΕ τους πίνακες υπολογισμού (και, κατά περίπτωση και κατόπιν αιτήματος από τους ελεγκτές της Επιτροπής, τα αρχεία καταγραφής (computer log) από το ACL, το IDEA ή παρόμοιο λογισμικό) που είναι σημαντικά για την κατανόηση της μεθόδου δειγματοληψίας που εφαρμόστηκε, με χρήση των υποδειγμάτων που παρέχονται στο έγγραφο καθοδήγησης της Επιτροπής για τη δειγματοληψία<sup>15</sup>. Σε περίπτωση που η ΑΕ ακολούθησε μέθοδο δειγματοληψίας που δεν προβλέπεται σ' αυτά τα υποδείγματα, θα πρέπει αντ' αυτού να παρέχεται το σχετικό φύλλο υπολογισμού. Η διαδρομή ελέγχου για την επιλογή του δείγματος θα πρέπει να διασφαλίζεται.

Στο τμήμα 5.3, η ΑΕ θα πρέπει να επεξηγεί με ποιον τρόπο έχει εφαρμόσει στην πράξη τις απαιτήσεις του αναλογικού ελέγχου των επιχειρησιακών προγραμμάτων βάσει του άρθρου 148 παράγραφος 1 του ΚΚΔ και του άρθρου 28 παράγραφος 8 του ΚΕΚ, κατά περίπτωση.

Σε περίπτωση που η ΑΕ έχει χρησιμοποιήσει την προσέγγιση που προβλέπεται βάσει του άρθρου 28 παράγραφος 9 του ΚΕΚ, στο τμήμα 5.3 της ΕΕΕ θα πρέπει να αναφέρεται η μεθοδολογία που εφαρμόστηκε για την επιμέρους δειγματοληψία. Στην περίπτωση αυτή και για τους σκοπούς του πίνακα 10.2 της ΕΕΕ -στήλη με τίτλο «*Δαπάνες για τη λογιστική χρήση οι οποίες ελέγχθηκαν για το τυχαίο δείγμα*»-, η ΑΕ θα πρέπει να λαμβάνει υπόψη μόνο τις δαπάνες που πράγματι υποβλήθηκαν σε έλεγχο και όχι τις δαπάνες που δηλώθηκαν για τη μονάδα δειγματοληψίας (π.χ. πράξη, αίτηση πληρωμής) στην οποία εφαρμόστηκε η επιμέρους δειγματοληψία. Τα δεδομένα στην εν λόγω στήλη κοινοποιούνται αποκλειστικά για λόγους ενημέρωσης και είναι ανεξάρτητα από τον υπολογισμό του κατά παρέκταση ποσοστού σφάλματος σε επίπεδο μονάδας δειγματοληψίας, που θα πρέπει να εφαρμόζεται στις δαπάνες που δηλώνονται για τη μονάδα δειγματοληψίας.

Η ΑΕ θα πρέπει να αναφέρει στο τμήμα 5.4 την τιμή του **πληθυσμού** που υποβλήθηκε σε δειγματοληψία και αντιστοίχιση αυτού του ποσού με το ποσό της δαπάνης που δηλώθηκε από την ΑΠ στην Επιτροπή σε σχέση με τη λογιστική χρήση. Η αντιστοίχιση των στοιχείων θα πρέπει να περιλαμβάνει τις αρνητικές μονάδες δειγματοληψίας στις οποίες εφαρμόστηκαν δημοσιονομικές διορθώσεις<sup>16</sup>.

Ο πληθυσμός για τους σκοπούς της δειγματοληψίας περιλαμβάνει τις δαπάνες που δηλώθηκαν στην Επιτροπή για πράξεις στο πλαίσιο ενός προγράμματος ή μιας ομάδας προγραμμάτων για τη λογιστική χρήση. Όλες οι πράξεις για τις οποίες συμπεριλήφθηκαν δηλωθείσες δαπάνες σε αιτήσεις πληρωμών που υποβλήθηκαν στην Επιτροπή κατά τη διάρκεια του έτους που αποτελεί αντικείμενο της δειγματοληψίας, θα πρέπει να

---

<sup>15</sup> Επικαιροποιημένη έκδοση του εγγράφου καθοδήγησης για τις μεθόδους δειγματοληψίας των αρχών ελέγχου (COCOF\_08-0021-03\_EN της 4/4/2013), πρόκειται να οριστικοποιηθεί σύντομα.

<sup>16</sup> Βλέπε τμήμα 5.5, παράγραφοι 3 και 4 του εγγράφου καθοδήγησης για τη δειγματοληψία.

συμπεριληφθούν στον πληθυσμό της δειγματοληψίας, εκτός από τις περιπτώσεις όπου εφαρμόζεται το άρθρο 148 παράγραφος 1 του ΚΚΔ.

Στο τμήμα 5.5, η ΑΕ θα πρέπει να επιβεβαιώνει ότι το ποσό των **αρνητικών μονάδων δειγματοληψίας** συμφωνεί με το ποσό των δημοσιονομικών διορθώσεων που έχει καταγραφεί στο λογιστικό σύστημα της ΑΠ και να διασφαλίζει ότι οι εν λόγω μονάδες αντιμετωπίζονται ως χωριστός πληθυσμός, σύμφωνα με το άρθρο 28 παράγραφος 7 του ΚΕΚ. Περισσότερες εξηγήσεις σχετικά με τον τρόπο αντιμετώπισης των αρνητικών μονάδων δειγματοληψίας παρέχεται στο έγγραφο καθοδήγησης.

Σε περίπτωση **μη στατιστικής δειγματοληψίας**<sup>17</sup>, η ΑΕ θα πρέπει να περιγράφει στο τμήμα 5.6 το σκεπτικό που ακολουθήθηκε για την επιλογή του δείγματος, με αναφορά στην επαγγελματική της κρίση, στις κανονιστικές απαιτήσεις και στα ισχύοντα διεθνώς αποδεκτά ελεγκτικά πρότυπα. Ειδικότερα, η ΑΕ θα πρέπει να διευκρινίζει για ποιον λόγο θεωρεί ότι το δείγμα είναι αντιπροσωπευτικό του πληθυσμού από τον οποίο επελέγη και παρέχει στην ΑΕ τη δυνατότητα να συντάξει αξιόπιστη γνώμη λογιστικού ελέγχου.

5.7 Ανάλυση των κυριότερων αποτελεσμάτων των λογιστικών ελέγχων των πράξεων, με περιγραφή του αριθμού των στοιχείων του δείγματος που ελέγχθηκαν, σε συνδυασμό με το αντίστοιχο ποσό και τους τύπους σφαλμάτων ανά πράξη, καθώς και τη φύση των σφαλμάτων που διαπιστώθηκαν, το ποσοστό σφάλματος στρώματος και τις αντίστοιχες κύριες ανεπάρκειες ή παρατυπίες, το ανώτερο όριο του ποσοστού σφάλματος (κατά περίπτωση), τις βασικές αιτίες, τα διορθωτικά μέτρα που προτάθηκαν (περιλαμβανομένων εκείνων που προορίζονται να αποτρέψουν αυτά τα σφάλματα σε επόμενες αιτήσεις πληρωμών) και τον αντίκτυπο στη γνώμη λογιστικού ελέγχου. Κατά περίπτωση, να δοθούν περαιτέρω εξηγήσεις για τα στοιχεία που παρουσιάζονται στα τμήματα 10.2 και 10.3 κατωτέρω, ιδίως όσον αφορά το συνολικό ποσοστό σφάλματος.

5.8 Διευκρινίσεις σχετικά με τις δημοσιονομικές διορθώσεις που αφορούν τη λογιστική χρήση και εφαρμόστηκαν από την αρχή πιστοποίησης / διαχειριστική αρχή πριν από την υποβολή των λογαριασμών στην Επιτροπή, και που προκύπτουν από τους λογιστικούς ελέγχους των πράξεων, συμπεριλαμβανομένων των κατ' αποκοπή ή κατά παρέκταση διορθώσεων, όπως εμφανίζεται στον πίνακα που παρατίθεται στο τμήμα 10.2 κατωτέρω.

5.9 Σύγκριση του συνολικού ποσοστού σφάλματος και του υπολειμματικού συνολικού ποσοστού σφάλματος (όπως εμφανίζεται στο τμήμα 10.2 κατωτέρω) με το καθορισμένο επίπεδο σημαντικότητας, ούτως ώστε να διαπιστωθεί κατά πόσον οι δηλώσεις σχετικά με τον πληθυσμό παρουσιάζουν ουσιώδεις ανακρίβειες, καθώς και ο αντίκτυπος στη γνώμη λογιστικού ελέγχου.

<sup>17</sup> Η ελάχιστη κανονιστική απαίτηση ποσοστού 5% των πράξεων και 10% των δαπανών αντιστοιχεί στο «βέλτιστο σενάριο» παροχής υψηλής βεβαιότητας από το σύστημα. Εν προκειμένω, παρέχονται περισσότερες λεπτομέρειες στο έγγραφο καθοδήγησης σχετικά με τη στρατηγική λογιστικού ελέγχου (πρβλ. τμήμα 4.3) –αριθ. αναφ. EGESIF\_14-0011– και στο έγγραφο καθοδήγησης για τη δειγματοληψία.



5.10 Πληροφορίες σχετικά με τα αποτελέσματα του λογιστικού ελέγχου του συμπληρωματικού δείγματος [όπως καθορίζεται στο άρθρο 28 παράγραφος 12 του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 480/2014], εφόσον υπάρχει.

5.11 Αναλυτικά στοιχεία σχετικά με το κατά πόσον τυχόν προβλήματα που διαπιστώθηκαν θεωρήθηκαν συστημικού χαρακτήρα και σχετικά με τα μέτρα που ελήφθησαν, συμπεριλαμβανομένου του ποσοτικού προσδιορισμού των παράτυπων δαπανών και των τυχόν συναφών δημοσιονομικών διορθώσεων.

5.12 Πληροφορίες σχετικά με την παρακολούθηση των λογιστικών ελέγχων των πράξεων που διενεργήθηκαν σε προηγούμενα έτη, ιδίως όσον αφορά τις ανεπάρκειες συστημικού χαρακτήρα.

5.13 Συμπεράσματα που συνάγονται από τα συνολικά αποτελέσματα των λογιστικών ελέγχων των πράξεων όσον αφορά την αποτελεσματικότητα του συστήματος διαχείρισης και ελέγχου.

Η ΑΕ θα πρέπει να εκτελεί το σύνολο των ελεγκτικών εργασιών που είναι αναγκαίες για την σύνταξη αξιόπιστης γνώμης λογιστικού ελέγχου για κάθε λογιστική χρήση. Μεταξύ αυτών περιλαμβάνονται οι λογιστικοί έλεγχοι όλων των πράξεων που έχουν επιλεγεί μέσω τυχαίας δειγματοληψίας. Σε περίπτωση που η ΑΕ δεν είναι σε θέση να προβεί σε λογιστικό έλεγχο μιας δεδομένης πράξης, θα πρέπει να παρέχεται στην ΕΕΕ λεπτομερής αιτιολόγηση, καθώς και να αναφέρονται τα μέτρα που ελήφθησαν από την ΑΕ για τον μετριασμό της κατάστασης και των επιπτώσεών της στη γνώμη λογιστικού ελέγχου.

Τα σφάλματα που λαμβάνονται υπόψη στο ΣΠΣ θα πρέπει να αφορούν διαπιστώσεις που γνωστοποιούνται στην τελική έκθεση λογιστικού ελέγχου, δηλαδή αφού θα έχει ολοκληρωθεί η διαδικασία αντιπαράθεσης με την ελεγχόμενη οντότητα. Σε δεόντως αιτιολογημένες περιπτώσεις κατά τις οποίες η διαδικασία αντιπαράθεσης δεν έχει ολοκληρωθεί πριν από την υποβολή της ΕΕΕ, το στοιχείο αυτό θα μπορούσε να λειτουργήσει περιοριστικά όσον αφορά την εμβέλεια των εργασιών και ενδέχεται να εκδοθεί γνώμη με επιφυλάξεις βάσει της επαγγελματικής κρίσης της ΑΕ. Ο ποσοτικός προσδιορισμός της επιφύλαξης στη γνώμη λογιστικού ελέγχου μπορεί να πραγματοποιηθεί με βάση το μέγιστο ποσό σφάλματος που η ΑΕ θεωρεί εύλογο βάσει των πληροφοριών που έχει στη διάθεσή της κατά τον χρόνο έκδοσης της γνώμης λογιστικού ελέγχου της.

Στο τμήμα 5.7, η ΑΕ θα πρέπει να περιλαμβάνει την ποιοτική ανάλυση που διενεργήθηκε σε σχέση με τα σφάλματα που εντοπίστηκαν. Ο αριθμός και τα είδη των σφαλμάτων, η σημασία και τα αίτιά τους, όπως εκτιμήθηκαν από την ΑΕ, θα πρέπει να αναφέρονται.

Στο τμήμα 5.9, η ΑΕ θα πρέπει να αναφέρει το ΣΠΣ, το οποίο υπολογίζεται κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 28 παράγραφος 14 του ΚΕΚ:

*«Με βάση τα αποτελέσματα των λογιστικών ελέγχων των πράξεων για τη γνώμη λογιστικού ελέγχου και την έκθεση ελέγχου που αναφέρονται στο άρθρο 127 παράγραφος 5 στοιχείο α) του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 1303/2013, η αρχή ελέγχου υπολογίζει ένα συνολικό ποσοστό σφάλματος, το οποίο αντιστοιχεί στο άθροισμα των προβλεπόμενων τυχαίων σφαλμάτων και, κατά περίπτωση, των συστηματικών σφαλμάτων και των μη διορθωμένων ανωμαλιών, διαιρούμενων διά του πληθυσμού.»<sup>18</sup>*

Στην περίπτωση αυτή, το ΣΠΣ θα πρέπει να συγκρίνεται με το όριο σημαντικότητας, δηλαδή το ανώτατο ποσοστό του 2% των δαπανών που περιλαμβάνονται στον πληθυσμό<sup>19</sup>. Σε περίπτωση που έχουν ληφθεί διορθωτικά μέτρα πριν από την οριστικοποίηση της ΕΕΕ, η ΑΕ θα πρέπει επίσης να υπολογίσει το ΥΣΠΣ, δηλαδή το ΣΠΣ μείον τις δημοσιονομικές διορθώσεις που εφαρμόστηκαν συνεπεία του λογιστικού ελέγχου των πράξεων από την ΑΕ. Το ΥΣΠΣ θα πρέπει στη συνέχεια να συγκριθεί με το όριο σημαντικότητας.

Το ΥΣΠΣ αντιστοιχεί στο ΣΠΣ μείον τις δημοσιονομικές διορθώσεις που μπορεί να έχουν εφαρμοστεί από το κράτος μέλος όσον αφορά τα σφάλματα που εντοπίστηκαν από την ΑΕ στους λογιστικούς ελέγχους πράξεων που διενήργησε, συμπεριλαμβανομένων των προβλεπόμενων τυχαίων σφαλμάτων ή συστηματικών παρατυπιών. Συνήθως, αυτές οι διορθώσεις εφαρμόζονται μετά τον προσδιορισμό του ΣΠΣ. Ωστόσο, οι δημοσιονομικές διορθώσεις που εφαρμόστηκαν από το κράτος μέλος μετά τη δειγματοληψία από την ΑΕ και πριν από τον προσδιορισμό του ΣΠΣ από την ΑΕ μπορούν επίσης να αφαιρεθούν από το ΥΣΠΣ, εάν αυτού του είδους οι διορθώσεις έχουν σκοπό να μειώσουν τους κινδύνους που εντοπίστηκαν με το ΣΠΣ. Χαρακτηριστικό παράδειγμα αποτελεί η περίπτωση όπου οι διορθώσεις πραγματοποιούνται με βάση τις εργασίες της ΔΑ που εκτελούνται κατά τον προσδιορισμό της έκτασης των συστηματικών παρατυπιών που εντοπίστηκαν από την ΑΕ κατά τους λογιστικούς της ελέγχους των πράξεων. Σε κάθε περίπτωση, πέραν της επαγγελματικής κρίσης που χρησιμοποιεί η ΑΕ κατά την εξέταση των δημοσιονομικών διορθώσεων που θα ληφθούν υπόψη για τον υπολογισμό του ΥΣΠΣ, η ΑΕ θα πρέπει να εξασφαλίζει εύλογη βεβαιότητα ότι οι δημοσιονομικές διορθώσεις που θα ληφθούν υπόψη στο ΥΣΠΣ αποτελούν διορθώσεις που αφορούν όντως παράτυπες δαπάνες και όχι, για παράδειγμα, λάθη εκ παραδρομής, αντιλογισμό εγγραφών στους λογαριασμούς που δεν αντιστοιχούν σε δημοσιονομικές διορθώσεις, έσοδα από έργα που παράγουν έσοδα, μεταφορά πράξεων από ένα πρόγραμμα σε άλλο (ή εντός του ίδιου προγράμματος) ή διαχειριστικές αποφάσεις για την ακύρωση έργου οι οποίες δεν συνδέονται με παρατυπίες που εντοπίστηκαν στο εν λόγω έργο. Τέλος, οι διορθώσεις που αφορούν μεμονωμένες παρατυπίες<sup>20</sup> οι οποίες δεν περιλαμβάνονται ως τέτοιες στο ΣΠΣ (π.χ. οι ειδικές περιπτώσεις ανώμαλων σφαλμάτων που διορθώθηκαν πριν από την υποβολή της ΕΕΕ, παρατυπίες που

<sup>18</sup> Όπου οι δηλωθείσες δαπάνες περιλαμβάνουν αρνητικές μονάδες δειγματοληψίας, αυτές θα πρέπει να αντιμετωπίζονται ως χωριστός πληθυσμός. Στην περίπτωση αυτή, το ΣΠΣ υπολογίζεται σε σχέση με τον πληθυσμό των θετικών μονάδων δειγματοληψίας.

<sup>19</sup> Το όριο σημαντικότητας του 2% αναφέρεται στις δαπάνες που έχουν δηλωθεί για τη λογιστική χρήση, όπως ορίζεται στο άρθρο 28 παράγραφος 11 του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 480/2014.

<sup>20</sup> Οι μεμονωμένες παρατυπίες αποτελούν σφάλματα που προκύπτουν άπαξ και τα οποία είναι ανεξάρτητα από άλλα σφάλματα που εντοπίζονται στον πληθυσμό ή ανεπάρκειες των συστημάτων.

είχαν ήδη εντοπιστεί και αντιμετωπιστεί από τον ΕΦ, τη ΔΑ και την ΑΠ αλλά δεν είχαν ακόμη διορθωθεί προτού η ΑΕ λάβει το δείγμα<sup>21</sup>) δεν θα πρέπει να αφαιρούνται από το ΣΠΣ για να αποφεύγεται το ενδεχόμενο υποεκτίμησής του.

Όταν εφαρμόζεται δημοσιονομική διόρθωση κατά παρέκταση με βάση το ποσοστό προβλεπόμενου τυχαίου σφάλματος (εφόσον το συνολικό ποσοστό σφάλματος αποτελείται μόνο από τυχαία σφάλματα), το προβλεπόμενο ποσοστό σφάλματος εφαρμόζεται στο σύνολο του πληθυσμού. Από το ποσό που προκύπτει αφαιρούνται στη συνέχεια τα σφάλματα που εντοπίστηκαν στο δείγμα (τα οποία πρόκειται να διορθωθούν χωριστά<sup>22</sup>), και προκύπτει το ποσό της απαιτούμενης διόρθωσης κατά παρέκταση. Στην περίπτωση αυτή λαμβάνεται ως παραδοχή η απλούστερη εκδοχή του μη εντοπισμού συστηματικών σφαλμάτων από την ΑΕ στο πλαίσιο των ελέγχων πράξεων που διενήργησε<sup>23</sup>.

Υπό τις προαναφερόμενες προϋποθέσεις, η Επιτροπή θα θεωρεί ότι η δημοσιονομική διόρθωση κατά παρέκταση είναι η κατάλληλη όταν η τιμή που προκύπτει από τον υπολογισμό της εμπίπτει εντός των ορίων του διαστήματος μεταξύ Α και Β:

$A: \text{ Δημοσιονομική διόρθωση κατά παρέκταση} = \text{ Προβλεπόμενο τυχαίο σφάλμα}^{24} - \text{ Σφάλματα στο δείγμα}$
$B: \text{ Δημοσιονομική διόρθωση κατά παρέκταση} = \text{ Προβλεπόμενο τυχαίο σφάλμα} - (\text{ Πληθυσμός} * 2\%) - \text{ Σφάλματα στο δείγμα}$

<sup>21</sup> Υπό τους όρους που διευκρινίζονται στο τμήμα 7.1.1 του επεξηγηματικού εγγράφου που αφορά την αντιμετώπιση των σφαλμάτων.

<sup>22</sup> Τα σφάλματα στο δείγμα διορθώνονται μόνον άπαξ.

<sup>23</sup> Για τους σκοπούς του υπολογισμού της δημοσιονομικής διόρθωσης, οι διορθώσεις που πραγματοποιούνται όσον αφορά τα συστηματικά σφάλματα θα πρέπει να αφαιρούνται από τη δημοσιονομική διόρθωση κατά παρέκταση.

Στην περίπτωση που εντοπιστούν συστηματικά σφάλματα από τους ελέγχους πράξεων της ΑΕ και τα σφάλματα αυτά οριοθετούνται για το σύνολο του πληθυσμού (πρβλ. τμήμα 2.2 ανωτέρω), αυτό συνεπάγεται ότι, κατά την παρέκταση στον πληθυσμό των τυχαίων σφαλμάτων που εντοπίστηκαν στο δείγμα, η ΑΕ θα πρέπει να αφαιρεί το ποσό των συστηματικών σφαλμάτων από τον πληθυσμό, σε κάθε περίπτωση όπου η τιμή αυτή αποτελεί στοιχείο του τύπου προβολής, όπως επεξηγείται αναλυτικά στο παράρτημα 1 του εγγράφου καθοδήγησης για τη δειγματοληψία.

<sup>24</sup> Το προβλεπόμενο τυχαίο σφάλμα θα πρέπει να υπολογίζεται με χρήση των εφαρμοστέων μαθηματικών τύπων που απαιτούνται από τη μέθοδο δειγματοληψίας που χρησιμοποιήθηκε για την επιλογή του τυχαίου δείγματος, όπως επεξηγείται στο έγγραφο καθοδήγησης για τη δειγματοληψία. Για τη δειγματοληψία νομισματικής μονάδας και την απλή τυχαία δειγματοληψία (εκτίμηση λόγων), οι μαθηματικοί τύποι λαμβάνουν υπόψη τη λογιστική αξία του πληθυσμού· για την απλή τυχαία δειγματοληψία (μέση εκτίμηση ανά μονάδα) και την εκτίμηση διαφορών, ο μαθηματικός τύπος λαμβάνει υπόψη τον αριθμό των πράξεων στον πληθυσμό.

Παράδειγμα:

Προβλεπόμενο ποσοστό για τυχαία σφάλματα: 4 %

Πληθυσμός: 1 000 εκατ. ευρώ

Σφάλματα στο δείγμα (που έχουν ήδη διορθωθεί): 3 εκατ. ευρώ

Η διόρθωση θα πρέπει να κυμαίνεται μεταξύ 37 και 17 εκατ. ευρώ

- 37 εκατ. ευρώ =  $(4\% * 1\ 000) - 3$
- 17 εκατ. ευρώ =  $(4\% * 1\ 000) - (2\% * 1\ 000) - 3$  [=> διόρθωση σε επίπεδο χαμηλότερο του ορίου σημαντικότητας]

Τυχόν σφάλματα που εντοπίζονται στο πλαίσιο των ελέγχων συστημάτων (δοκιμές των ελέγχων) δεν προστίθενται στο συνολικό σφάλμα, αλλά θα πρέπει να διορθώνονται και να δημοσιοποιούνται στο τμήμα 4 της ΕΕΕ.

Όπως προκύπτει από το άρθρο 28 παράγραφος 11 του ΚΕΚ και ανάλογα με την περίπτωση, η ΑΕ θα πρέπει να εξηγεί στο τμήμα 5.11 της ΕΕΕ αν, εκτός των τυχαίων σφαλμάτων, ορισμένα από τα σφάλματα που εντοπίστηκαν είναι συστηματικά ή ανώμαλα σφάλματα. Ένα συστηματικό σφάλμα αντιστοιχεί σε συστηματική παρατυπία κατά την έννοια του άρθρου 2 παράγραφος 38 του ΚΚΔ. Ένα ανώμαλο σφάλμα είναι ένα σφάλμα εξαιρετικού χαρακτήρα το οποίο αποδεδειγμένα δεν αντιπροσωπεύει τον πληθυσμό.

Χωριστό έγγραφο καθοδήγησης με περισσότερες διευκρινίσεις σχετικά με την αντιμετώπιση των σφαλμάτων τελεί υπό κατάρτιση, με βάση το επεξηγηματικό σημείωμα για την αντιμετώπιση των σφαλμάτων της περιόδου προγραμματισμού 2007-2013.

Δεδομένης της ύπαρξης ετήσιων λογαριασμών κατά την περίοδο 2014-2020, τα αναθεωρημένα ποσοστά σφάλματος για τα προηγούμενα έτη παύουν να ισχύουν και δεν χρειάζεται να δημοσιεύονται στην ΕΕΕ.

## **6. Λογιστικοί έλεγχοι λογαριασμών**

6.1 Αναφορά των αρχών/φορέων που διενήργησαν τους λογιστικούς ελέγχους λογαριασμών.

6.2 Περιγραφή της μεθόδου λογιστικού ελέγχου που χρησιμοποιήθηκε για την επαλήθευση των στοιχείων των λογαριασμών, όπως ορίζεται στο άρθρο 137 του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 1303/2013. Αυτό θα πρέπει να περιλαμβάνει αναφορά στις ελεγκτικές εργασίες που πραγματοποιήθηκαν στο πλαίσιο των ελέγχων των συστημάτων (που αναφέρονται λεπτομερώς στο τμήμα 4) και των λογιστικών ελέγχων των πράξεων (που αναφέρονται λεπτομερώς στο τμήμα 5) όσον αφορά τη βεβαιότητα που απαιτείται για τους λογαριασμούς.

6.3 Αναφορά των συμπερασμάτων που συνάγονται από τα αποτελέσματα των λογιστικών ελέγχων όσον αφορά την πληρότητα, την ακρίβεια και την ειλικρίνεια των λογαριασμών, συμπεριλαμβανομένης αναφοράς σχετικά με τις δημοσιονομικές διορθώσεις που εφαρμόστηκαν και αντικατοπτρίζονται στους λογαριασμούς στο πλαίσιο της

παρακολούθησης των αποτελεσμάτων των ελέγχων των συστημάτων και/ή των λογιστικών ελέγχων των πράξεων.

6.4 Διευκρίνιση του κατά πόσον τυχόν προβλήματα που διαπιστώθηκαν θεωρήθηκαν συστημικού χαρακτήρα και αναφορά στα μέτρα που ελήφθησαν.

Η ΑΕ θα πρέπει να διευκρινίζει στο τμήμα 6.2 τις ελεγκτικές εργασίες που εκτελέστηκαν για τον λογιστικό έλεγχο των λογαριασμών, στο πλαίσιο του άρθρου 137 του ΚΚΔ και του άρθρου 29 του ΚΕΚ και λαμβανομένου υπόψη του εγγράφου καθοδήγησης της Επιτροπής σχετικά με τον λογιστικό έλεγχο των λογαριασμών (EGESIF\_15\_0016-00), το οποίο πρόκειται να οριστικοποιηθεί σύντομα.

Η ΑΕ θα πρέπει επίσης να διευκρινίζει το χρονοδιάγραμμα και τις συνθήκες εργασίας που έχουν συμφωνηθεί με την ΑΠ και τη ΔΑ και είναι αναγκαίες ώστε να μπορέσει η ΑΕ να εκτελέσει τις ελεγκτικές της εργασίες όσον αφορά τους λογαριασμούς σε εύθετο χρόνο<sup>25</sup>.

Στο τμήμα 6.3, η ΑΕ θα πρέπει να εξηγήει με ποιον τρόπο έχει εξασφαλίσει βεβαιότητα σχετικά με την πληρότητα, την ακρίβεια και την ειλικρίνεια των λογαριασμών με βάση:

- τους ελέγχους συστημάτων τους οποίους διενήργησε (ιδίως εκείνους που διενεργήθηκαν στην ΑΠ, όπως ορίζεται στο άρθρο 29 παράγραφος 4 του ΚΕΚ)·
- τους λογιστικούς ελέγχους των πράξεων τους οποίους διενήργησε<sup>26</sup>.
- τις τελικές εκθέσεις λογιστικού ελέγχου που αποστέλλονται από την Επιτροπή και το Ελεγκτικό Συνέδριο·
- την αξιολόγησή της σχετικά με τη δήλωση διαχείρισης και την ετήσια σύνοψη·
- τη φύση και την έκταση των δοκιμών που εκτελούνται σχετικά με τους λογαριασμούς που υποβάλλονται από την αρχή πιστοποίησης στην ΑΕ.

<sup>25</sup> Λαμβάνοντας υπόψη το πρότυπο ISA 700 παράγραφος A39, η γνώμη της ΑΕ παρέχεται σχετικά με τους λογαριασμούς που αποτελούν ευθύνη της ΑΠ. Επομένως, η ΑΕ δεν είναι σε θέση να καταλήξει στο συμπέρασμα ότι έχουν ληφθεί επαρκή και κατάλληλα αποδεικτικά στοιχεία λογιστικού ελέγχου έως ότου οι λογαριασμοί καταρτιστούν και η διοίκηση αποδεχτεί την ευθύνη για αυτούς. Αυτό συνεπάγεται ότι η ΑΕ είναι σε θέση να καταρτίσει τη γνώμη της σχετικά με τους λογαριασμούς μόνον αφότου η ΑΠ τους υποβάλει στη ΔΑ και την ΑΕ και αφότου η ΔΑ έχει υποβάλει τη δήλωση διαχείρισής της στην ΑΕ. Ωστόσο, η ΑΕ θα πρέπει να ξεκινήσει τις ελεγκτικές της εργασίες σχετικά με τους λογαριασμούς πριν από την οριστικοποίησή τους από την ΑΠ και πριν από τη δήλωση διαχείρισης από τη ΔΑ, για να εξασφαλισθεί επαρκής χρόνος για την κατάρτιση της γνώμης της έως την 15η Φεβρουαρίου του έτους N+2. Μεταξύ της ΑΠ, της ΔΑ και της ΑΕ θα πρέπει να συμφωνηθούν χρονοδιάγραμμα και συνθήκες εργασίας ούτως ώστε να διασφαλισθεί μια ομαλή διαδικασία.

<sup>26</sup> Οι λογιστικοί έλεγχοι των πράξεων θα επιτρέψουν την επαλήθευση της ακρίβειας των ποσών και της πληρότητας των αντίστοιχων δαπανών που συμπεριλαμβάνονται στις αιτήσεις πληρωμών (και, μετέπειτα, στους λογαριασμούς, εφόσον διαπιστωθεί ότι είναι εξ ολοκλήρου νόμιμες και κανονικές). Επίσης, παρέχεται η δυνατότητα αντιστοίχισης της διαδρομής ελέγχου από το λογιστικό σύστημα της αρχής πιστοποίησης έως το επίπεδο του δικαιούχου και/ή της πράξης, μέσω τυχόν ΕΦ, ένα ζήτημα που καλύπτεται ήδη από τους ισχύοντες λογιστικούς ελέγχους.

Όσον αφορά το τελευταίο σημείο, η ΑΕ θα πρέπει να περιγράφει τις τελικές πρόσθετες επαληθεύσεις της σχετικά με τα σχέδια πιστοποιημένων λογαριασμών, πριν από την καθορισμένη βάσει κανονιστικών διατάξεων προθεσμία της 15ης Φεβρουαρίου, όπως ορίζεται στο έγγραφο καθοδήγησης σχετικά με τους λογιστικούς ελέγχους των λογαριασμών. Ειδικότερα, η ΕΕΕ θα πρέπει να περιγράφει τις εργασίες που εκτελέστηκαν όσον αφορά την αντιστοίχιση της ΑΠ στο προσάρτημα 8 των λογαριασμών, συμπεριλαμβανομένης της αξιολόγησης από την ΑΕ της ακρίβειας των εξηγήσεων της ΔΑ για τις προσαρμογές που δημοσιεύονται στο εν λόγω προσάρτημα και της συνέπειας αυτών με τις πληροφορίες που δημοσιεύονται στην ΕΕΕ και στην ετήσια σύνοψη αναφορικά με τις δημοσιονομικές διορθώσεις που πραγματοποιήθηκαν και αντικατοπτρίζονται στους λογαριασμούς ως συνέχεια στα αποτελέσματα των ελέγχων των συστημάτων και των πράξεων καθώς και των διαχειριστικών επαληθεύσεων που εκτελέστηκαν πριν από την υποβολή των λογαριασμών.

## **7. Συντονισμός μεταξύ φορέων ελέγχου και εποπτικές εργασίες της ΑΕ**

7.1 Περιγραφή της διαδικασίας συντονισμού μεταξύ της αρχής ελέγχου και οποιουδήποτε φορέα ελέγχου που διενεργεί ελέγχους, όπως προβλέπεται στο άρθρο 127 παράγραφος 2 του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 1303/2013, κατά περίπτωση.

7.2 Περιγραφή της διαδικασίας εποπτείας και αξιολόγησης της ποιότητας που εφαρμόζει η αρχή ελέγχου έναντι των εν λόγω φορέων ελέγχου.

Στο πλαίσιο του τμήματος 7.1, η διαδικασία θα πρέπει να καλύπτει τον συντονισμό σε σχέση με τον προγραμματισμό των λογιστικών ελέγχων και τον συντονισμό και την επαλήθευση των αποτελεσμάτων των λογιστικών ελέγχων με σκοπό την άντληση οριστικών συμπερασμάτων και την κατάρτιση της γνώμης λογιστικού ελέγχου.

Το τμήμα 7.2 θα πρέπει να καλύπτει την περιγραφή της διαδικασίας εποπτείας που ασκείται από την ΑΕ σε άλλους φορείς ελέγχου (κατά περίπτωση). Η περιγραφή θα πρέπει να περιλαμβάνει επισκόπηση της εποπτείας που πράγματι ασκήθηκε σε σχέση με τη λογιστική χρήση, λαμβανομένων υπόψη των ισχυόντων διεθνώς αναγνωρισμένων ελεγκτικών προτύπων ή των σχετικών εγγράφων καθοδήγησης.

Εν προκειμένω, η ΑΕ θα πρέπει να λάβει υπόψη την κατευθυντήρια γραμμή αριθ. 25 των ευρωπαϊκών κατευθυντήριων γραμμών εφαρμογής των ελεγκτικών προτύπων του INTOSAI<sup>27</sup>, η οποία συνδέεται με την έννοια της χρήσης της εργασίας άλλων ελεγκτών και εμπειρογνομόνων από τα ευρωπαϊκά ανώτατα όργανα ελέγχου. Η εν λόγω κατευθυντήρια γραμμή αναφέρεται ιδίως στις απαιτήσεις που πρέπει να τηρούνται ανάλογα με τον βαθμό της αξιοπιστίας των εργασιών που εκτελούνται από άλλους ελεγκτές σε κάθε φάση του λογιστικού ελέγχου, είτε για λόγους προγραμματισμού, στο πλαίσιο των αποδεικτικών στοιχείων του ελέγχου, είτε στο τέλος της δοκιμής. Το εύρος των διαδικασιών τις οποίες θα πρέπει να εκτελεί ο βασικός ελεγκτής για να λάβει επαρκή και κατάλληλα στοιχεία ελέγχου που θα αποδεικνύουν ότι οι εργασίες των άλλων ελεγκτών είναι κατάλληλες για τους σκοπούς του βασικού ελεγκτή, στο πλαίσιο της συγκεκριμένης αποστολής, εξαρτάται από τις

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

φάσεις του ελέγχου κατά τις οποίες μπορούν να χρησιμοποιηθούν οι εργασίες των άλλων ελεγκτών. Ιδίως όταν οι εργασίες χρησιμοποιούνται ως αποδεικτικά στοιχεία ελέγχου, η επανεξέταση της ΑΕ θα πρέπει να είναι αναλυτικότερη.

Περαιτέρω καθοδήγηση παρέχεται από τα έγγραφα ISSAI 1600 σχετικά με τους ομαδικούς λογιστικούς ελέγχους<sup>28</sup>, ISSAI 1610<sup>29</sup> (περιλαμβάνει και το ISA 610) για τη χρήση της εργασίας του εσωτερικού ελεγκτή, και ISSAI 1620<sup>30</sup> για τη χρήση της εργασίας εμπειρογνώμονα ελεγκτή.

## 8. Λοιπές πληροφορίες

8.1 Κατά περίπτωση, πληροφορίες σχετικά με την αναφορά περιπτώσεων απάτης και υπονοιών απάτης που εντοπίζονται στο πλαίσιο των ελέγχων που διενεργούνται από την αρχή ελέγχου (περιλαμβανομένων των περιπτώσεων που αναφέρονται από άλλους εθνικούς ή ενωσιακούς φορείς και σχετίζονται με πράξεις που ελέγχονται από την αρχή ελέγχου), καθώς και σχετικά με τα μέτρα που έχουν ληφθεί.

Στο τμήμα 8.1 της ΕΕΕ, η ΑΕ θα πρέπει να αναφέρει τα μέτρα που ελήφθησαν σε σχέση με περιπτώσεις υπόνοιες απάτης που εντοπίστηκαν κατά τη διάρκεια των ελεγκτικών εργασιών που εκτελέστηκαν έως την υποβολή της ΕΕΕ.

Όλες οι περιπτώσεις υπόνοιες απάτης που αφορούν τη λογιστική χρήση και έχουν εντοπιστεί από την ΑΕ θα πρέπει να αναφέρονται, ενώ για τα πολυταμειακά προγράμματα θα πρέπει να υποδεικνύεται το σχετικό ταμείο.

Στην ΕΕΕ θα πρέπει να γνωστοποιείται αν οι περιπτώσεις υπόνοιες απάτης που εντοπίστηκαν από την ΑΕ<sup>31</sup> κοινοποιήθηκαν στην OLAF. Οι υπόνοιες απάτης πρέπει να αναφέρονται στην OLAF από την αρχή την οποία ορίζει το εκάστοτε κράτος μέλος σύμφωνα με τις απαιτήσεις του άρθρου 122 παράγραφος 2 του ΚΚΔ και τις κατ' εξουσιοδότηση και εκτελεστικές πράξεις που προβλέπονται σ' αυτή τη διάταξη<sup>32</sup>.

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

<sup>29</sup> [http://www.issai.org/media/13128/issai\\_1610\\_e\\_.pdf](http://www.issai.org/media/13128/issai_1610_e_.pdf)

<sup>30</sup> [http://www.issai.org/media/13188/issai\\_1620\\_e\\_.pdf](http://www.issai.org/media/13188/issai_1620_e_.pdf)

<sup>31</sup> Οι ελεγκτές εκτελούν διοικητικές και όχι ποινικές διαδικασίες. Το πεδίο εφαρμογής της εξουσίας και της αρμοδιότητάς τους είναι επομένως μάλλον περιορισμένο όσον αφορά τον εντοπισμό των συγκεκριμένων περιστάσεων που συνδέονται με την εικαζόμενη δόλια δραστηριότητα. Επιπλέον, οι βασικοί στόχοι των ποινικών και των ελεγκτικών δραστηριοτήτων είναι διαφορετικοί. Ένας λογιστικός έλεγχος πράξεων έχει διοικητικό χαρακτήρα και στοχεύει στην αξιολόγηση της νομιμότητας και της κανονικότητας της υλοποίησης ενός έργου, ενώ μια ποινική διαδικασία έχει ως στόχο τον εντοπισμό και τη διερεύνηση των πράξεων με σκοπό την παροχή αποδεικτικών στοιχείων για την πρόθεση εξαπάτησης.

<sup>32</sup> Πρόκειται να εγκριθεί σύντομα.

Εφόσον επιτρέπεται από τους εθνικούς κανόνες για τις εν εξελίξει έρευνες, η ΑΕ θα πρέπει να συγκεντρώνει πληροφορίες σχετικά με τη φύση της απάτης και να αξιολογεί αν πρόκειται για συστημικό ζήτημα και, εάν ναι, κατά πόσον έχουν ληφθεί μέτρα μετριασμού.

Η κατάσταση της υλοποίησης των δημοσιονομικών διορθώσεων σε σχέση με την απάτη ή τις υπόνοιες απάτης και οι πληροφορίες σχετικά με την αίτηση ενδιάμεσης πληρωμής προς την Επιτροπή στην οποία περιλαμβάνονταν οι διορθώσεις θα πρέπει να αναφέρονται, κατά περίπτωση, στην ΕΕΕ.

Περισσότερες πληροφορίες και καθοδήγηση σχετικά με τα μέτρα που πρέπει να ληφθούν από τις εθνικές αρχές (συμπεριλαμβανομένων των ΑΕ) σε σχέση με την πρόληψη, τον εντοπισμό και τη διόρθωση περιπτώσεων απάτης είναι διαθέσιμες στη διεύθυνση <http://ec.europa.eu/sfc/en/2014/anti-fraud>. Όπως προκύπτει από το πρότυπο ISA 240, *οι ελεγκτές μπορεί να βρεθούν αντιμέτωποι με περιστάσεις που υποδεικνύουν ότι ενδέχεται να έχει διαπραχθεί απάτη. Στις περιπτώσεις αυτές, πρέπει να ενημερώνουν την αρμόδια αρχή χωρίς καθυστέρηση με σκοπό να ληφθούν περαιτέρω μέτρα. Ο ελεγκτής μπορεί να καταλήξει στο συμπέρασμα ότι η πιθανή απάτη πλήττει ολόκληρο το σύστημα ή μόνο μέρος αυτού ή ότι υπάρχουν μία ή περισσότερες μεμονωμένες πιθανές περιπτώσεις απάτης. Σε κάθε περίπτωση, πρέπει να αντιδράσει με ταχείς ρυθμούς και να ενημερώσει τις αρμόδιες αρχές, λαμβάνοντας υπόψη όλες τις περιστάσεις που αφορούν την υπόθεση (ή τις υποθέσεις). Ο ελεγκτής, βασιζόμενος στα αποδεικτικά στοιχεία που ανακαλύφθηκαν, πρέπει να αναλύει την κατάσταση με αυστηρό και ενδελεχή τρόπο, να προβαίνει σε διάρθρωση των στοιχείων στα οποία βασίζεται το εύρημα και να αποφασίζει ποιος θα πρέπει να ενημερωθεί. Αρχικά, τα άτομα που πρέπει να ενημερωθούν είναι εκείνα που είναι επιφορτισμένα με τη διακυβέρνηση του φορέα που υποβάλλεται σε έλεγχο, εφόσον δεν υπάρχουν υπόνοιες ότι εμπλέκονται στην υπόθεση (ή στις υποθέσεις). (...) Σε διαφορετική περίπτωση, ο ελεγκτής πρέπει να κοινοποιεί την υπόθεση (ή τις υποθέσεις) απευθείας στις δικαστικές αρχές, με την επιφύλαξη τυχόν εθνικής νομοθεσίας σχετικής με την εμπιστευτικότητα των πληροφοριών που λαμβάνονται κατά τη διάρκεια ενός ελέγχου. Οι ελεγκτές πρέπει επίσης να ενημερώνουν τις αρμόδιες εθνικές αρχές που οφείλουν να ενημερώνουν την Επιτροπή (OLAF) σχετικά με παρατυπίες και περιπτώσεις υπόνοιας απάτης σύμφωνα με τους εφαρμοστέους τομεακούς κανόνες για την κοινοποίηση παρατυπιών.*

8.2 Κατά περίπτωση, γεγονότα που συνέβησαν μετά την υποβολή των λογαριασμών στην αρχή ελέγχου και πριν να διαβιβαστεί στην Επιτροπή η ετήσια έκθεση ελέγχου, δυνάμει του άρθρου 127 παράγραφος 5 στοιχείο β) του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 1303/2013, και τα οποία ελήφθησαν υπόψη κατά τον καθορισμό του επιπέδου βεβαιότητας και τη σύνταξη γνώμης από την αρχή ελέγχου.

Η έννοια των επακόλουθων γεγονότων προέρχεται από το διεθνές λογιστικό πρότυπο 560, με τις αναγκαίες προσαρμογές για την επιμερισμένη διαχείριση στο πλαίσιο της πολιτικής συνοχής. Όπως ορίζεται στο εν λόγω πρότυπο, ένας από τους στόχους του ελεγκτή είναι «να ληφθούν επαρκή και κατάλληλα στοιχεία ελέγχου που θα αποδεικνύουν αν τα γεγονότα που σημειώθηκαν μεταξύ της ημερομηνίας των οικονομικών καταστάσεων και της ημερομηνίας της έκθεσης του ελεγκτή τα οποία απαιτούν προσαρμογή ή δημοσίευση στις οικονομικές



*καταστάσεις αντικατοπτρίζονται δεόντως στις εν λόγω οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με το εφαρμοστέο πλαίσιο υποβολής οικονομικών εκθέσεων». Στο πλαίσιο της επιμερισμένης διαχείρισης, ως «οικονομικές καταστάσεις» θα πρέπει να νοούνται οι λογαριασμοί που καταρτίζονται από την ΑΠ και υπό την ευθύνη αυτής. Η «ημερομηνία των οικονομικών καταστάσεων» αντιστοιχεί στην ημερομηνία κατά την οποία η ΑΠ υποβάλλει τους λογαριασμούς στην ΑΕ για τις τελικές επαληθεύσεις της.*

Θεωρείται ότι η ΑΕ θα λάβει τους λογαριασμούς από την ΑΠ πριν από την υποβολή τους στην Επιτροπή, ώστε να είναι σε θέση να συναγάγει συμπεράσματα ως προς την πληρότητα, την ακρίβεια και την ειλικρίνειά τους. Κατά τη διάρκεια της περιόδου μεταξύ της παραλαβής αυτών των λογαριασμών και της κατάρτισης της γνώμης λογιστικού ελέγχου, μπορεί να περιέλθουν σε γνώση της ΑΕ γεγονότα που επηρεάζουν τα ποσά που δημοσιεύονται στους λογαριασμούς, ιδίως τις δαπάνες που έχουν δηλωθεί ως νόμιμες και κανονικές.

*Για τον σκοπό αυτόν, η ΑΕ θα πρέπει «να εκτελεί τις διαδικασίες λογιστικών ελέγχων που έχουν σχεδιαστεί με σκοπό να ληφθούν επαρκή και κατάλληλα στοιχεία ελέγχου που αποδεικνύουν ότι όλα τα γεγονότα που λαμβάνουν χώρα μεταξύ της ημερομηνίας των οικονομικών καταστάσεων [των λογαριασμών] και της ημερομηνίας της έκθεσης του ελεγκτή [της ΕΕΕ] τα οποία απαιτούν προσαρμογή ή δημοσίευση στις οικονομικές καταστάσεις [στους λογαριασμούς] έχουν εντοπιστεί». Όπως προβλέπεται επίσης στο πρότυπο ISA 560, η ΑΕ «δεν αναμένεται, ωστόσο, να εκτελέσει πρόσθετες διαδικασίες λογιστικού ελέγχου για θέματα για τα οποία διαδικασίες λογιστικού ελέγχου που εκτελέστηκαν στο παρελθόν παρείχαν ικανοποιητικά αποτελέσματα».*

Κάποια επακόλουθα γεγονότα ενδέχεται να επηρεάζουν σε σημαντικό βαθμό τη λειτουργία των ΣΔΕ και/ή τις επιφυλάξεις (σε περιπτώσεις γνώμης με επιφύλαξη ή αρνητικής γνώμης) και, επομένως, η ΑΕ δεν μπορεί να τα αγνοήσει. Τα γεγονότα αυτά μπορεί να αντιστοιχούν είτε σε θετικές δράσεις (π.χ. διορθωτικά μέτρα που εφαρμόστηκαν μετά την κατάρτιση των λογαριασμών από την ΑΠ και πριν από την υποβολή τους στην Επιτροπή) ή να έχουν επιπτώσεις (π.χ. ανεπάρκειες του συστήματος ή σφάλματα που εντοπίστηκαν κατά την περίοδο αυτή).

Στο κανονιστικό πλαίσιο της περιόδου 2014-2020, «επακόλουθα γεγονότα» όπως περιγράφηκαν ανωτέρω δεν είναι τα διορθωτικά μέτρα που πρέπει να λάβει το κράτος μέλος (ΔΑ ή ΑΠ) ως αποτέλεσμα των ανεπαρκειών και των παρατυπιών που εντοπίστηκαν από την ΑΕ ή την ΕΕ. Θεωρείται ότι τα διορθωτικά μέτρα λαμβάνονται από το κράτος μέλος και αντικατοπτρίζονται δεόντως στους λογαριασμούς πριν από την έγκρισή τους από την ΑΠ. Σε περίπτωση που δεν ισχύει αυτό, κρίνεται δέουσα η έκδοση γνώμης με επιφύλαξη από την ΑΕ, λαμβανομένης υπόψη της σημαντικότητας των επίμαχων διορθωτικών μέτρων.

Για τα πολυταμειακά προγράμματα, για καθένα από τα αναφερόμενα επακόλουθα γεγονότα θα πρέπει να αναφέρεται το αντίστοιχο ταμείο.

## 9. Συνολικό επίπεδο βεβαιότητας

9.1 Αναφορά στο συνολικό επίπεδο βεβαιότητας όσον αφορά την ορθή λειτουργία του συστήματος διαχείρισης και ελέγχου και επεξήγηση του τρόπου με τον οποίο επιτεύχθηκε αυτό το επίπεδο από τον συνδυασμό των αποτελεσμάτων των ελέγχων των συστημάτων (όπως παρουσιάζεται στο τμήμα 10.2 κατωτέρω) και των λογιστικών ελέγχων των πράξεων (όπως παρουσιάζεται στο τμήμα 10.3 κατωτέρω). Κατά περίπτωση, η αρχή ελέγχου λαμβάνει επίσης υπόψη τα αποτελέσματα άλλων εθνικών ή ενωσιακών ελεγκτικών εργασιών που διενεργήθηκαν σε σχέση με τη λογιστική χρήση.

9.2 Εκτίμηση τυχόν μέτρων μετριασμού που έχουν εφαρμοστεί, όπως δημοσιονομικές διορθώσεις, και αξιολόγηση της πιθανής ανάγκης λήψης συμπληρωματικών απαιτούμενων διορθωτικών μέτρων, τόσο από συστημική όσο και από δημοσιονομική σκοπιά.

Για τους σκοπούς της κατάρτισης της γνώμης λογιστικού ελέγχου από την ΑΕ, η βεβαιότητα όσον αφορά τη νομιμότητα και την κανονικότητα των δαπανών και την ορθή λειτουργία του ΣΔΕ βασίζεται στον συνδυασμό των αποτελεσμάτων των ελέγχων των συστημάτων (τμήμα 4 ανωτέρω) και των ελέγχων των πράξεων (τμήμα 5 ανωτέρω). Η βεβαιότητα όσον αφορά τους λογαριασμούς τροφοδοτείται από τα αποτελέσματα των εν λόγω λογιστικών ελέγχων και τα συμπεράσματα εν προκειμένω θα πρέπει να δημοσιεύονται στο τμήμα 6.3 ανωτέρω.

Στην περίπτωση των πολυταμειακών προγραμμάτων, η ΑΕ αναμένεται να επιβεβαιώσει ότι τα συμπεράσματα που συνάχθηκαν ισχύουν για όλα τα ταμεία ή, σε περίπτωση που παρατηρούνται διαφορές, να εξηγήσει με ποιον τρόπο κατέληξε σε συμπέρασμα για καθένα από τα ταμεία, βάσει της ανάλυσης των αποτελεσμάτων των ελέγχων συστημάτων και των ελέγχων πράξεων που διενήργησε.

Βάσει πείρας, ο πίνακας που ακολουθεί αναφέρει, για τις συνηθέστερες περιπτώσεις, τη σύνδεση μεταξύ της γνώμης λογιστικού ελέγχου (σχετικά με την ορθή λειτουργία του ΣΔΕ και τη νομιμότητα και κανονικότητα των δαπανών) και των συμπερασμάτων που προέκυψαν από τους ελέγχους των συστημάτων και τους ελέγχους των πράξεων. Ο εν λόγω πίνακας είναι μόνον ενδεικτικός και υποχρεώνει την ΑΕ να χρησιμοποιεί την επαγγελματική της κρίση, ιδίως σε καταστάσεις που δεν προβλέπονται κατωτέρω. Τα διορθωτικά μέτρα μπορεί να αφορούν δημοσιονομικές διορθώσεις (με στόχο ΥΣΠΣ μικρότερο ή ίσο με 2%) ή βελτιώσεις με σκοπό την αντιμετώπιση των ανεπαρκειών του ΣΔΕ (που δεν καλύπτονται από τις δημοσιονομικές διορθώσεις) ή συνδυασμό των δύο.

Γνώμη λογιστικού ελέγχου σχετικά με τη νομιμότητα και την κανονικότητα των δαπανών και την ορθή λειτουργία του ΣΔΕ	Αξιολόγηση της ΑΕ σχετικά με		
	τη λειτουργία του ΣΔΕ  (αποτελέσματα των ελέγχων συστημάτων)	το ΣΠΣ  (αποτελέσματα των ελέγχων πράξεων)	την εφαρμογή <sup>33</sup> των απαιτούμενων διορθωτικών μέτρων από το κράτος μέλος
1-Ανεπιφύλακτη	κατηγορία 1 ή 2	και ΣΠΣ ≤ 2%	Οι διορθώσεις (π.χ. σφάλματα στο δείγμα) έχουν εφαρμοστεί.
2-Με επιφύλαξη (οι επιφυλάξεις έχουν περιορισμένες επιπτώσεις)	κατηγορία 2	και/ή 2% < ΣΠΣ ≤ 5%	Πλην της περίπτωσης εφαρμογής επαρκών διορθωτικών μέτρων (συμπεριλαμβανομένων κατά παρέκταση δημοσιονομικών διορθώσεων με σκοπό να είναι το ΥΣΠΣ κατώτερο ή ίσο με 2% (είναι δυνατή η διατύπωση ανεπιφύλακτης γνώμης).
3- Με επιφύλαξη (οι επιφυλάξεις έχουν σημαντικές επιπτώσεις)	κατηγορία 3	και/ή 5% < ΣΠΣ ≤ 10%	Διορθωτικά μέτρα δεν έχουν εφαρμοστεί πλήρως (συμπεριλαμβανομένης της περίπτωσης εφαρμογής κατά παρέκταση δημοσιονομικών διορθώσεων με σκοπό να είναι το ΥΣΠΣ κατώτερο ή ίσο με 2% αλλά οι ανεπάρκειες του συστήματος παραμένουν).
4-Αρνητική	κατηγορία 4	και/ή ΣΠΣ > 10%	Διορθωτικά μέτρα δεν έχουν εφαρμοστεί πλήρως (συμπεριλαμβανομένης της περίπτωσης εφαρμογής κατά παρέκταση δημοσιονομικών διορθώσεων με σκοπό να είναι το ΥΣΠΣ κατώτερο ή ίσο με 2% αλλά οι ανεπάρκειες του συστήματος παραμένουν).

Εάν η ΑΕ θεωρεί ότι το ΣΔΕ εντάσσεται στην κατηγορία 2 και ότι το ΣΠΣ είναι κατώτερο ή ίσο με το επίπεδο σημαντικότητας του 2%, μπορεί να διατυπωθεί ανεπιφύλακτη γνώμη λογιστικού ελέγχου.

Εάν το ΣΔΕ κατατάσσεται στην κατηγορία 1 ή 2 και/ή το ΣΠΣ υπερβαίνει το 2%, αυτό σημαίνει ότι, παρά τη θετική αξιολόγηση που προκύπτει από τους ελέγχους συστημάτων που

<sup>33</sup> Πρβλ. τμήμα 5 του παρόντος εγγράφου καθοδήγησης

διενήργησε η ΑΕ, το ΣΔΕ στην πράξη δεν είναι αρκετά αποτελεσματικό όσον αφορά την πρόληψη, τον εντοπισμό και τη διόρθωση των παρατυπιών και την ανάκτηση των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών. Ως εκ τούτου, κρίνεται κατάλληλη<sup>34</sup> η διατύπωση γνώμης λογιστικού ελέγχου με επιφύλαξη. Ωστόσο, εάν το υπολειμματικό συνολικό ποσοστό σφάλματος (ΥΣΠΣ) είναι χαμηλότερο ή ίσο με 2% και το κράτος μέλος έχει εφαρμόσει διορθωτικά μέτρα πριν από την οριστικοποίηση της ΕΕΕ, η ΑΕ μπορεί να εκδώσει ανεπιφύλακτη γνώμη.

Γνώμη με επιφύλαξη θα πρέπει να διατυπώνεται όταν το ΣΔΕ κατατάσσεται στην κατηγορία 3 και/ή το ΣΠΣ υπερβαίνει το 2%, εξαιρουμένης της περίπτωσης που το υπολειμματικό ποσοστό σφάλματος (ΥΠΣ) είναι χαμηλότερο ή ίσο με 2% και τα διορθωτικά μέτρα (συμπεριλαμβανομένων εκείνων που σχετίζονται με τις ανεπάρκειες των συστημάτων) έχουν εφαρμοστεί πριν από την οριστικοποίηση της ΕΕΕ, στην οποία περίπτωση η ΑΕ μπορεί να εκδώσει ανεπιφύλακτη γνώμη.

Όσον αφορά την εκτίμηση των επιπτώσεων μιας επιφύλαξης ως «περιορισμένων» ή «σημαντικών», βλέπε τμήμα ΙΙΙ κατωτέρω.

ΣΠΣ άνω του 5% και/ή ΣΔΕ της κατηγορίας 3 ή 4 θα πρέπει να συνεπάγονται γνώμη με επιφύλαξη.

ΣΠΣ άνω του 10% και/ή ΣΔΕ της κατηγορίας 4 θα πρέπει κανονικά να συνεπάγονται αρνητική γνώμη.

Θα πρέπει επίσης να γίνεται αναφορά σε επακόλουθα γεγονότα και τυχόν άλλες πληροφορίες που αναφέρονται στο πλαίσιο του τμήματος 9.2 και ελήφθησαν υπόψη από την ΑΕ για τη διαμόρφωση του συνολικού επιπέδου βεβαιότητας και τη διατύπωση της γνώμης λογιστικού ελέγχου. Ο αντίκτυπος αυτών των επακόλουθων γεγονότων και των πρόσθετων πληροφοριών στη διαμόρφωση του συνολικού επιπέδου βεβαιότητας και της γνώμης λογιστικού ελέγχου θα πρέπει να περιγράφεται.

Κατά περίπτωση, θα πρέπει να λαμβάνονται υπόψη και άλλες ελεγκτικές εργασίες σε εθνικό ή ενωσιακό επίπεδο οι οποίες εκτελέστηκαν σε σχέση με τη λογιστική χρήση.

### III. ΚΑΘΟΔΗΓΗΣΗ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗ ΓΝΩΜΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Η γνώμη λογιστικού ελέγχου βασίζεται στα συμπεράσματα που εξήχθησαν από τα προκύψαντα στοιχεία ελέγχου. Στο παράρτημα VIII του ΕΚΕ παρατίθεται υπόδειγμα γνώμης λογιστικού ελέγχου που προβλέπει τρία είδη γνώμης:

#### Ανεπιφύλακτη γνώμη:

Κατά τη γνώμη μου, και με βάση τις ελεγκτικές εργασίες που εκτελέστηκαν:

- η εικόνα που παρέχουν οι λογαριασμοί είναι ακριβής και αληθής, όπως καθορίζεται από το άρθρο 29 παράγραφος 5 του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 408/2014·
- οι δαπάνες στους λογαριασμούς για τις οποίες ζητείται επιστροφή από την Επιτροπή είναι νόμιμες και κανονικές·
- τα συστήματα διαχείρισης και ελέγχου που έχουν τεθεί σε εφαρμογή λειτουργούν με ορθό τρόπο.

Οι ελεγκτικές εργασίες που διεξήχθησαν δεν θέτουν υπό αμφισβήτηση τις διαβεβαιώσεις που διατυπώνονται στη δήλωση διαχείρισης.

[Η αρχή ελέγχου μπορεί επίσης να συμπεριλάβει έμφαση επί ειδικού θέματος, χωρίς να επηρεάζεται η γνώμη της, όπως προβλέπεται από τα διεθνώς αποδεκτά ελεγκτικά πρότυπα. Άρνηση γνώμης μπορεί να προβλεφθεί σε εξαιρετικές περιπτώσεις.]

### Γνώμη με επιφύλαξη:

Κατά τη γνώμη μου, και με βάση τις ελεγκτικές εργασίες που εκτελέστηκαν:

- η εικόνα που παρέχουν οι λογαριασμοί είναι ακριβής και αληθής, όπως καθορίζεται από το άρθρο 29 παράγραφος 5 του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 480/2014·

- οι δαπάνες στους λογαριασμούς για τις οποίες ζητείται επιστροφή από την Επιτροπή είναι νόμιμες και κανονικές·

- το σύστημα διαχείρισης και ελέγχου που έχει τεθεί σε εφαρμογή λειτουργεί με ορθό τρόπο, εξαιρουμένων των ακόλουθων πτυχών:

σε σχέση με ουσιώδη ζητήματα που σχετίζονται με τους λογαριασμούς: ...

και/ή [να διαγραφεί ό,τι δεν ισχύει]

σε σχέση με ουσιώδη θέματα που αφορούν τη νομιμότητα και την κανονικότητα των δαπανών στους λογαριασμούς για τις οποίες έχει ζητηθεί επιστροφή από την Επιτροπή: ...

και/ή [να διαγραφεί ό,τι δεν ισχύει] σε σχέση με ουσιώδη θέματα που άπτονται της λειτουργίας του συστήματος διαχείρισης και ελέγχου: ....

Ως εκ τούτου, εκτιμώ ότι ο αντίκτυπος της/των επιφύλαξης/-εων είναι [περιορισμένος] / [σημαντικός]. [να διαγραφεί ό,τι δεν ισχύει]

Ο αντίκτυπος αυτός αντιστοιχεί στο ..... [ποσό σε ευρώ και %] των συνολικών δηλωθεισών δαπανών. Η συνεισφορά της Ένωσης που επηρεάζεται ανέρχεται συνεπώς σε ... [ποσό σε ευρώ].

Οι ελεγκτικές εργασίες που διεξήχθησαν δεν θέτουν / θέτουν [να διαγραφεί ό,τι δεν ισχύει] υπό αμφισβήτηση τις διαβεβαιώσεις που διατυπώνονται στη δήλωση διαχείρισης.

*[Όταν οι ελεγκτικές εργασίες που διεξήχθησαν θέτουν υπό αμφισβήτηση τις διαβεβαιώσεις που διατυπώνονται στη δήλωση διαχείρισης, η αρχή ελέγχου γνωστοποιεί στην παρούσα παράγραφο τις πτυχές που οδηγούν στο συμπέρασμα αυτό.]*

[Η αρχή ελέγχου μπορεί επίσης να συμπεριλάβει έμφαση επί ειδικού θέματος, χωρίς να επηρεάζεται η γνώμη της, όπως προβλέπεται από τα διεθνώς αποδεκτά ελεγκτικά πρότυπα. Άρνηση γνώμης μπορεί να προβλεφθεί σε εξαιρετικές περιπτώσεις.]

Η ΑΕ θα πρέπει:

- να αναλύει και να εξηγεί τις επιφυλάξεις·
- να εκτιμά τις επιπτώσεις τους: περιορισμένες ή σημαντικές·
- να προσδιορίζει ποσοτικά τις επιπτώσεις, σε σχέση με τις δαπάνες που δηλώθηκαν και σε απόλυτους όρους.

Ο χαρακτηρισμός των επιπτώσεων μιας επιφύλαξης ως «περιορισμένων» θεωρείται κατάλληλος όταν αφορά παρατυπίες (που δεν έχουν ακόμα διορθωθεί στους λογαριασμούς) οι οποίες αντιστοιχούν σε δαπάνες υψηλότερες του 2% αλλά χαμηλότερες ή ίσες με το 5% των συνολικών δαπανών που πιστοποιήθηκαν στους εν λόγω λογαριασμούς. Εάν αυτές οι παρατυπίες υπερβαίνουν το 5% των συνολικών δαπανών που πιστοποιήθηκαν στους λογαριασμούς αυτούς, η αντίστοιχη επιφύλαξη θα πρέπει να εκτιμάται ως «σημαντική». Το ίδιο σκεπτικό ισχύει όταν το ακριβές ποσό των παρατυπιών δεν μπορεί να προσδιοριστεί ποσοτικά με ακρίβεια από την ΑΕ και χρησιμοποιείται κατ' αποκοπή ποσό· αυτό μπορεί να ισχύει στην περίπτωση ανεπαρκειών του συστήματος.

Ο ποσοτικός προσδιορισμός των επιπτώσεων μπορεί να πραγματοποιηθεί είτε βάσει του ΣΠΣ (ή του ΥΣΠΣ, στην περίπτωση που έχουν εφαρμοστεί από το κράτος μέλος διορθωτικά μέτρα πριν από την οριστικοποίηση της ΕΕΕ) που έχει προσδιοριστεί για τη λογιστική χρήση, ή σε κατ' αποκοπή βάση, λαμβανομένων υπόψη όλων των πληροφοριών που μπορεί να έχει στη διάθεσή της η ΑΕ.

Η ΑΕ θα πρέπει να καταστήσει απολύτως σαφές αν η επιφύλαξη συνδέεται με τους λογαριασμούς, τη νομιμότητα και την κανονικότητα των δαπανών ή με τα συστήματα διαχείρισης και ελέγχου.

Σε περίπτωση πολυταμειακών προγραμμάτων και όταν η κατάσταση είναι διαφορετική ανάλογα με το ταμείο, η ΑΕ θα πρέπει να αναφέρει αν και με ποιον τρόπο ισχύουν οι επιφυλάξεις για το κάθε ταμείο.

#### Αρνητική γνώμη:

Κατά τη γνώμη μου, και με βάση τις ελεγκτικές εργασίες που εκτελέστηκαν:

- οι λογαριασμοί αποδίδουν / δεν αποδίδουν [να διαγραφεί ό,τι δεν ισχύει] πιστή και πραγματική εικόνα, όπως καθορίζεται από το άρθρο 29 παράγραφος 5 του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 480/2014·
- οι δαπάνες στους λογαριασμούς για τις οποίες ζητείται η επιστροφή από την Επιτροπή είναι/ δεν είναι [να διαγραφεί ό,τι δεν ισχύει] νόμιμες και κανονικές·
- το σύστημα διαχείρισης και ελέγχου που έχει τεθεί σε εφαρμογή λειτουργεί / δεν λειτουργεί [να διαγραφεί ό,τι δεν ισχύει] με ορθό τρόπο.

Η παρούσα αρνητική γνώμη βασίζεται στις ακόλουθες πτυχές:

σε σχέση με ουσιώδη ζητήματα που σχετίζονται με τους λογαριασμούς: ....

και/ή [να διαγραφεί ό,τι δεν ισχύει]

σε σχέση με ουσιώδη θέματα που αφορούν τη νομιμότητα και την κανονικότητα των δαπανών στους λογαριασμούς για τις οποίες έχει ζητηθεί επιστροφή από την Επιτροπή: ...

και/ή [να διαγραφεί ό,τι δεν ισχύει]

σε σχέση με ουσιώδη θέματα που άπτονται της λειτουργίας του συστήματος διαχείρισης και ελέγχου: ...

Οι ελεγκτικές εργασίες που εκτελέστηκαν θέτουν υπό αμφισβήτηση τις διαβεβαιώσεις που διατυπώνονται στη δήλωση διαχείρισης ως προς τις ακόλουθες πτυχές:...

[Η αρχή ελέγχου μπορεί επίσης να συμπεριλάβει έμφαση επί ειδικού θέματος, χωρίς να επηρεάζεται η γνώμη της, όπως προβλέπεται από τα διεθνώς αποδεκτά ελεγκτικά πρότυπα. Άρνηση γνώμης μπορεί να προβλεφθεί σε εξαιρετικές περιπτώσεις.]

Σε περίπτωση κατά την οποία στη γνώμη λογιστικού ελέγχου εντοπιστεί περιορισμός του πεδίου εφαρμογής, εκτιμώνται οι επιπτώσεις (εφόσον υπάρχουν) του περιορισμού στις δαπάνες που δηλώθηκαν. Σε περίπτωση που εκτιμάται ότι οι επιπτώσεις είναι ουσιώδεις, δεν μπορεί να εκδοθεί ανεπιφύλακτη γνώμη.

Ειδικότερα, σε περιπτώσεις γνώμης με επιφύλαξη ή αρνητικής γνώμης, η ΑΕ αναμένεται να υποδεικνύει τα διορθωτικά μέτρα που προβλέπεται να ληφθούν ή έχουν ληφθεί από τις διάφορες εμπλεκόμενες αρχές. Η ΑΕ θα πρέπει να ελέγξει αν οι εν λόγω ενέργειες έχουν όντως υλοποιηθεί και να υποβάλει έκθεση το επόμενο έτος σχετικά με την εφαρμογή των σημείων 4.5 και 5.18 της ΕΕΕ.

Κατά την κατάρτιση της γνώμης λογιστικού ελέγχου και κατά τον καθορισμό των επιπέδων βεβαιότητας, θα πρέπει να εφαρμόζεται η κατάλληλη επαγγελματική κρίση, ώστε να αποφασιστεί αν η σοβαρότητα των συμπερασμάτων δικαιολογεί τη διατύπωση γνώμης με επιφύλαξη ή αρνητικής γνώμης.

### Άρνηση γνώμης

Σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η ΑΕ μπορεί να υποβάλει άρνηση γνώμης. Αυτή η περίπτωση ισχύει μόνον όταν η ΑΕ δεν είναι σε θέση να διενεργήσει έλεγχο των λογαριασμών, των δαπανών που δηλώθηκαν ή της λειτουργίας του συστήματος διαχείρισης και ελέγχου λόγω εξωτερικών παραγόντων που δεν εμπίπτουν στις αρμοδιότητες της ΑΕ. Στις περιπτώσεις αυτές, η ΑΕ θα πρέπει να εξηγεί για ποιον λόγο δεν μπόρεσε να καταρτίσει γνώμη λογιστικού ελέγχου. Η συγκεκριμένη περίπτωση γνώμης λογιστικού ελέγχου που πρέπει να υποβληθεί έως τις 15 Φεβρουαρίου 2016 ορίζεται στο παράρτημα 3 του παρόντος εγγράφου καθοδήγησης.



Η άρνηση γνώμης θα πρέπει να έχει την ακόλουθη διατύπωση:

Λόγω της σπουδαιότητας του ζητήματος που περιγράφεται στην παράγραφο περί περιορισμού του πεδίου εφαρμογής ανωτέρω, δεν κατέστη εφικτό να λάβω επαρκή και κατάλληλα στοιχεία ελέγχου που θα αποτελούσαν τη βάση για μια γνώμη λογιστικού ελέγχου. Ως εκ τούτου, δεν εκφράζω γνώμη σχετικά με τις ακόλουθες πτυχές:

– τους λογαριασμούς·

και/ή [να διαγραφεί ό,τι δεν ισχύει]

– τη νομιμότητα και την κανονικότητα των δαπανών στους λογαριασμούς για τις οποίες έχει ζητηθεί επιστροφή από την Επιτροπή·

και/ή [να διαγραφεί ό,τι δεν ισχύει]

– τη λειτουργία του συστήματος διαχείρισης και ελέγχου.

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 1 – ΤΜΗΜΑ 10.1 «ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΤΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ» ΤΟΥ ΥΠΟΔΕΙΓΜΑΤΟΣ ΕΕΕ

Φορέας που υποβάλλεται σε έλεγχο	Ταμείο (πολυταμειακά ΕΠ)	Τίτλος του ελέγχου	Ημερομηνία της τελικής έκθεσης λογιστικού ελέγχου	Επιχειρησιακό πρόγραμμα: [CCI και ονομασία του ΕΠ]													Συνολική εκτίμηση (κατηγορία 1, 2, 3, 4) [όπως ορίζεται στον πίνακα 2- Παράρτημα IV του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 480/2014]	Παρατηρήσεις
				Βασικές απαιτήσεις (κατά περίπτωση) [όπως ορίζεται στον πίνακα 1- Παράρτημα IV του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 480/2014]														
				BA 1	BA 2	BA 3	BA 4	BA 5	BA 6	BA 7	BA 8	BA 9	BA 10	BA 11	BA 12	BA 13		
ΔΑ																		
Ενδιάμεσοι/-οι φορέας/-είς (ΕΦ)																		
ΑΠ																		

Σημείωση: Τα τμήματα με γκρι χρώμα στον ανωτέρω πίνακα αναφέρονται σε βασικές απαιτήσεις που δεν ισχύουν για τον ελεγχόμενο φορέα.

**ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 2 – ΤΜΗΜΑ 10.2 «ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ» ΤΟΥ ΥΠΟΔΕΙΓΜΑΤΟΣ ΕΕΕ**

Ταμείο	Αριθ. CCI προγράμματος	Τίτλος προγράμματος	Α		Γ	Δ	Ε	ΣΤ	Ζ	Η
			Ποσό σε ευρώ που αντιστοιχεί στον πληθυσμό από τον οποίο αντλήθηκε το δείγμα <sup>35</sup>	Δαπάνες για τη λογιστική χρήση οι οποίες ελέγχθηκαν για το τυχαίο δείγμα						
					Ποσό παράτυπων δαπανών σε τυχαίο δείγμα	Συνολικό ποσοστό σφάλματος (ΣΠΣ) <sup>36</sup>	Διορθώσεις που εφαρμόστηκαν συνεπεία του συνολικού ποσοστού σφάλματος	Υπολειμματικό συνολικό ποσοστό σφάλματος (ΥΣΠΣ) <sup>37</sup>	Άλλες ελεγχθείσες δαπάνες <sup>38</sup>	Ποσό παράτυπων δαπανών σε άλλες ελεγχθείσες δαπάνες

<sup>35</sup> Η στήλη «Α» αντιστοιχεί στον πληθυσμό από τον οποίο αντλήθηκε το τυχαίο δείγμα, δηλαδή το συνολικό ποσό των επιλέξιμων δαπανών που καταχωρίστηκαν στο λογιστικό σύστημα της αρχής πιστοποίησης που συμπεριλήφθηκε στις αιτήσεις πληρωμών οι οποίες υποβλήθηκαν στην Επιτροπή [όπως καθορίζεται από το άρθρο 137 παράγραφος 1 στοιχείο α) του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 1303/2013], μείον τις αρνητικές μονάδες δειγματοληψίας, αν υπάρχουν. Παραδείγματος χάριν, εάν έχουν δηλωθεί ως επιλέξιμες δαπάνες 23 εκατ. ευρώ και στο ποσό αυτό περιλαμβάνονται 3 εκατ. ευρώ αρνητικών μονάδων δειγματοληψίας, τότε το ποσό που πρέπει να συμπληρωθεί στη στήλη Α είναι 26 εκατ. Ευρώ, καθώς αυτό αντιστοιχεί στον πληθυσμό των θετικών ποσών. Κατά περίπτωση, παρέχονται επεξηγήσεις στο τμήμα 5.4 ανωτέρω.

<sup>36</sup> Το συνολικό ποσοστό σφάλματος είναι το άθροισμα των προβλεπόμενων τυχαίων σφαλμάτων και, κατά περίπτωση, των συστημικών σφαλμάτων και των μη διορθωμένων ανώμαλων σφαλμάτων, διαιρούμενο προς τον πληθυσμό, όπως ορίζεται από το άρθρο 28 παράγραφος 14 του ΚΕΚ. Όπου οι δηλωθείσες δαπάνες περιλαμβάνουν αρνητικές μονάδες δειγματοληψίας, αυτές θα πρέπει να αντιμετωπίζονται ως χωριστός πληθυσμός. Στην περίπτωση αυτή, το ΣΠΣ υπολογίζεται σε σχέση με τον πληθυσμό των θετικών μονάδων δειγματοληψίας. Το ΣΠΣ υπολογίζεται πριν να εφαρμοστούν οποιεσδήποτε δημοσιονομικές διορθώσεις σε σχέση με το δείγμα που ελέγχθηκε ή με τον πληθυσμό από τον οποίο αντλήθηκε το τυχαίο δείγμα. Στις περιπτώσεις που το τυχαίο δείγμα καλύπτει περισσότερα από ένα ταμεία ή προγράμματα, το συνολικό ποσοστό σφάλματος (υπολογισμός) που παρουσιάζεται στη στήλη «Δ» αφορά τον συνολικό πληθυσμό. Όπου χρησιμοποιείται στρωματοποίηση, παρέχονται περαιτέρω πληροφορίες κατά στρώμα στο τμήμα 5.7 ανωτέρω.

<sup>37</sup> Για περαιτέρω διευκρινίσεις σχετικά με το ΥΣΠΣ, βλέπε τμήμα 5 του παρόντος εγγράφου καθοδήγησης.

<sup>38</sup> Κατά περίπτωση, η στήλη «Ζ» αφορά δαπάνες που ελέγχθηκαν στο πλαίσιο συμπληρωματικού δείγματος.

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

---

<sup>39</sup> Ποσό δαπανών που ελέγχθηκαν (σε περίπτωση που εφαρμόζεται επιμέρους δειγματοληψία βάσει του άρθρου 28 παράγραφος 9 του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 480/2014, μόνο το ποσό των στοιχείων δαπανών που ελέγχθηκαν πραγματικά δυνάμει του άρθρου 27 του ίδιου κανονισμού περιλαμβάνεται σ' αυτή τη στήλη).

<sup>40</sup> Ποσοστό των δαπανών που ελέγχθηκαν σε σχέση με τον πληθυσμό.

### **ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 3 - ΕΕΕ ΚΑΙ ΓΝΩΜΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΠΟΥ ΠΡΕΠΕΙ ΝΑ ΥΠΟΒΑΛΗΘΟΥΝ ΕΩΣ ΤΙΣ 15/2/2016**

Στόχος του παρόντος παραρτήματος είναι να παράσχει ειδική καθοδήγηση για την κατάρτιση της πρώτης ΕΕΕ και της γνώμης λογιστικού ελέγχου για την περίοδο 2014-2020, σε περίπτωση που δηλωθούν μόνο περιορισμένες ή δεν δηλωθούν καθόλου δαπάνες στην Επιτροπή κατά την πρώτη λογιστική χρήση (Ιανουάριος 2014 - Ιούνιος 2015).

#### **ΕΕΕ**

Η ΑΕ θα πρέπει να αναφέρει στην ΕΕΕ τις ελεγκτικές εργασίες που εκτελέστηκαν σε σχέση με την πρώτη λογιστική χρήση και τα αντίστοιχα αποτελέσματα. Σε περίπτωση απόκλισης σε σύγκριση με τη στρατηγική λογιστικού ελέγχου, το στοιχείο αυτό θα πρέπει να διευκρινίζεται στο «*Τμήμα 3 Αλλαγές στη στρατηγική λογιστικού ελέγχου*».

#### **Γνώμη λογιστικού ελέγχου**

- Σχετικά με τη νομιμότητα και την κανονικότητα των δαπανών:

Σε περίπτωση που δεν δηλωθούν δαπάνες στην Επιτροπή σε σχέση με την πρώτη λογιστική χρήση, η ΑΕ μπορεί να εκδώσει άρνηση γνώμης σχετικά με τη νομιμότητα και την κανονικότητα των δαπανών.

Σε περίπτωση που δηλωθούν περιορισμένες δαπάνες στην Επιτροπή σε σχέση με την πρώτη λογιστική χρήση, θα πρέπει να εκτελεστούν λογιστικοί έλεγχοι των πράξεων από την ΑΕ, η οποία θα πρέπει στη συνέχεια να εκδώσει γνώμη σχετικά με τη νομιμότητα και την κανονικότητα των εν λόγω δαπανών.

- Σχετικά με το ΣΔΕ:

Οι έλεγχοι συστήματος μπορούν να ξεκινήσουν πριν από την υποβολή αιτήσεων πληρωμής στην Επιτροπή. Η γνώμη λογιστικού ελέγχου δεν μπορεί να βασίζεται αποκλειστικά στα αποτελέσματα των ελεγκτικών εργασιών που αφορούν τον ορισμό αρχών. Η γνώμη του ανεξάρτητου ελεγκτικού φορέα στο πλαίσιο του ορισμού των διαχειριστικών αρχών / αρχών πιστοποίησης συνδέεται με τη συγκρότηση των ΣΔΕ, ενώ η γνώμη λογιστικού ελέγχου που θα καταρτιστεί από την πρώτη λογιστική χρήση και έπειτα και θα υποβληθεί με την ΕΕΕ βασίζεται στην αξιολόγηση της ΑΕ όσον αφορά τη λειτουργία των εν λόγω συστημάτων.

Εάν δεν έχουν εκτελεστεί καθόλου έλεγχοι συστημάτων ή εάν έχουν εκτελεστεί περιορισμένοι μόνο έλεγχοι συστημάτων (π.χ. ελεγκτικές εργασίες που βασίζονται μόνο σε ελέγχους διαδρομής σε δείγμα συναλλαγών που περιλαμβάνεται σε αιτήσεις πληρωμής που υποβλήθηκαν από τη ΔΑ στην ΑΠ) (δηλαδή κατά τη διάρκεια της εφαρμογής του προγράμματος και μετά τις ελεγκτικές εργασίες που αφορούν τον ορισμό αρχών), η ΑΕ μπορεί να εκδώσει άρνηση γνώμης σχετικά με την ορθή λειτουργία του ΣΔΕ. Η ΑΕ θα πρέπει να αιτιολογήσει τους λόγους για τη μη εκτέλεση ελεγκτικών εργασιών ή για την εκτέλεση

περιορισμένων ελεγκτικών εργασιών σε σχέση με την κατάσταση της εφαρμογής του προγράμματος<sup>41</sup>.

- Σχετικά με τους λογαριασμούς

Σε περίπτωση που δεν έχουν δηλωθεί στην Επιτροπή δαπάνες όσον αφορά την πρώτη λογιστική χρήση και/ή η ΑΠ δεν διαθέτει ποσά συνεισφορών των προγραμμάτων που καταβλήθηκαν σε μέσα χρηματοοικονομικής τεχνικής βάσει του άρθρου 41 παράγραφος 1 του ΚΚΔ ούτε ποσά προκαταβολών κρατικής ενίσχυσης βάσει του άρθρου 131 παράγραφος 4 του ΚΚΔ που έχουν εγγραφεί στους λογαριασμούς, η ΑΕ μπορεί και πάλι να εκτελέσει περιορισμένους ελέγχους επί της λειτουργίας των συστημάτων αναφορικά με τους λογαριασμούς αλλά στην περίπτωση αυτή κρίνεται ενδεδειγμένη η άρνηση γνώμης.

---

<sup>41</sup> Στα στοιχεία που πρέπει να εξετάζονται περιλαμβάνονται τα εξής: η πρόοδος ως προς την εκτέλεση των πράξεων, οι δαπάνες που δηλώθηκαν από τους δικαιούχους, τα ποσά που εκταμιεύθηκαν στους δικαιούχους, ο αριθμός και η αξία των συμβάσεων που υπογράφηκαν, κ.λπ.