



COMISIA EUROPEANĂ

Fondurile structurale și de investiții europene

Orientări pentru statele membre  
referitoare la raportul anual de control și la opinia de  
audit

**(Perioada de programare 2014 – 2020)**

**DECLINARE A RESPONSABILITĂȚII:** Acesta este un document elaborat de serviciile Comisiei. Pe baza legislației UE aplicabile, documentul oferă orientări tehnice pentru colegi și pentru alte organisme implicate în monitorizarea, controlul sau implementarea fondurilor structurale și de investiții europene [cu excepția Fondului european agricol pentru dezvoltare rurală (FEADR)] cu privire la modul de interpretare și de aplicare a normelor UE în acest domeniu. Scopul prezentului document este de a prezenta explicațiile și interpretările serviciilor Comisiei cu privire la normele menționate, pentru a facilita implementarea programelor și pentru a încuraja bunele practici. Prezentele orientări nu aduc atingere interpretării Curții de Justiție și a Tribunalului sau deciziilor Comisiei.

## Cuprins

Lista cu acronime și abrevieri .....	3
I. Context.....	4
1. Referințe de reglementare .....	4
2. Scopul orientărilor .....	4
3. Calendarul activității de audit .....	5
II. Orientări privind RAC .....	6
1. Introducere .....	6
2. Modificări semnificative ale sistemelor de gestionare și control .....	7
3. Modificări ale strategiei de audit .....	7
4. Auditurile de sistem .....	8
5. Auditurile operațiunilor .....	12
6. Auditurile conturilor .....	19
7. Coordonarea între organismele de audit și activitatea de supraveghere a AA .....	21
8. Alte informații .....	22
9. Nivelul general de asigurare .....	24
III. Orientări privind opinia de audit .....	27
Anexa I – Secțiunea 10.1 „Rezultatele auditurilor de sistem” din modelul RAC .....	31
Anexa II – Secțiunea 10.2 „Rezultatele auditurilor operațiunilor” din modelul RAC .....	32
Anexa III - RAC și opiniile de audit care trebuie transmise până la 15/2/2016 .....	34

## LISTA CU ACRONIME ȘI ABREVIERI

AA	Autoritate de audit
RAC	Raport anual de control
Organism de audit	Organism care efectuează audituri sub mandatul AA, astfel cum se prevede la articolul 127 alineatul (2) din RDC
AC	Autoritate de certificare
CCI	Cod comun de identificare (număr de referință al fiecărui program, atribuit de Comisie)
RD	Regulamentul delegat (UE) nr. 480/2014 al Comisiei din 3.3.2014 de completare a Regulamentului (UE) nr. 1303/2013 al Parlamentului European și al Consiliului <sup>1</sup>
RPA	Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 2015/207 al Comisiei din 20.1.2015 <sup>2</sup>
RDC	Regulamentul privind dispozițiile comune [Regulamentul (UE) nr. 1303/2013 al Parlamentului European și al Consiliului din 17.12.2013] <sup>3</sup>
FSIE	FSIE se referă la toate fondurile structurale și de investiții europene. Prezentele orientări se aplică tuturor acestor fonduri, cu excepția Fondului european agricol pentru dezvoltare rurală (FEADR).
CTE	Cooperare teritorială europeană [în temeiul Regulamentului (UE) nr. 1299/2013 al Parlamentului European și al Consiliului din 17.12.2013].
OI	Organism intermediar
AM	Autoritate de management
SGC	Sistem de gestionare și control
RTE	Rata totală de eroare
RTER	Rata totală de eroare reziduală

<sup>1</sup> [http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=uriserv:OJ.L\\_.2014.138.01.0005.01.ENG](http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=uriserv:OJ.L_.2014.138.01.0005.01.ENG)

<sup>2</sup> <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?qid=1426689332441&uri=CELEX:32015R0207>

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

## I. CONTEXT

### 1. Referințe de reglementare

Regulament	Articole
Regulamentul (UE) nr. 1303/2013 Regulamentul privind dispozițiile comune (denumit în continuare RDC)	Articolul 127 alineatul (5) – Funcțiile autorității de audit
Regulamentul (UE) nr. 2015/207 Regulamentul de punere în aplicare al Comisiei (denumit în continuare RPA)	Articolul 7 alineatele (2) și (3) și anexele VIII și IX (modele pentru opinia de audit și raportul anual de control)

### 2. Scopul orientărilor

Obiectivul prezentului document este de a oferi orientări în ceea ce privește RAC-urile și opiniile pe care statele membre trebuie să le prezinte Comisiei, astfel cum se prevede la articolul 127 alineatul (5) din RDC. Prezentele orientări se aplică FSIE, cu excepția Fondului european agricol pentru dezvoltare rurală (FEADR) și urmează structura modelului RAC și al opiniei de audit definite în anexele VIII și IX la RPA.

Împreună cu declarația de gestiune, rezumatul anual (ambele sub responsabilitatea AM) și conturile (sub responsabilitatea AC), RAC și opinia de audit a AA sunt elemente importante prin intermediul cărora Comisia obține asigurări rezonabile cu privire la funcționarea corespunzătoare a SGC a FSIE în statele membre, la legalitatea și corectitudinea cheltuielilor declarate și la exactitatea, exhaustivitatea și veridicitatea conturilor.

În conformitate cu articolul 317 din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene, în domeniile incluse în bugetul Uniunii care sunt gestionate prin acorduri de gestiune partajată, Comisia deține în continuare responsabilitatea supremă pentru implementarea bugetului, în timp ce statele membre cooperează cu Comisia și sunt responsabile de administrarea cotidiană și controlul implementării programelor.

Procesul de asigurare aflat sub gestionarea partajată cu statele membre se bazează pe conceptul de audit unic (conform articolului 148 din RDC). Comisia urmărește să se bazeze cât mai mult posibil pe opinia de audit exprimată de AA, cu condiția obținerii de către Comisie a unor asigurări suficiente cu privire la calitatea activității de audit realizate de AA. Prin urmare, Comisia analizează cu atenție RAC și opinia de audit transmise de AA pentru a ajunge la propria opinie privind SGC pentru fiecare program.

Astfel cum se prevede la ultimul paragraf al articolului 127 alineatul (5) din RDC, în cazul în care un SGC comun se aplică la mai multe programe, AA poate elabora un RAC unic care să vizeze programele respective. Considerații suplimentare privind un SGC comun sunt prezentate în secțiunea 2 din *Orientările Comisiei destinate statelor membre cu privire la strategia de audit* (ref. EGESIF\_14-0011).

În cazul unui program finanțat din fonduri multiple, AA transmite un RAC de identificare a fondurilor în cauză. Programele finanțate din fonduri multiple sunt programe cofinanțate din FEDR și FSE și, după caz, Fondul de coeziune.

### 3. Calendarul activității de audit

Articolul 59 alineatul (5) din Regulamentul financiar [Regulamentul (UE, Euratom) nr. 966/2012 al Consiliului<sup>4</sup>] prevede că înregistrările contabile cu privire la cheltuielile efectuate în cursul perioadei de referință și rezumatul anual al rapoartelor finale de audit și al controalelor efectuate trebuie prezentate Comisiei până la data de 15 februarie a anului următor. Termenul de 15 februarie poate fi amânat în mod excepțional de către Comisie până la data de 1 martie, în baza unei comunicări din partea statului membru în cauză.

În RAC-ul care trebuie transmis până la  $15/2/N + 2$ , AA raportează cu privire la auditurile de sistem, auditurile operațiunilor și auditurile conturilor, efectuate asupra cheltuielilor incluse într-o solicitare de plată prezentată Comisiei, în legătură cu exercițiul financiar aferent perioadei  $1/7/N - 30/6/N + 1$  (termenul pentru ultima solicitare de plată în legătură cu exercițiul financiar  $31/7/N + 1$ ).

Pe baza strategiei sale de audit, AA ar trebui să pună în aplicare întreaga activitate de audit necesară pentru elaborarea unei opinii de audit valabile pentru fiecare exercițiu financiar. Orientările Comisiei menționate anterior cu privire la strategia de audit includ, în secțiunea V, calendare orientative pentru activitatea de audit.

Întrucât în RDC nu este prevăzută în mod explicit nicio perioadă de audit, AA trebuie să convină în prealabil împreună cu AM și AC calendarul pentru pregătirea conturilor în conexiune cu procesul de audit, ținând seama de necesitatea de a asigura o transmitere la timp a unui RAC și a unei opinii de audit de înaltă calitate, în conformitate cu articolul 127 alineatul (5) din RDC. În plus, AM ar trebui să pună la dispoziția AA un proiect al declarației sale de gestiune și rezumatul anual al rapoartelor finale de audit și al controalelor efectuate, incluzând o analiză a naturii și a conținutului erorilor și deficiențelor identificate în sisteme, alături de informații detaliate privind acțiunile corective întreprinse sau planificate în acest sens. Statul membru ar trebui să stabilească termene interne pentru transmiterea documentelor între autorități în funcție de responsabilitățile care le revin.

Primul RAC și prima opinie de audit trebuie transmise până la 15 februarie 2016 și se vor baza pe cheltuielile incluse într-o cerere de plată transmisă Comisiei între începutul datei de

---

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

eligibilitate și 31 iulie 2015. Exercițiul financiar final începe la 1 iulie 2023 și se încheie la 30 iunie 2024, iar activitatea de audit aferentă va fi raportată în ultimul RAC, care trebuie transmis până la 15 februarie 2025.

## II. ORIENTĂRI PRIVIND RAC

În fiecare dintre secțiunile de mai jos, textul introdus într-o casetă reprezintă un extras din secțiunea relevantă a modelului de RAC – anexa IX la RPA.

### 1. Introducere

1.1 Identificarea autorității de audit responsabile și a altor organisme care au fost implicate în pregătirea raportului.

1.2. Perioada de referință (și anume exercițiul financiar)<sup>5</sup>.

1.3 Perioada de audit (în cursul căreia a avut loc activitatea de audit).

1.4 Identificarea programului (programelor) operațional(e) la care se referă raportul și a autorităților de management și de certificare ale acestui (acestor) program(e). [În cazul în care raportul anual de control se referă la mai multe programe sau fonduri, informațiile sunt prezentate separat pentru fiecare program și pentru fiecare fond, identificând în fiecare secțiune informațiile care sunt specifice pentru program și/sau fond, cu excepția secțiunii 10.2, caz în care astfel de informații se furnizează în secțiunea 5.]

1.5 Descrierea etapelor urmate în pregătirea raportului și întocmirea opiniei de audit.

Ar trebui menționată perioada de audit în cursul căreia s-a desfășurat activitatea de audit. Ar trebui să se facă referire la versiunea de strategie de audit aplicabilă. În cazul modificării strategiei pentru perioada contabilă vizată de RAC, acest fapt ar trebui menționat în secțiunea 3.

Secțiunea 1.5 ar trebui să cuprindă etapa pregătitoare, documentația analizată, coordonarea cu alte organisme (dacă este cazul), activitatea de audit desfășurată astfel cum este descrisă în secțiunile 4, 5 și 6 și redactarea finală a opiniei de audit. Această secțiune are o relevanță deosebită în cazul în care AA se bazează pe activitatea desfășurată de alte organisme de audit. În final, această secțiune ar trebui să cuprindă și verificările în materie de coerență ale AA în ceea ce privește declarația de gestiune, în întocmirii scopul opiniei de audit (inclusiv verificările cu privire la coerența declarației de gestiune cu concluziile tuturor auditurilor și controalelor). Pentru mai multe detalii, a se vedea *Orientările Comisiei privind redactarea declarației de gestiune și a rezumatului anual pentru statele membre* (EGESIF\_15\_0008), care urmează să fie finalizate în curând.

<sup>5</sup> Astfel cum este definită la articolul 2 alineatul (29) din RDC.

## 2. Modificări semnificative ale sistemelor de gestionare și control

2.1 Detalii privind orice modificare semnificativă a sistemelor de gestionare și control în legătură cu responsabilitățile autorităților de management și de certificare, în special în ceea ce privește delegarea funcțiilor către organisme intermediare noi și confirmarea respectării articolelor 72 și 73 din Regulamentul (UE) nr. 1303/2013 pe baza activității de audit efectuate de autoritatea de audit în conformitate cu articolul 127 din același regulament.

2.2 Informații privind monitorizarea organismelor desemnate, în conformitate cu articolul 124 alineatele (5) și (6) din Regulamentul (UE) nr. 1303/2013.

2.3 Trebuie să se indice data de la care se aplică aceste modificări, datele de notificare a modificărilor către autoritatea de audit, precum și impactul acestor modificări asupra activității de audit.

Modificările semnificative se referă la modificări care ar putea avea un impact asupra funcționării corespunzătoare a SGC și a nivelului de asigurare pe care ele îl oferă în ceea ce privește gestionarea FSIE. Se preconizează ca AA să confirme faptul că SGC modificat este în continuare conform cu dispozițiile articolelor 72, 73 și 74 din RDC pe baza activității de audit efectuate în legătură cu modificările SGC.

În cazul în care nicio activitate de audit nu a fost efectuată în legătură cu aceste modificări, AA ar trebui, în cadrul stabilirii concluziilor și opiniei sale, să estimeze impactul lor asupra organizării și funcționării SGC.

În cazul în care articolul 124 alineatul (5) și (6) din RDC, se aplică și în cazul în care AA a fost mandată de către statul membru să confirme faptul că planul de acțiuni corective relevante<sup>6</sup> a fost pus în aplicare în timpul perioadei de probă, ea ar trebui să indice în RAC activitățile desfășurate în acest sens. În cazul în care un astfel de plan nu a fost încă pus în aplicare înainte de transmiterea RAC, AA ar trebui să indice în RAC calendarul stabilit al planului, stadiul actual al acestuia și impactul acestei situații asupra opiniei de audit a AA.

## 3. Modificări ale strategiei de audit

3.1 Detalii cu privire la orice modificări ale strategiei de audit și justificarea acestora. În special, se indică orice modificare a metodei de eșantionare utilizate pentru auditarea operațiunilor (a se vedea secțiunea 5 de mai jos).

3.2 Diferențiere între modificările efectuate sau propuse într-o etapă ulterioară, care nu afectează activitatea efectuată în cursul perioadei de referință, și modificările efectuate în cursul perioadei de referință, care afectează activitatea de audit și rezultatele acestuia. Se includ numai modificările față de versiunea anterioară a strategiei de audit.

<sup>6</sup> Astfel cum a fost stabilit în dispozițiile menționate, în cazul în care rezultatele existente ale auditului și ale controlului indică faptul că autoritatea desemnată (AM sau AC) nu mai îndeplinește criteriile de desemnare, statul membru stabilește, la un nivel corespunzător, în funcție de gravitatea problemei, o perioadă de probă în cursul căreia se adoptă măsurile de remediere necesare.

#### 4. Auditurile de sistem

4.1 Detalii privind organismele (inclusiv autoritatea de audit) care au efectuat auditurile privind buna funcționare a sistemului de gestionare și control al programului [astfel cum se prevede la articolul 127 alineatul (1) din Regulamentul (UE) nr. 1303/2013] – denumite în continuare „audituri de sistem”.

Organismele menționate în secțiunea 4.1 se referă fie la AA, fie la orice organism de auditare care efectuează audituri astfel cum se prevede la articolul 127 alineatul (2) din RDC, după caz. În cazul în care o parte din auditurile de sistem au fost externalizate, ar trebui să se specifice detaliile contractului<sup>7</sup> și sarcinile externalizate către contractant (contractanți). Pentru programele finanțate din fonduri multiple, ar trebui să se indice dacă AA efectuează activitatea de audit pentru toate fondurile și, în caz negativ, ar trebui menționate organismele responsabile pentru fiecare fond.

4.2 Descrierea elementelor care stau la baza auditurilor efectuate, inclusiv o trimitere la strategia de audit aplicabilă, mai precis la metodologia de evaluare a riscurilor și la rezultatele care au condus la stabilirea planului de audit pentru auditurile de sistem. În cazul în care evaluarea riscurilor a fost actualizată, acest fapt trebuie să fie descris în secțiunea 3 de mai sus, care vizează modificările strategiei de audit.

O listă completă a organismelor și a funcțiilor care vor fi vizate de auditurile de sistem este oferită în programul indicativ al misiunilor de audit inclus în strategia de audit.

Ar trebui ca RAC să includă informații privind stadiul punerii în aplicare a strategiei de audit în ceea ce privește auditurile de sistem. În cazul în care strategia de audit nu a fost pusă în aplicare (în întregime) AA ar trebui să explice acest aspect și să indice calendarul pentru finalizarea auditurilor de sistem planificate, care vor fi raportate în următorul RAC sau într-un alt raport. În orice caz, AA ar trebui să pună în aplicare întreaga activitate de audit necesară pentru elaborarea unei opinii de audit valabile pentru fiecare exercițiu financiar.

În cazul unor programe finanțate din fonduri multiple, informațiile de mai sus ar trebui furnizate pentru fiecare fond (sau, în cazul în care tuturor fondurilor li se aplică aceleași informații, acest aspect ar trebui specificat în mod clar).

4.3 În ceea ce privește tabelul de la secțiunea 10.1 de mai jos, descrierea principalelor constatări și concluzii desprinse în urma auditurilor de sistem, inclusiv a auditurilor vizând domenii tematice specifice, astfel cum sunt definite în secțiunea 3.2 din anexa VII la acestui regulament.

4.4 Precizarea dacă eventuale probleme identificate au fost considerate ca având un caracter sistemic și precizarea măsurilor luate, inclusiv o cuantificare a cheltuielilor neconforme și

<sup>7</sup> Cum ar fi numele contractantului, sfera de cuprindere și obiectivele, definirea sarcinilor etc.



eventualele corecții financiare aferente, în conformitate cu articolul 27 alineatul (5) din Regulamentul (UE) nr. 480/2014.

La secțiunea 4.3, constatările principale rezultate în urma auditurilor de sistem ar trebui să fie separate în mod clar, în funcție de program și de fond. Organismele vizate de constatări ar trebui să fie identificate în mod clar.

Tabelul prezentat în secțiunea 10.1 din anexa IX la RPA ar trebui completat și anexat la RAC. Acest tabel indică pentru fiecare organism auditat de AA evaluarea asociată cu fiecare cerință-cheie, rezultată, de asemenea, din auditurile efectuate pe parcursul exercițiilor financiare anterioare pentru aceeași perioadă de programare. Informații suplimentare privind evaluarea acestor cerințe-cheie este prezentată în *Orientările Comisiei privind o metodologie comună pentru evaluarea sistemelor de gestionare și control în statele membre* (EGESIF\_14-0010 din 18/12/2014).

Auditurile orizontale<sup>8</sup> vizând domenii tematice specifice (astfel cum se prevede în strategia de audit și efectuate în raport cu exercițiul financiar) ar trebui să fie, de asemenea, raportate în prezenta secțiune, cum ar fi:

- calitatea verificărilor de gestiune, inclusiv în ceea ce privește respectarea normelor privind achizițiile publice, a normelor privind ajutoarele de stat, a cerințelor de mediu și a egalității de șanse;
- calitatea selecției proiectelor și a verificărilor de gestiune legate de punerea în aplicare a instrumentelor financiare;
- funcționarea și securitatea sistemelor informatice instituite în conformitate cu articolul 72 litera (d), cu articolul 125 alineatul (2) litera (d) și cu articolul 126 litera (d) din RDC și conectarea lor cu sistemul informatic „SFC 2014” prevăzut la articolul 74 alineatul (4) din RDC;
- fiabilitatea datelor raportate în legătură cu indicatorii și cu obiectivele de etapă și caracterul adecvat al gestionării datelor subiacente și al sistemelor de raportare pentru indicatorii de producție, financiari și ai rezultatelor privind nivelul priorității de investiții și, prin urmare, progresul PO în atingerea obiectivelor sale, prevăzute de AM în temeiul articolului 125 alineatul (2) litera (a) din RDC;
- raportarea retragerilor și a recuperărilor;
- punerea în aplicare a unor măsuri eficace și proporționale de combatere a fraudelor, luând în considerare riscurile identificate.

În cazul în care nu a fost efectuat niciun audit de sistem în legătură cu exercițiul financiar, ar trebui oferită o justificare adecvată sau ar trebui furnizate informații care să ateste că acest

---

<sup>8</sup> Auditurile orizontale pot viza mai multe fonduri sau programe.

aspect este în conformitate cu strategia de audit. În cazuri excepționale în care auditurile de sistem au fost efectuate sau finalizate în legătură cu exercițiul financiar, însă nu au fost transmise încă Comisiei, ele ar trebui transmise cel mai târziu simultan cu RAC. În cazul în care auditurile de sistem nu au fost încă finalizate odată cu RAC, în acesta ar trebui prevăzută o indicație a concluziilor preliminare, precum și o estimare a impactului acestora asupra evaluării generale.

În secțiunea 4.4, AA ar trebui să includă informații cu privire la stadiul punerii în aplicare a planurilor de acțiune în urma auditurilor de sistem efectuate în legătură cu exercițiul financiar la care se referă RAC. Ar trebui indicat impactul financiar, precum și situația actuală a corecțiilor. Ar trebui indicată cererea de plată transmisă Comisiei în care corecțiile au fost deduse.

În cazul în care nu au fost identificate probleme sistemice<sup>9</sup>, acest aspect ar trebui, de asemenea, să fie indicat în RAC.

În cazul unor programe finanțate din fonduri multiple, informațiile de mai sus ar trebui furnizate pentru fiecare fond (sau, în cazul în care aceleași informații se aplică tuturor fondurilor, acest aspect ar trebui specificat în mod clar).

4.5 Informații privind măsurile luate în urma recomandărilor făcute în auditurile de sistem din exercițiile financiare anterioare.

În cazul corecțiilor financiare rezultate din auditurile de sistem efectuate în exercițiile financiare anterioare, ar trebui indicată cererea de plată transmisă Comisiei în care corecțiile au fost deduse.

4.6 Descrierea (dacă este cazul) a deficiențelor specifice legate de gestiunea instrumentelor financiare sau a altor tipuri de cheltuieli care fac obiectul unor norme speciale (de exemplu, ajutoare de stat, proiecte generatoare de venituri, opțiuni simplificate în materie de costuri), detectate în cursul auditurilor de sistem, precum și a măsurilor luate de către autoritatea de management în vederea remedierii acestor deficiențe.

În această secțiune, AA trebuie să descrie activitatea efectuată în mod specific în ceea ce privește instrumentele financiare și deficiențele și neregulile identificate, precum și măsurile corective luate în acest sens. De asemenea, AA ar trebui să descrie asigurarea pe care o oferă rapoartele de control regulate prezentate în conformitate cu articolul 40 alineatul (2) din RDC. În cazul în care auditurile au fost efectuate la nivelul beneficiarilor finali, în conformitate cu

---

<sup>9</sup> Erorile sistemice sunt erori care au un impact asupra populației neauditată și apar în circumstanțe bine definite și similare. În general, aceste erori au o caracteristică comună, de exemplu tipul de operațiune, locația sau perioada de timp. Ele sunt, în general, asociate unor proceduri de control ineficace din cadrul (parte a) sistemelor de gestionare și control. Pentru mai multe detalii, a se vedea *Orientările Comisiei privind tratarea erorilor menționate în rapoartele anuale de control*.

articolul 40 alineatul (3) din RDC, AA ar trebui să descrie motivele unei astfel de metode și concluziile principale desprinse în urma auditurilor respective.

În cazul programelor finanțate din fonduri multiple ar trebui menționat fondul care susține instrumentul financiar.

4.7 Nivelul de asigurare obținut în urma auditurilor de sistem (mic/mediu/mare) și justificarea aferentă.
---

Acesta vizează gradul de asigurare care poate fi atribuit SGC, în ceea ce privește abilitatea lor de a asigura legalitatea și regularitatea cheltuielilor. Evaluarea efectuată de AA se bazează pe rezultatele tuturor auditurilor de sistem în legătură cu exercițiul financiar și, după caz, cu exercițiile financiare anterioare, precum și pe concluziile corespunzătoare. Sistemele evaluate cu categoria 1 asigură un grad mare de asigurare a legalității și a regularității cheltuielilor, sistemele evaluate cu categoria 2 asigură un nivel mediu de asigurare, sistemele evaluate cu categoria 3 asigură un nivel mediu sau mic de asigurare, în funcție de impactul deficiențelor identificate, iar sistemele evaluate cu categoria 4 asigură un nivel mic de asigurare.

În cazul programelor finanțate din fonduri multiple și în cazul în care asigurarea obținută pentru SGC diferă de la un fond la altul, AA ar trebui să prezinte în mod clar rezervele aplicabile fiecărui fond și să explice diferența.

## 5. Auditurile operațiunilor

5.1 Indicarea organismelor (inclusiv a autorității de audit) care au efectuat auditurile operațiunilor [astfel cum se prevede la articolul 127 alineatul (1) din Regulamentul (UE) nr. 1303/2013 și la articolul 27 din Regulamentul (UE) nr. 480/2014].

AA ar trebui să explice în această secțiune măsurile luate pentru a supraveghea activitatea organismelor care au efectuat auditurile operațiunilor delegate sau în numele ei (delegate sau externalizate), în conformitate cu cadrul de reglementare al UE, cu strategia de audit și cu standardele de audit acceptate pe plan internațional<sup>10</sup>. AA ar trebui să confirme faptul că activitatea efectuată de organisme respective poate fi invocată în scopul RAC și îi permite AA să elaboreze o opinie de audit valabilă.

În cazul programelor finanțate din fonduri multiple, informațiile de mai sus ar trebui furnizate pentru fiecare fond.

În cazul în care o parte dintre auditurile operațiunilor au fost externalizate, ar trebui să se specifice detaliile contractului<sup>11</sup> și sarcinile externalizate către contractant (contractanți).

În cazul programelor CTE, AA ar trebui să descrie modul în care a asigurat respectarea regulamentului de procedură stabilit de grupul de auditori.

5.2 Descrierea metodologiei de eșantionare aplicate și informații privind conformitatea metodologiei utilizate cu strategia de audit.

5.3 Indicarea parametrilor utilizați pentru eșantionarea statistică și explicarea calculelor subiacente și a raționamentului profesional aplicat. Parametrii de eșantionare includ: pragul de semnificație, nivelul de încredere, unitatea de eșantionare, rata de eroare estimată, intervalul de eșantionare, valoarea populației, dimensiunea populației, dimensiunea eșantionului, informații cu privire la stratificare (dacă este cazul). Calculele care stau la baza selectării eșantionului și rata totală de eroare [astfel cum este definită la articolul 28 alineatul (14) din Regulamentul (UE) nr. 480/2014] se prezintă în secțiunea 10.3 de mai jos, într-un format care permite înțelegerea etapelor de bază urmate, conform metodei de eșantionare specifice utilizate.

5.4 Reconcilierea cheltuielilor totale declarate Comisiei în EUR în ceea ce privește exercițiul financiar cu populația din care a fost extras eșantionul aleatoriu (coloana „A” din tabelul de la

---

<sup>10</sup> Principiul de bază a tuturor standardelor (de exemplu, Orientarea nr. 25 din Orientările europene de punere în aplicare pentru standardele de audit INTOSAI) este acela că principalul auditor trebuie să realizeze proceduri de audit pentru a se asigura calitatea acceptabilă și adecvată a activității desfășurate de alți auditori. Reluarea unora dintre activitățile de audit efectuate de respectivii auditori poate fi luată în considerare, însă nu este obligatorie. Decizia cu privire la reluarea activității respective ar trebui să se bazeze pe raționamentul profesional al AA și pe scepticismul acesteia.

<sup>11</sup> Cum ar fi numele contractantului, adresa, sfera de cuprindere și obiectivele, definirea sarcinilor etc.

secțiunea 10.2 de mai jos). Elementele de reconciliere cuprind unitățile de eșantionare negative în cazul în care au fost aplicate corecții financiare cu privire la exercițiul financiar.

5.5 În cazul în care există unități de eșantionare negative, trebuie să se confirme faptul că acestea au fost tratate ca o populație separată în conformitate cu articolul 28 alineatul (7) din Regulamentul delegat (UE) nr. 480/2014 al Comisiei. Analiza principalelor rezultate ale auditurilor acestor unități, adică punerea accentului pe verificarea faptului dacă deciziile de aplicare a unor corecții financiare (luate de statul membru sau de Comisie) au fost înregistrate în conturi drept retrageri sau recuperări.

5.6 În cazul utilizării eșantionării nestatistice, trebuie să se indice motivele folosirii metodei, în conformitate cu articolul 127 alineatul (1) din Regulamentul (UE) nr. 1303/2013, procentul de operațiuni/cheltuieli acoperit de audituri, măsurile luate pentru a asigura caracterul aleatoriu al eșantionului (și, prin urmare, reprezentativitatea sa) și să se asigure un eșantion suficient de mare pentru a permite autorității de audit să elaboreze o opinie de audit valabilă. Se calculează o rată de eroare extrapolată și în cazul eșantionării nestatistice.

În secțiunea 5.2, AA ar trebui să descrie metoda de eșantionare utilizată, în conformitate cu articolul 127 alineatul (7) din RDC și cu articolul 28 din RD. Abaterile de la metodologia de eșantionare stabilită în strategia de audit ar trebui să fie indicate și explicate în această secțiune.

În secțiunea 5.3, AA ar trebui să indice și să justifice **parametrii utilizați pentru eșantionare**, precum eroarea estimată, pragul de semnificație, unitatea de eșantionare (de exemplu, o operațiune, un proiect din cadrul unei operațiuni sau o cerere de plată din partea unui beneficiar) și, după caz, nivelul de încredere aplicat, în conformitate cu articolul 28 alineatul (11) din RD<sup>12</sup>, precum și intervalul de eșantionare, dacă este cazul. Ar trebui ca RAC să prezinte, de asemenea, dimensiunea populației, dimensiunea eșantionului și numărul de unități de eșantionare care au fost efectiv auditate în exercițiul financiar, după caz<sup>13</sup>.

În secțiunea 5.3, AA trebuie să descrie, de asemenea, metoda sa în ceea ce privește stratificarea [dacă se aplică în conformitate cu articolul 28 alineatul (10) din RD], acoperirea subpopulațiilor cu caracteristici similare, cum ar fi operațiuni constituite din contribuții financiare ale unui program către instrumente financiare, elemente cu valoare mare sau fonduri (în cazul programelor finanțate din fonduri multiple).

În perioada 2007 – 2013, a fost posibilă utilizarea unui singur eșantion pentru mai multe programe vizate de același SGC. Acest aspect rămâne valabil pentru perioada 2014 – 2020, adăugându-se programele finanțate din fonduri multiple. În aceste cazuri, aceeași opinie de

<sup>12</sup> Articolul 28 alineatul (11) din RDC stabilește că pentru un sistem evaluat ca având un grad mare de fiabilitate, nivelul de încredere utilizat în operațiunile de eșantionare nu trebuie să fie mai mic de 60%; pentru un sistem evaluat ca având un grad mic de fiabilitate, nivelul de încredere utilizat în operațiunile de eșantionare nu trebuie să fie mai mic de 90%.

<sup>13</sup> În cazul unor perioade de eșantionare multiple, datele ar trebui să fie indicate pentru fiecare eșantion.

audit și aceleași măsuri corective se aplică tuturor programelor sau fondurilor, chiar și atunci când deficiențele au legătură doar cu un singur program sau fond. Acest fapt poate fi evitat atunci când sunt disponibile suficiente probe de audit pentru a trage o concluzie pentru fiecare program sau fond.

În cazul unei rate de eroare mai mare de 2 % sau al unor deficiențe de sistem în cadrul unui program finanțat din fonduri multiple, este în interesul statului membru să aplice corecții financiare specifice pentru fiecare fond și nu măsuri care afectează întregul program. Prin urmare, Comisia recomandă ca AA să obțină asigurări rezonabile pentru fiecare fond. Aceasta implică faptul că eșantionul selectat pentru un program finanțat din mai multe fonduri oferă suficiente probe de audit pentru fiecare fond, și anume, ar trebui să se aplice regula de bază de a utiliza 30 de unități de eșantionare<sup>14</sup> pentru fiecare fond. În acest sens, AA ar putea utiliza stratificarea în funcție de fond, astfel cum se prevede la articolul 28 alineatul (10) din RD, asigurând faptul că fiecare strat are o dimensiune suficientă pentru a trage o concluzie pentru fiecare strat. Acest aspect este deosebit de important atunci când se estimează rezultate diferite pentru fondurile din cadrul unui program finanțat din fonduri multiple.

AA ar trebui să se prevadă în anexa 10.3 din RAC tabelele de calcul (și, după caz și la cererea auditorilor Comisiei, datele de utilizare a computerelor de la ACL, IDEA sau software-uri similare) care sunt relevante pentru a înțelege metoda de eșantionare aplicată, utilizând modelele prevăzute în orientările Comisiei privind eșantionarea<sup>15</sup>. În cazul în care AA a utilizat o metodă de eșantionare care nu este prevăzută în aceste modele, ar trebui furnizată în schimb fișa de calcul relevantă. Ar trebui asigurată pista de audit pentru selecția eșantionului.

În secțiunea 5.3, AA ar trebui să explice modul în care a pus în practică cerințele controlului proporțional al programelor operaționale prevăzute la articolul 148 alineatul (1) din RDC și la articolul 28 alineatul (8) din RD, după caz.

În cazul în care AA a utilizat metoda permisă în temeiul articolului 28 alineatul (9) din RD, în secțiunea 5.3 din RAC ar trebui să se indice metodologia aplicată pentru subeșantionare. În acest caz și în sensul tabelului 10.2 din RAC – coloana intitulată „*Cheltuieli aferente exercițiului financiar auditate pentru eșantionul aleatoriu*” -, AA ar trebui să ia în considerare doar cheltuielile efectiv auditate și nu cheltuielile declarate pentru unitatea de eșantionare (de exemplu, cereri de plată) în care se aplică subeșantionarea. Datele din această coloană sunt dezvăluite doar cu scop informativ și sunt independente de calcularea ratei de eroare extrapolate la nivelul unității de eșantionare, care ar trebui să fie aplicată cheltuielilor declarate pentru unitatea de eșantionare.

AA ar trebui să menționeze în secțiunea 5.4 valoarea **populației** incluse în eșantion, precum și o reconciliere a acestei sume cu quantumul cheltuielilor declarate Comisiei de AC în ceea ce

---

<sup>14</sup> Această regulă de bază este reflectată, de asemenea, în articolul 28 alineatul (9) din RD, în contextul subeșantionării.

<sup>15</sup> Versiune actualizată a Orientărilor privind metodele de eșantionare pentru autoritățile de audit (COCOF\_08-0021-03\_EN din 4/4/2013), care urmează să fie finalizată în curând.

privește exercițiul financiar. Elementele de reconciliere ar trebui să includă unitățile de eșantionare negative în cazul în care au fost efectuate corecții financiare<sup>16</sup>.

Populația selectată în scopul eșantionării include cheltuielile declarate Comisiei pentru operațiunile din cadrul unui program sau al unui grup de programe pentru exercițiul financiar. Toate operațiunile pentru care cheltuielile declarate au fost incluse în cererea de plată prezentată Comisiei pe parcursul anului care face obiectul eșantionării ar trebui să fie cuprinse în populația eșantionată, cu excepția cazului în care se aplică articolul 148 alineatul (1) din RDC.

În secțiunea 5.5, AA ar trebui să confirme că **unitățile de eșantionare negative** sunt în concordanță cu valoarea corecțiilor financiare înregistrate în sistemul contabil al AC și să se asigure că respectivele unități au fost tratate ca o populație separată, în conformitate cu articolul 28 alineatul (7) din RD. Explicații suplimentare cu privire la modalitatea de tratare a unităților de eșantionare negative sunt oferite în orientări.

În cazul **eșantionării nestatistice**<sup>17</sup>, AA ar trebui să descrie în secțiunea 5.6 raționamentul avut în vedere la selectarea eșantionului, cu referire la raționamentul profesional, la cerințele de reglementare și la standardele de audit aplicabile și acceptate la nivel internațional. În particular, AA ar trebui să explice motivul pentru care consideră că eșantionul este reprezentativ pentru populația din care a fost selectat și îi permite AA să întocmească o opinie de audit valabilă.

5.7 Analiza principalelor rezultate ale auditurilor operațiunilor, descriind numărul de elemente ale eșantionului auditate, suma respectivă și tipurile de erori pe operațiune, natura erorilor constatate, rata de eroare pentru fiecare strat și principalele deficiențe sau nereguli corespunzătoare, limita superioară a ratei de eroare (dacă este cazul), cauzele, măsurile corective propuse (inclusiv cele menite să evite aceste erori în cererile de plată ulterioare) și impactul asupra opiniei de audit. În cazul în care este necesar, trebuie să se furnizeze explicații suplimentare cu privire la datele prezentate în secțiunile 10.2 și 10.3 de mai jos, în special în ceea ce privește rata totală de eroare.

5.8 Explicații referitoare la corecțiile financiare privind exercițiul financiar care sunt aplicate de autoritatea de certificare/autoritatea de management înainte de transmiterea conturilor Comisiei și care rezultă din auditurile operațiunilor, inclusiv corecțiile forfetare sau extrapolate, astfel cum se detaliază în secțiunea 10.2 de mai jos.

<sup>16</sup> A se vedea secțiunea 5.5, al treilea și al patrulea paragraf, din orientările privind eșantionarea.

<sup>17</sup> Cerința minimă de reglementare de 5 % din operațiuni și 10 % din cheltuieli corespunde „celui mai bun scenariu” de înaltă asigurare din partea sistemului. În acest sens, detalii suplimentare sunt furnizate în orientările privind strategia de audit (a se vedea secțiunea 4.3) – ref. EGESIF EGESIF\_14-0011 și orientările privind eșantionarea.

5.9 Comparație între rata totală de eroare și rata totală de eroare reziduală (astfel cum se indică în secțiunea 10.2 de mai jos) și pragul de semnificație stabilit, pentru a stabili dacă populația conține sau nu inexactități semnificative și impactul asupra opiniei de audit.

5.10 Informații privind rezultatele auditului eșantionului suplimentar [astfel cum se prevede la articolul 28 alineatul (12) din Regulamentul (UE) nr. 480/2014], dacă este cazul.

5.11 Detalii cu privire la posibilitatea ca eventualele probleme identificate să fie considerate ca având un caracter sistemic și la măsurile luate, inclusiv o cuantificare a cheltuielilor neconforme și a oricăror corecții financiare aferente.

5.12 Informații privind măsurile luate ca urmare a auditurilor operațiunilor efectuate în anii anteriori, în particular cu privire la deficiențele de natură sistemică.

5.13 Concluziile desprinse pe baza rezultatelor globale ale auditurilor operațiunilor cu privire la eficiența sistemului de gestionare și control.

AA ar trebui să efectueze întreaga activitate de audit necesară pentru a elabora o opinie de audit valabilă pentru fiecare exercițiu financiar. Aceasta include auditurile tuturor operațiunilor selectate prin eșantionare aleatorie. În cazul în care AA nu este în măsură să auditeze o anumită operațiune, ar trebui oferită o justificare detaliată în RAC, precum și măsurile luate de AA pentru a atenua situația și impactul ei asupra opiniei de audit.

Erorile incluse în RTE ar trebui să aibă legătură cu constatările prezentate într-un raport final de audit, și anume după încheierea procedurii contradictorii cu entitatea auditată. În cazuri justificate în mod corespunzător, atunci când această procedură contradictorie nu a fost încheiată anterior transmiterii RAC, această situație ar putea constitui o limitare a sferei de cuprindere și ar putea fi întocmită o opinie cu rezerve pe baza raționamentului profesional al AA. Cuantificarea rezervelor în opinia de audit poate fi calculată pe baza valorii maxime a erorii pe care AA o consideră rezonabilă pe baza informațiilor disponibile la momentul exprimării opiniei sale de audit.

În secțiunea 5.7, AA ar trebui să includă analiza calitativă efectuată cu privire la erorile constatate. Ar trebui indicate numărul și tipurile de erori, semnificația și cauzele acestora, astfel cum sunt estimate de către AA.

În secțiunea 5.9, AA ar trebui să menționeze RTE, calculată în conformitate cu articolul 28 alineatul (14) din RD:

*„Pe baza rezultatelor auditurilor operațiunilor în scopul elaborării opiniei de audit și a raportului de control menționat la articolul 127 alineatul (5) litera (a) din Regulamentul (UE) nr. 1303/2013, autoritatea de audit calculează un indice de eroare total care corespunde sumei erorilor aleatorii extrapolate și, dacă este cazul, a erorilor sistemice și a erorilor conjuncturale necorectate, împărțită la populație.”<sup>18</sup>*

---

<sup>18</sup> Atunci când cheltuielile declarate includ unități de eșantionare negative, acestea trebuie tratate ca populație separată. În acest caz, RTE este calculată în legătură cu populația de unități de eșantionare pozitive.



RTE ar trebui apoi comparată cu pragul de semnificație, adică maximum 2 % din cheltuielile incluse în populație<sup>19</sup>. În cazul în care au fost luate măsuri corective înainte de finalizarea RAC, AA ar trebui să calculeze, de asemenea, valoarea RTER, adică RTE minus corecțiile financiare aplicate ca urmare a activităților de audit ale AA. RTER ar trebui comparată apoi cu pragul de semnificație.

RTER corespunde RTE minus corecțiile financiare posibil să fie aplicate de statele membre în ceea ce privește erorile detectate de AA în cadrul auditurilor operațiunilor, inclusiv erorile aleatorii extrapolate sau neregulile sistemice. De obicei, aceste corecții sunt aplicate după ce este stabilită RTE. Totuși, corecțiile financiare aplicate de statul membru după ce AA a selectat eșantionul și înainte ca RTE să fie stabilită de AA pot să fie, de asemenea, deduse din RTER, dacă astfel de corecții sunt menite să reducă riscurile identificate prin RTE. Un exemplu tipic ar fi atunci când există corecții realizate pe baza activității AM efectuate în cursul determinării amplitudinii neregulilor sistemice detectate de AA în auditurile operațiunilor. În orice caz, în afară de raționamentul profesional aplicat de AA atunci când analizează corecțiile financiare care se iau în considerare pentru calcularea RTER, AA ar trebui să fie rezonabil de sigură cu privire la faptul că corecțiile financiare care se iau în considerare pentru calcularea RTER sunt într-adevăr corecții ale cheltuielilor neconforme și nu sunt, de exemplu, corecții ale unor erori materiale, stornări în conturi care nu corespund corecțiilor financiare, venituri provenite din proiecte generatoare de venituri, transferuri de operațiuni dintr-un program în altul (sau în cadrul unui program) sau decizii de management de anulare a unui proiect și care nu au legătură cu neregulile identificate în cadrul proiectului respectiv. În final, corecțiile aferente neregulilor individuale<sup>20</sup> care nu sunt incluse ca atare în RTE (de exemplu, cazurile particulare ale unor erori conjuncturale corectate înaintea transmiterii RAC, nereguli care au fost deja detectate și tratate de către OI, AM și AC, dar care nu au fost încă corectate înainte ca eșantioanele să fie selectate de către AA<sup>21</sup>) nu ar trebui să fie deduse din RTE, pentru a evita subestimarea ei.

În cazul în care se aplică o corecție financiară extrapolată pe baza ratei de eroare aleatorii extrapolate (unde rata totală de eroare este constituită doar din erori aleatorii), rata de eroare extrapolată se aplică întregii populații. Valoarea rezultată este apoi redusă cu valoarea erorilor detectate în eșantion (care urmează să fie corectate separat<sup>22</sup>), care va corespunde cuantumului corecției extrapolate necesare. Aceasta presupune ipoteza celui mai simplu scenariu în care nicio eroare sistemică nu a fost detectată de AA în contextul auditurilor operațiunilor<sup>23</sup>.

---

<sup>19</sup> Pragul de semnificație de 2 % se referă la cheltuielile declarate pentru exercițiul financiar, astfel cum este definit la articolul 28 alineatul (11) din Regulamentul (UE) nr. 480/2014.

<sup>20</sup> O neregulă individuală este o eroare singulară, independentă de alte erori din populație sau de alte deficiențe ale sistemelor.

<sup>21</sup> În condițiile explicate în secțiunea 7.1.1 din Orientările privind tratarea erorilor.

<sup>22</sup> Erorile din eșantion sunt corectate o singură dată.

<sup>23</sup> În scopul calculării corecției financiare, corecțiile efectuate în ceea ce privește erorile sistemice ar trebui să fie deduse din corecția financiară extrapolată.

În cazul în care în cadrul auditurilor operațiunilor efectuate de către AA sunt detectate erori sistemice, iar erorile respective sunt delimitate pentru întreaga populație (a se vedea secțiunea 2.2 de mai sus), acest aspect implică faptul că, la extrapolarea erorilor aleatorii identificate în eșantion în ceea ce privește populația, AA ar trebui să

Conform premiselor mai sus menționate, Comisia ar lua în considerare o corecție financiară extrapolată ca fiind corespunzătoare atunci când este calculată în limitele intervalului dintre A și B:

A: Corecție financiară extrapolată = eroare aleatorie extrapolată<sup>24</sup> – erori în eșantion

B: Corecție financiară extrapolată = eroare aleatorie extrapolată – (populație\*2 %) – erori în eșantion

---

deducă valoarea erorii sistemice din populație ori de câte ori respectiva valoare face parte din formula de extrapolare, conform explicațiilor prezentate în detaliu în apendicele 1 la orientările privind eșantionarea.

<sup>24</sup> Eroarea aleatorie extrapolată se calculează utilizând formulele aplicabile impuse de metoda de eșantionare utilizată pentru selectarea eșantionului aleatoriu, conform explicațiilor din orientările privind eșantionarea. Pentru eșantionarea unității monetare și eșantionarea aleatorie simplă (estimarea ratei), formulele țin seama de valoarea contabilă a populației; pentru eșantionarea aleatorie simplă (medie per estimare a unității) și estimarea diferenței, formula ține seama de numărul de operațiuni din populație.

Exemplu:

Rata extrapolată pentru erorile aleatorii: 4 %

Populație: 1 000 de milioane EUR

Erori în eșantion (corectate deja): 3 milioane EUR

Corecția ar trebui să fie între 37 și 17 milioane EUR:

- 37 de milioane EUR =  $(4 \% * 1\ 000) - 3$
- 17 milioane EUR =  $(4 \% * 1\ 000) - (2 \% * 1\ 000) - 3$  [=> corecție la un nivel inferior pragului de semnificație]

Erorile identificate în auditurile de sistem (testele de control) nu se adaugă la eroarea totală, dar ar trebui corectate și prezentate în secțiunea 4 din RAC.

După cum rezultă din articolul 28 alineatul (11) din RD și, după caz, AA ar trebui să explice în secțiunea 5.11 din RAC dacă, în afară de erorile aleatorii, o parte dintre erorile identificate sunt erori sistemice sau conjuncturale. O eroare sistemică corespunde unei nereguli sistemice, astfel cum este definită la articolul 2 alineatul (38) din RDC. O eroare conjuncturală este o eroare excepțională, care în mod demonstrabil nu este reprezentativă pentru populație.

Orientări separate cu explicații suplimentare privind tratarea erorilor sunt în curs de elaborare, pe baza orientărilor privind tratarea erorilor pentru perioada de programare 2007 – 2013.

Având în vedere existența unor conturi anuale în perioada 2014 – 2020, ratele de eroare revizuite pentru anii anteriori nu mai sunt relevante și nu trebuie menționate în RAC.

## 6. Auditurile conturilor

6.1 Indicarea autorităților/organismelor care au efectuat auditurile conturilor.

6.2 Descrierea metodei de audit utilizate pentru a verifica elementele conturilor definite la articolul 137 din Regulamentul (UE) nr. 1303/2013. Ea ar trebui să includă o trimitere la activitatea de audit efectuată în cadrul auditurilor de sistem (detaliate în secțiunea 4) și al auditurilor operațiunilor (detaliate în secțiunea 5), cu relevanță pentru asigurarea necesară cu privire la conturi.

6.3 Indicarea concluziilor desprinse pe baza rezultatelor auditurilor în ceea ce privește exhaustivitatea, exactitatea și veridicitatea conturilor, inclusiv indicarea corecțiilor financiare aplicate și reflectate în conturi ca urmare a rezultatelor auditurilor de sistem și/sau ale auditurilor operațiunilor.

6.4 Indicarea posibilității ca eventualele probleme identificate să fie considerate ca având un caracter sistemic, precum și a măsurilor luate.

AA ar trebui să explice în secțiunea 6.2 activitatea de audit desfășurată pentru auditarea conturilor, în cadrul articolului 137 din RDC și al articolului 29 din RD și ținând seama de

Orientările Comisiei privind auditul conturilor (EGESIF\_15\_0016-00), care urmează să fie finalizate în curând.

AA ar trebui să explice, de asemenea, calendarul și modalitățile de colaborare convenite cu AC și cu AA necesare pentru ca AA să fie în măsură să își desfășoare activitatea de audit a conturilor în timp util<sup>25</sup>.

În secțiunea 6.3, AA ar trebui să explice modul în care a obținut asigurarea cu privire la exhaustivitatea, exactitatea și veridicitatea conturilor luând în considerare:

- auditurile de sistem efectuate de ea [în particular cele vizând AC, astfel cum se prevede la articolul 29 alineatul (4) din RD];
- auditurile efectuate de ea vizând operațiunile<sup>26</sup>;
- rapoartele de audit finale transmise de Comisie și de Curtea de Conturi;
- evaluarea declarației de gestiune și a rezumatului anual;
- natura și amploarea testului realizat asupra conturilor transmise de autoritatea de certificare la AA.

În ceea ce privește acest ultim punct, AA ar trebui să descrie verificările lor finale suplimentare cu privire la proiectul de conturi certificate, înainte de termenul legal 15 februarie, astfel cum este prevăzut în orientările privind auditurile conturilor. În particular, RAC ar trebui să descrie activitatea efectuată în ceea ce privește reconcilierea de către AC în appendicele 8 a conturilor, inclusiv evaluarea de către AA a caracterului adecvat al explicațiilor AC pentru ajustările descrise în appendicele în cauză și coerența lor cu informațiile prezentate în RAC și în rezumatul anual în ceea ce privește corecțiile financiare efectuate și reflectate în conturi ca urmare a rezultatelor auditurilor de sistem și ale auditului operațiunilor și verificările de gestiune efectuate înainte de depunerea situațiilor financiare.

---

<sup>25</sup> Ținând seama de ISA 700 punctul A 39, opinia AA este emisă cu privire la conturile care țin de responsabilitatea AC. Astfel, AA nu este în măsură să concluzioneze că s-au obținut suficiente probe de audit adecvate până în momentul în care conturile au fost întocmite și managementul a acceptat responsabilitatea pentru acestea. Acest aspect implică faptul că AA nu poate să își întocmească opinia privind conturile decât după ce AC le-a transmis la AM și la AA și după ce AM a transmis declarația sa de gestiune la AA. Cu toate acestea, AA ar trebui să își înceapă activitatea de audit a conturilor înainte de finalizarea acestora de către AC și înainte ca AM să elaboreze declarația sa de gestiune, pentru a asigura un timp suficient pentru întocmirea opiniei sale până la 15 februarie a anului N + 2. AC, AM și AA ar trebui să convină asupra unui calendar și asupra unui regim de activitate pentru a asigura un proces lin.

<sup>26</sup> Auditurile operațiunilor vor permite verificarea exactității sumelor și a exhaustivității cheltuielilor corespunzătoare incluse în cererile de plată (și, ulterior, în conturi, dacă se constată că sunt pe deplin legale și regulamentare). De asemenea, ele permit reconcilierea pistei de audit din sistemul contabil al autorității de certificare până la nivelul beneficiarului și/sau al operațiunii, prin intermediul oricărui OI, un aspect vizat deja de auditurile actuale.

## 7. Coordonarea între organismele de audit și activitatea de supraveghere a AA

7.1 Descrierea procedurii de coordonare între autoritatea de audit și orice organism de audit care efectuează audituri după cum se prevede la articolul 127 alineatul (2) din Regulamentul (UE) nr. 1303/2013, după caz.

7.2 Descrierea procedurii de supraveghere și de examinare a calității aplicate de autoritatea de audit în ceea ce privește acest(e) organism(e) de audit.

La secțiunea 7.1, procedura ar trebui să vizeze coordonarea cu privire la planificarea auditurilor și coordonarea și verificarea rezultatelor auditurilor în vederea formulării concluziilor definitive și a elaborării unei opinii de audit.

Secțiunea 7.2 ar trebui să includă descrierea procedurii de supraveghere aplicată de AA altor organisme de audit (dacă este cazul). Descrierea ar trebui să includă o imagine de ansamblu a supravegherii realizate efectiv în legătură cu exercițiul financiar, luând în considerare standardele sau orientările de audit acceptate la nivel internațional.

În acest sens, AA ar trebui să ia în considerare Orientarea nr. 25 din Orientările europene de punere în aplicare pentru standardele de audit INTOSAI<sup>27</sup>, legată de conceptul de utilizare a activității altor auditori și experți de la instituțiile supreme de audit europene. Aceste orientări vizează în mod specific cerințele care trebuie respectate în funcție de gradul de încredere în activitatea desfășurată de alți auditori în fiecare etapă a auditului, indiferent dacă este desfășurată în scopuri de planificare, ca parte a probei de audit sau la finalul testării. Amploarea procedurilor pe care auditorul principal ar trebui să le realizeze pentru a obține suficiente probe de audit corespunzătoare potrivit cărora activitatea celui alt auditor este adecvată pentru scopul auditorului principal, în contextul misiunii specifice depinde de etapele auditului în care activitatea altor auditori poate fi utilizată. În special atunci când activitatea este utilizată ca probă de audit, revizuirea efectuată de AA va trebui să fie mai detaliată.

Orientări suplimentare sunt puse la dispoziție de ISSAI 1600 privind auditurile de grup<sup>28</sup>, de ISSAI 1610<sup>29</sup> (include ISA 610) privind utilizarea activității auditorului intern și de ISSAI 1620<sup>30</sup> privind utilizarea activității unui expert al auditorului.

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

<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)

## 8. Alte informații

8.1 Dacă este cazul, informații privind fraudele raportate și suspiciunile de fraudă detectate în contextul auditurilor efectuate de către autoritatea de audit (inclusiv cazurile raportate de către alte organisme naționale sau ale UE și referitoare la operațiuni auditate de autoritatea de audit), precum și privind măsurile luate.

În secțiunea 8.1 din RAC, AA ar trebui să includă măsurile luate în ceea ce privește cazurile de suspiciune de fraudă identificate pe parcursul activității de audit desfășurate până la depunerea RAC.

Toate cazurile de suspiciune de fraudă privind exercițiul financiar și detectate de AA ar trebui raportate, iar pentru programele finanțate din fonduri multiple, ar trebui indicat fondul în cauză.

RAC ar trebui să precizeze dacă cazurile de suspiciune de fraudă detectate de AA<sup>31</sup> au fost comunicate la OLAF. Cazurile suspecte de fraudă trebuie să fie raportate la OLAF de autoritatea desemnată de statul membru în conformitate cu cerințele de la articolul 122 alineatul (2) din RDC și cu actele delegate și de punere în aplicare prevăzute în această dispoziție<sup>32</sup>.

Dacă normele naționale privind investigațiile în curs de desfășurare permit, AA ar trebui să colecteze informații cu privire la natura fraudei și să evalueze dacă aceasta este o problemă sistemică și, în caz afirmativ, dacă au fost luate măsuri de remediere.

Stadiul punerii în aplicare a corecțiilor financiare în ceea ce privește fraudă sau suspiciunea de fraudă și informațiile cu privire la cererea de plată intermediară transmisă Comisiei în care au fost incluse corecțiile ar trebui raportate în RAC, dacă este cazul.

Informații și recomandări suplimentare privind acțiunile care trebuie întreprinse de către autoritățile naționale (inclusiv de AA) în vederea prevenirii, detectării și corectării fraudelor sunt disponibile la adresa <http://ec.europa.eu/sfc/en/2014/anti-fraud>. Astfel cum rezultă din ISA 240, *auditorii pot constata existența unor circumstanțe care sugerează că a avut loc o fraudă. În astfel de cazuri, aceștia trebuie să informeze fără întârziere autoritatea competentă, pentru luarea unor măsuri ulterioare. Auditorul poate concluziona că fraudă potențială afectează întregul sistem sau doar o parte a acestuia, sau că există unul sau mai*

<sup>31</sup> Auditorii realizează proceduri administrative, nu de ordin penal. Prin urmare, sfera de cuprindere a competenței și autorității lor este mai curând limitată în ceea ce privește detectarea situațiilor speciale de suspiciune de activitate frauduloasă. În plus, obiectivele-cheie ale procedurilor penale și de audit sunt diferite. Auditul operațiunilor are un caracter administrativ și vizează evaluarea legalității și a regularității implementării proiectului, în timp ce procedura penală vizează detectarea și investigarea operațiunilor pentru a furniza probe ale intenției de fraudă.

<sup>32</sup> Urmează să fie adoptată în curând.

*multe cazuri izolate de fraudă potențială. În toate aceste situații, auditorul trebuie să reacționeze rapid și să informeze autoritățile relevante, ținând seama de toate circumstanțele legate de cazul sau cazurile respective. Pe baza probelor detectate, auditorul trebuie să analizeze situația în mod riguros și aprofundat, să structureze probele pe care se bazează concluzia și să decidă pe cine să informeze. În primul rând, persoanele care trebuie informate sunt probabil cele însărcinate cu guvernarea entității auditate, dacă nu există niciun motiv de a crede că acestea sunt implicate în caz(uri). (...) În alte cazuri, auditorul trebuie să notifice cazul (cazurile) direct autorităților judiciare, fără a aduce atingere legislației naționale privind confidențialitatea informațiilor obținute în cursul unui audit. Auditorii trebuie, de asemenea, să informeze autoritățile naționale, care trebuie să informeze Comisia (OLAF) cu privire la nereguli și la cazurile de fraudă suspectată, în conformitate cu normele sectoriale aplicabile privind raportarea neregulilor.*

8.2 Dacă este cazul, evenimente care au avut loc după transmiterea conturilor la autoritatea de audit și înainte de transmiterea la Comisie a raportului anual de control în conformitate cu articolul 127 alineatul (5) litera (b) din Regulamentul (UE) nr. 1303/2013 și care sunt luate în considerare în procesul de stabilire a nivelului de asigurare și a opiniei autorității de audit.

Conceptul de evenimente ulterioare este extras din standardul de audit internațional 560, cu adaptările necesare pentru gestiunea partajată în conformitate cu politica de coeziune. Astfel cum se precizează în standardul respectiv, unul dintre obiectivele auditorului este *„de a obține probe de audit suficiente și adecvate cu privire la eventualitatea ca evenimentele care au loc între data situațiilor financiare și data raportului auditorului care necesită ajustarea sau divulgarea în situațiile financiare sunt reflectate în mod corespunzător în situațiile financiare respective, în conformitate cu cadrul de raportare financiară aplicabil”*. În contextul gestiunii partajate, „situațiile financiare” ar trebui înțelese ca fiind conturile întocmite de AC și care se află sub responsabilitatea acesteia. „Data situațiilor financiare” corespunde datei la care AC transmite conturile la AA pentru verificări finale.

Se presupune că AA va primi conturile din partea AC înainte ca acestea să fie transmise Comisiei, pentru a putea formula concluzii cu privire la exhaustivitatea, exactitatea și veridicitatea lor. Pe parcursul perioadei cuprinse între primirea conturilor respective și întocmirea raportului de audit, AA poate fi informată cu privire la evenimente care afectează sumele prezentate în conturi, în particular cheltuielile declarate ca fiind legale și regulamentare.

În acest scop, AA ar trebui *„să efectueze proceduri de audit menite să obțină suficiente probe de audit adecvate pentru a confirma că au fost identificate toate evenimentele care au loc între data situațiilor financiare [conturile] și data raportului auditorului [RAC] care necesită ajustare sau divulgare în situațiile financiare [conturile]”*. După cum este prevăzut și în ISA 560, AA nu trebuie, totuși, să efectueze proceduri de audit suplimentare vizând aspecte pentru care procedurile de audit aplicate anterior au furnizat concluzii satisfăcătoare”.

O parte dintre evenimentele ulterioare ar putea avea un impact important asupra funcționării SGC și/sau asupra rezervelor (în cazurile unor opinii cu rezerve sau contrare) și, prin urmare, nu pot fi ignorate de către AA. Aceste evenimente pot corespunde fie unor acțiuni pozitive (de exemplu, măsuri corective aplicate după ce conturile au fost întocmite de către AC și înainte de transmiterea acestora la Comisie), fie au un impact negativ (de exemplu, deficiențe ale sistemului sau erori detectate în perioada respectivă).

În contextul cadrului de reglementare 2014 – 2020, „evenimentele ulterioare”, astfel cum sunt descrise mai sus, nu sunt măsurile corective pe care statul membru (AM sau AC) trebuie să le ia ca urmare a deficiențelor sau a neregulilor detectate de către AA sau de către UE. Se presupune că măsurile corective sunt luate de către statul membru și sunt reflectate în mod corespunzător în conturi înainte de aprobarea lor de către AC. Când nu acesta este cazul, se consideră că este adecvată o opinie cu rezerve emisă de AA, ținând seama de pragul de semnificație al măsurilor corective în cauză.

Pentru programele finanțate din fonduri multiple, fondul respectiv ar trebui indicat pentru fiecare eveniment ulterior raportat.

## **9. Nivelul general de asigurare**

9.1 Indicarea nivelului general de asigurare referitor la buna funcționare a sistemului de gestionare și control, precum și explicarea modului în care acest nivel a fost obținut prin combinarea rezultatelor auditurilor de sistem (după cum reiese din secțiunea 10.2 de mai jos) cu auditurile operațiunilor (după cum reiese din secțiunea 10.3 de mai jos). Dacă este cazul, autoritatea de audit ține cont, de asemenea, de rezultatele altor activități de audit naționale sau ale Uniunii vizând exercițiul financiar.

9.2 Evaluarea oricăror acțiuni de atenuare implementate, precum corecțiile financiare, și evaluarea necesității oricăror măsuri corective suplimentare, atât din punctul de vedere financiar, cât și din punctul de vedere al sistemului.

În sensul opiniei de audit pe care trebuie să o întocmească AA; asigurarea privind legalitatea și regularitatea cheltuielilor și buna funcționare a SGC se bazează pe rezultatele combinate ale auditurilor de sistem (secțiunea 4 de mai sus) și ale auditurilor operațiunilor (secțiunea 5 de mai sus). Asigurarea privind conturile se bazează pe rezultatele acestor audituri, iar concluziile cu privire la acest aspect ar trebui menționate în secțiunea 6.3 de mai sus.

În cazul programelor finanțate din fonduri multiple, AA trebuie să confirme faptul că concluziile la care s-a ajuns se aplică tuturor fondurilor sau, în cazul unor diferențe, să explice modul în care se ajunge la o concluzie pentru fiecare fond, pe baza analizei rezultatelor auditurilor de sistem și ale auditurilor operațiunilor.

Pe baza experienței, tabelul de mai jos indică, pentru cele mai frecvente situații, legătura dintre opinia de audit (cu privire la buna funcționare a SGC și legalitatea și regularitatea cheltuielilor) și concluziile obținute în urma auditurilor de sistem și a auditurilor operațiunilor. Acest tabel este doar orientativ și implică din partea AA utilizarea raționamentului ei profesional, în special pentru situațiile care nu sunt prevăzute mai jos. Măsurile corective pot



fi corecții financiare (care vizează o RTER mai mică sau egală cu 2 %) sau îmbunătățiri pentru eliminarea deficiențelor din cadrul SGC (nevizate de corecțiile financiare) sau o combinație între acestea.

Opinie de audit cu privire la legalitatea și corectitudinea cheltuielilor și la funcționarea corespunzătoare a SGC	Evaluarea AA privind		
	Funcționarea SGC (rezultatele auditurilor de sistem)	RTE (rezultatele auditurilor operațiunilor)	Punerea în aplicare <sup>33</sup> a măsurilor corective necesare de către statul membru
1 – Fără rezerve	categoria 1 sau 2	și RTE ≤ 2 %	Corecții (de exemplu, erori în eșantion) aplicate.
2 – Cu rezerve (rezervele au un impact limitat)	categoria 2	și/sau 2 % < RTE ≤ 5 %	Cu excepția situației în care măsuri corective (incluzând corecții financiare corecții financiare extrapolate aplicate pentru ca RTE să fie mai mică sau egală cu 2 % (opinie fără rezerve posibilă).
3 – Cu rezerve (rezervele au un impact semnificativ)	categoria 3	și/sau 5 % < RTE ≤ 10 %	Măsuri corective neaplicate în totalitate (incluzând dacă sunt aplicate corecții financiare extrapolate pentru ca RTE să fie mai mică sau egală cu 2 % însă deficiențele de sistem persistă).
4 – Contrară	categoria 4	și/sau RTE > 10 %	Măsuri corective neaplicate în totalitate (incluzând dacă sunt aplicate corecții financiare extrapolate pentru ca RTE să fie mai mică sau egală cu 2 %, însă deficiențele de sistem persistă).

În cazul în care AA consideră că SGC este în categoria 2 și RTE este mai mică sau egală cu pragul de semnificație de 2 %, opinia de audit poate fi fără rezerve.

În cazul în care SGC este clasificat în categoria 1 sau 2 și/sau RTE este mai mare de 2 %, acest fapt demonstrează că, în pofida evaluării pozitive care rezultă în urma auditurilor de sistem efectuate de către AA, în practică, SGC nu este suficient de eficient în ceea ce privește prevenirea, detectarea și corectarea neregulilor și recuperarea sumelor plătite în mod necuvenit. Prin urmare, se consideră că este adecvată o opinie de audit cu rezerve<sup>34</sup>. Cu toate

<sup>33</sup> Conform secțiunii 5 din prezentele orientări.

acestea, în cazul în care rata totală de eroare reziduală (RTER) este mai mică sau egală cu 2 %, iar măsuri corective au fost puse în aplicare de către statul membru înainte de finalizarea RAC, AA poate emite o opinie fără rezerve

O opinie cu rezerve ar trebui prezentată atunci când SGC se înscrie în categoria 3 și RTE este mai mare de 2 %, cu excepția cazului în care RER este mai mică sau egală cu 2 %, iar măsurile corective (inclusiv cele legate de deficiențele sistemelor) au fost puse în aplicare înainte ca RAC să fie finalizat, când AA poate emite o opinie fără rezerve.

În ceea ce privește estimarea impactului unor rezerve ca fiind „limitat” sau „semnificativ”, a se consulta secțiunea III de mai jos.

O RTE mai mare de 5 % și/sau un SGC în categoria 3 sau 4 ar trebui să conducă la o opinie cu rezerve.

O RTE mai mare de 10 % și/sau un SGC în categoria 4 ar conduce, în mod normal, la o opinie contrară.

Se face, de asemenea, trimitere la evenimentele ulterioare și la orice alte informații raportate la secțiunea 9.2 care au fost luate în considerare de către AA în formularea nivelului general de asigurare și a opiniei de audit. Ar trebuie descrise impactul acestor evenimente ulterioare și al informațiilor suplimentare asupra formulării nivelului general de asigurare și a opiniei de audit.

Dacă este relevant, ar trebui luate în considerare alte activități de audit naționale sau ale UE realizate în legătură cu exercițiul financiar.

### **III. ORIENTĂRI PRIVIND OPINIA DE AUDIT**

Opinia de audit se bazează pe concluziile desprinse din probele de audit obținute. RPA prevede în anexa VIII un model de opinie de audit care include trei tipuri de opinii:

#### Opinie fără rezerve:

Consider că, pe baza activității de audit efectuate:

- conturile oferă o imagine reală și corectă, în conformitate cu articolul 29 alineatul (5) din Regulamentul (UE) nr. 480/2014;
- cheltuielile din conturi, a căror rambursare a fost solicitată Comisiei, sunt legale și regulate;
- sistemele de gestionare și control instituite funcționează în mod corespunzător.

Activitatea de audit efectuată nu pune la îndoială afirmațiile făcute în declarația de gestiune.

[Autoritatea de audit poate include, de asemenea, o observație privind acest aspect, care nu îi afectează opinia, în conformitate cu standardele de audit acceptate pe plan internațional. În cazuri excepționale, poate fi prevăzută imposibilitatea exprimării unei opinii.]

Opinie cu rezerve:

Consider că, pe baza activității de audit efectuate:

- conturile oferă o imagine reală și corectă, în conformitate cu articolul 29 alineatul (5) din Regulamentul (UE) nr. 480/2014;
- cheltuielile din conturi, a căror rambursare a fost solicitată Comisiei, sunt legale și regulate;
- sistemul de gestionare și control instituit funcționează în mod corespunzător,

cu excepția următoarelor aspecte:

în legătură cu aspectele semnificative legate de conturile: ...

și/sau [a se elimina mențiunea inutilă]

în legătură cu aspectele semnificative legate de legalitatea și regularitatea cheltuielilor din conturi, a căror rambursare a fost solicitată Comisiei: ...

și/sau [a se elimina mențiunea inutilă] în legătură cu aspectele semnificative referitoare la funcționarea sistemului de gestiune și control: ....

Prin urmare, estimez că impactul rezervei (rezervelor) este [limitat]/[semnificativ]. [a se elimina mențiunea inutilă]

Acest impact corespunde sumei de ..... [suma în EUR și în %] din totalul cheltuielilor declarate. Contribuția Uniunii vizată este de ... [suma în EUR].

Activitatea de audit efectuată nu pune la îndoială/pune la îndoială [a se elimina mențiunea inutilă] afirmațiile făcute în declarația de gestiune.

*[În cazul în care activitatea de audit pune la îndoială afirmațiile făcute în declarația de gestiune, autoritatea de audit indică în acest paragraf aspectele care au condus la această concluzie.]*

[Autoritatea de audit poate include, de asemenea, o observație privind acest aspect, care nu îi afectează opinia, în conformitate cu standardele de audit acceptate pe plan internațional. În cazuri excepționale, poate fi prevăzută imposibilitatea exprimării unei opinii.]

AA ar trebui:

- să detalieze și să explice rezervele;
- să estimeze impactul acestora: limitat sau semnificativ;
- să cuantifice impactul, în legătură cu cheltuielile declarate și în termeni absoluți.

Estimarea impactului unor rezerve ca fiind „limitat” este considerată corespunzătoare atunci când are legătură cu nereguli (necorectate încă în conturi) corespunzătoare unor cheltuieli mai

mari de 2 %, însă mai mici sau egale cu 5 %, din totalul cheltuielilor certificate în aceste conturi. În cazul în care neregulile respective depășesc 5 % din totalul cheltuielilor certificate în aceste conturi, rezervele corespunzătoare ar trebui să fie estimate ca având un impact „semnificativ”. Aceleași argumente se aplică în momentul în care suma exactă a neregulilor nu poate fi cuantificată cu exactitate de către AA și se utilizează o rată forfetară; acesta poate fi cazul deficiențelor de sistem.

Cuantificarea impactului se poate realiza fie pe baza RTE (sau a RTER, în cazul în care au fost puse în aplicare măsuri corective de către statul membru în cauză înainte de finalizarea RAC) stabilite pentru exercițiul financiar, fie pe o bază forfetară, luând în considerare toate informațiile aflate la dispoziția AA.

AA ar trebui să clarifice dacă respectivele rezerve au legătură cu conturile, cu legalitatea și regularitatea cheltuielilor sau cu sistemele de gestionare și control.

În cazul programelor finanțate din fonduri multiple și atunci când situația este diferită în funcție de fond, AA ar trebui să indice dacă și modul în care rezervele se aplică fiecărui fond.

#### Opinie contrară:

Consider că, pe baza activității de audit efectuate:

- conturile oferă/nu oferă [a se elimina mențiunea inutilă] o imagine reală și corectă, în conformitate cu articolul 29 alineatul (5) din Regulamentul (UE) nr. 480/2014;
- cheltuielile din conturi, a căror rambursare a fost solicitată Comisiei, sunt/nu sunt [a se elimina mențiunea inutilă] legale și regulate;
- sistemul de gestionare și control instituit funcționează/nu funcționează [a se elimina mențiunea inutilă] în mod corespunzător.

Prezenta opinie contrară se bazează pe următoarele aspecte:

în legătură cu aspectele semnificative legate de conturile: ....

și/sau [a se elimina mențiunea inutilă]

în legătură cu aspectele semnificative legate de legalitatea și regularitatea cheltuielilor din conturi, a căror rambursare a fost solicitată Comisiei: ...

și/sau [a se elimina mențiunea inutilă]

în legătură cu aspectele semnificative legate de funcționarea sistemului de gestionare și control: ...

Activitatea de audit efectuată pune la îndoială afirmațiile făcute în declarația de gestiune cu privire la următoarele aspecte: ...

[Autoritatea de audit poate include, de asemenea, o observație privind acest aspect, care nu îi

afectează opinia, în conformitate cu standardele de audit acceptate pe plan internațional. În cazuri excepționale, poate fi prevăzută imposibilitatea exprimării unei opinii.]

În cazul în care o limitare a sferei de aplicare este identificată în opinia de audit, se estimează impactul (dacă este cazul) limitării cheltuielilor declarate. În cazul în care impactul estimat este semnificativ, nu poate fi formulată o opinie fără rezerve.

În special în cazurile de opinii cu rezerve sau contrare, AA trebuie să indice măsurile corective planificate sau luate de către diferitele autorități implicate. AA ar trebui să urmărească dacă respectivele măsuri au fost efectiv aplicate și să raporteze în anul următor cu privire la punerea în aplicare a punctelor 4.5 și 5.18 din RAC.

În momentul formulării opiniilor de audit și al stabilirii nivelurilor de asigurare, ar trebui aplicată o apreciere profesională adecvată pentru a decide dacă gravitatea constatărilor justifică o opinie cu rezerve sau o opinie contrară.

#### Declinarea responsabilității formulării unei opinii

În cazuri excepționale, AA poate prezenta declinarea responsabilității formulării unei opinii. Acesta este cazul doar atunci când AA nu poate audita conturile, cheltuielile declarate sau funcționarea sistemului de gestionare și control ca urmare a unor factori externi care nu intră în responsabilitățile AA. În astfel de cazuri, AA ar trebui să explice motivul pentru care nu poate formula o opinie de audit. Cazul special al opiniilor de audit care trebuie transmise până la 15 februarie 2016 este prezentat în anexa 3 la prezentele orientări.

Declinarea responsabilității ar putea fi formulată după cum urmează:

Ca urmare a semnificației problemei descrise în paragraful de mai sus privind limitarea sferei de aplicare, nu am putut să obțin suficiente probe de audit adecvate pentru a asigura o bază pentru o opinie de audit. În consecință, nu formulez o opinie cu privire la următoarele aspecte:

– conturile;

și/sau [a se elimina mențiunea inutilă]

– legalitatea și corectitudinea cheltuielilor a căror rambursare a fost solicitată Comisiei;

și/sau [a se elimina mențiunea inutilă]

– funcționarea sistemelor de gestionare și control.

**ANEXA I – SECȚIUNEA 10.1 „REZULTATELE AUDITURILOR DE SISTEM” DIN MODELUL RAC**

Entitate auditată	Fond (PO finanțat din mai multe fonduri)	Titlul auditului	Data raportului final de audit	Program operațional: [CCI și denumirea PO]													Evaluare generală (categoria 1, 2, 3, 4) [în conformitate cu tabelul 2 din Anexa IV la Regulamentul (UE) nr. 480/2014]	Observații
				Cerințe-cheie (dacă este cazul) [în conformitate cu tabelul 1 din Anexa IV la Regulamentul (UE) nr. 480/2014]														
				CC 1	CC 2	CC 3	CC 4	CC 5	CC 6	CC 7	CC 8	CC 9	CC 10	CC 11	CC 12	CC 13		
AM																		
OI																		
AC																		

Notă: Părțile în gri din tabelul de mai sus se referă la cerințele-cheie care nu se aplică în cazul entității auditate.

**ANEXA II – SECȚIUNEA 10.2 „REZULTATELE AUDITURILOR OPERAȚIUNILOR” DIN MODELUL RAC**

Fond	Numărul CCI al programului	Denumirea programului	A	B	C	D	E	F	G	H
			Suma în EUR care corespunde populației din care a fost extras eșantionul <sup>35</sup>	Cheltuieli cu privire la exercițiul financiar auditate pentru eșantionul aleatoriu	Valoarea cheltuielilor neconforme din eșantionul aleatoriu	Rata totală de eroare (RTE) <sup>36</sup>	Corecții aplicate ca urmare a ratei totale de eroare	Rata totală de eroare reziduală (RTER) <sup>37</sup>	Alte cheltuieli auditate <sup>38</sup>	Valoarea cheltuielilor neconforme din celelalte cheltuieli auditate
				Suma <sup>39</sup>	% <sup>40</sup>					

<sup>35</sup> Coloana „A” trebuie să se refere la populația din care a fost extras eșantionul aleatoriu și anume suma totală a cheltuielilor eligibile care a fost înregistrată în sistemul contabil al autorității de certificare și care a fost inclusă în cererile de plată transmise Comisiei [după este stabilit la articolul 137 alineatul (1) litera (a) din Regulamentul (UE) nr. 1303/2013], din care se scad unitățile de eșantionare negative, dacă este cazul. De exemplu, dacă 23 milioane EUR au fost declarați ca fiind cheltuieli eligibile și această sumă include 3 milioane EUR de unități de eșantionare negative, atunci suma care trebuie menționată în coloana A este 26 milioane EUR, întrucât aceasta corespunde populației de sume pozitive. După caz, explicațiile trebuie furnizate în secțiunea 5.4 de mai sus.

<sup>36</sup> Rata totală de eroare este suma erorilor aleatorii extrapolate și, dacă se aplică, a erorilor sistematice și a erorilor conjuncturale necorectate, împărțite în funcție de populație, conform articolului 28 alineatul (14) din RDC. Atunci când cheltuielile declarate includ unități de eșantionare negative, acestea trebuie tratate ca populație separată. În acest caz, RTE este calculată în legătură cu populația de unități de eșantionare pozitive. RTE se calculează înainte de aplicarea oricăror corecții financiare în ceea ce privește eșantionul auditat sau populația din care a fost extras eșantionul aleatoriu. În cazul în care eșantionul aleatoriu este în relație cu mai mult de un fond sau un program, rata totală de eroare (calculată) prezentată în coloana „D” se referă la întreaga populație. În cazul în care se utilizează stratificarea, trebuie să se furnizeze informații suplimentare per strat în secțiunea 5.7 de mai sus.

<sup>37</sup> Explicații suplimentare privind RTER se regăsesc în secțiunea 5 din prezentele orientări.

<sup>38</sup> După caz, coloana „G” se referă la cheltuielile auditate în contextul unui eșantion suplimentar.

<sup>39</sup> Valoarea cheltuielilor auditate [în cazul în care se aplică subeșantionarea în conformitate cu articolul 28 alineatul (9) din Regulamentul (UE) nr. 480/2014, numai valoarea elementelor de cheltuieli efectiv auditate în conformitate cu articolul 27 din același regulament se include în această coloană].

<sup>40</sup> Procentajul cheltuielilor auditate în raport cu populația.



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

### **ANEXA III - RAC ȘI OPINIILE DE AUDIT CARE TREBUIE TRANSMISE PÂNĂ LA 15/2/2016**

Prezenta anexă are ca scop furnizarea de orientări specifice pentru pregătirea primului RAC și a primei opinii de audit din perioada 2014 – 2020, în cazul în care, pe parcursul primului exercițiu financiar (ianuarie 2014 – iunie 2015), Comisiei îi sunt declarate doar cheltuieli limitate sau nicio cheltuială.

#### **RAC**

AA ar trebui să raporteze în RAC activitatea de audit efectuată în legătură cu primul exercițiu financiar și rezultatele corespunzătoare. În cazul unei devieri de la strategia de audit, acest aspect ar trebui explicat în „*Secțiunea 3 Modificări ale strategiei de audit*”.

#### **Opinie de audit**

- Cu privire la legalitatea și regularitatea cheltuielilor:

În cazul în care nicio cheltuială nu a fost declarată Comisiei în ceea ce privește primul exercițiu financiar, AA poate să emită o declinare a responsabilității formulării unei opinii cu privire la legalitatea și regularitatea cheltuielilor.

În cazul în care, în ceea ce privește primul exercițiu financiar, Comisiei i-au fost declarate cheltuieli limitate, auditurile operațiunilor ar trebui efectuate de AA, care ar trebui apoi să emită o opinie privind legalitatea și regularitatea cheltuielilor respective.

- Cu privire la SGC:

Auditurile de sistem pot începe înainte de transmiterea cererilor de plată la Comisie. Opinia de audit nu poate să se bazeze doar pe rezultatele activității de audit privind desemnarea. Opinia organismului de audit independent în contextul desemnării autorității (autorităților) de management/certificare vizează instituirea SGC, în timp ce opinia de audit care trebuie întocmită începând cu primul exercițiu financiar și transmisă împreună cu RAC se bazează pe evaluarea AA privind funcționarea acestor sisteme.

În cazul în care nu s-a efectuat niciun audit de sistem (de exemplu, activitatea de audit bazată doar pe teste de fiabilitate pe un eșantion de tranzacții incluse în cererile de plată transmise de AM la AC) sau auditul de sistem efectuat a fost limitat (și anume, pe parcursul punerii în aplicare a programului și după activitatea de audit privind desemnarea), AA poate să emită o declinare a responsabilității formulării unei opinii cu privire la buna funcționare a SGC. AA ar trebui să justifice motivele pentru care nu a desfășurat nicio activitate de audit sau pentru auditul efectuat a fost limitat, referindu-se la stadiul punerii în aplicare a programului<sup>41</sup>.

---

<sup>41</sup> Elementele care trebuie luate în considerare includ: progresele înregistrate în punerea în aplicare a operațiunilor, cheltuielile declarate de către beneficiari, sumelor plătite beneficiarilor, numărul și valoarea contractelor semnate, etc.

- Cu privire la conturi

În cazul în care nicio cheltuială nu a fost declarată Comisiei cu privire la primul exercițiu financiar și/sau AC nu are nicio sumă a contribuțiilor la program plătite instrumentelor financiare în temeiul articolului 41 alineatul (1) din RDC sau sume în avans reprezentând ajutoare de stat în temeiul articolului 131 alineatul (4) din RDC înscrise în conturi, AA poate efectua un test limitat privind funcționarea sistemelor în ceea ce privește conturile, însă emiterea unei declinări a responsabilității formulării unei opinii este considerată adecvată în acest caz.