



Európai strukturális és beruházási alapok

Aktualizált útmutató a tagállamok számára
az éves kontrolljelentésekben közzétett hibák
kezeléséhez

(2007–2013-as programozási időszak)

(Melléklet a 2009. február 18-i COCOF 09/0004/01-EN és a 2009. február 23-i EFFC/0037/2009-EN jelzésű, „Guidance on ACRs and Opinions” (Útmutató az éves ellenőrzési jelentésekhez és véleményekhez) című dokumentumokhoz)

FELELŐSSÉGGKIZÁRÓ NYILATKOZAT: „Ezt a dokumentumot a bizottsági szolgálatok állították össze. Célja, hogy az alkalmazandó uniós jog alapján technikai útmutatást nyújtson az európai strukturális és beruházási alapok (kivéve az Európai Mezőgazdasági Vidékfejlesztési Alapot [EMVA]) nyomon követésében, ellenőrzésében vagy végrehajtásában részt vevő munkatársaknak és szervezeteknek ahhoz, hogy miként értelmezzék és alkalmazzák az e területet érintő európai uniós szabályokat. E munkadokumentum célja, hogy ismertesse a bizottsági szolgálatok említett szabályokhoz fűződő értelmezéseit és magyarázatait a programok végrehajtásának megkönnyítése és a helyes gyakorlat(ok) elősegítése érdekében. Ez az útmutató nem érinti a Bíróság és a Törvényszék értelmezését vagy a Bizottság határozatait.”

Tartalom

MOZAIKSZAVAK ÉS RÖVIDÍTÉSEK JEGYZÉKE.....	4
GLOSSZÁRIUM.....	5
1. BEVEZETÉS.....	8
2. HIBÁK ÉRTÉKELÉSE	9
2.1. A hibatípusok áttekintése	9
2.2. Rendszerhibák	9
2.3. Véletlenszerű hibák	10
2.4. Anomáliák	10
2.5. Teljes kivetített hibaarány	11
3. A PROGRAMOKRA VONATKOZÓ KÖZÖS RENDSZEREK ÉS KÜLÖNBÖZŐ AUDITVÉLEMÉNYEK	12
4. NEM MEGFELELŐ AUDITVÉLEMÉNYEK.....	13
5. KORREKCIÓS INTÉZKEDÉSEK.....	13
5.1. Az auditvéleményt meghatározó javított hibák koncepciója.....	14
5.2. Korrekciós intézkedések mint utólagos események	15
5.3. Az összes hibatípus korrekciója	16
5.4. Extrapolált pénzügyi korrekció	17
6. A TELJES KIVETÍTETT HIBAARÁNY ÉS AZ IRÁNYÍTÁSI ÉS KONTROLLRENDSZER EREDMÉNYES MŰKÖDÉSÉNEK BIZTOSÍTÉKA	18
7. SPECIÁLIS ESETEK	21
7.1. Az ellenőrző hatóság által a költségekben feltárt hibák, amelyeket az irányító hatóság, a közreműködő szervezet vagy az igazoló hatóság szintén szabálytalannak talált	21
7.1.1. Szabálytalanságok, amelyeket az irányító hatóság, a közreműködő szervezet vagy az igazoló hatóság már feltárt, és amelyekkel kapcsolatban intézkedett, de az ellenőrző hatóság mintavétele előtt még nem javítottak ki	21
7.1.2. Szabálytalanságok, amelyeket az ellenőrző hatóság mintavétele előtt a közreműködő szervezet vagy az irányító hatóság ellenőrzései során tártak fel, és amelyeket elégtelenül javítottak ki	22
7.1.3. Szabálytalanságok, amelyek olyan költségekkel kapcsolatosak, amelyeket az ellenőrző hatóság mintavétele után vontak vissza.....	23
7.2. Ellentételezés projektszintű „költségtartalék” képzésével	23
7.3. A túlértékelésből származó hibák ellentételezése az alulértékelésből származó hibákkal	24
7.4. Hogyan kell a csalást és a csalás gyanúját az éves kontrolljelentésben jelenteni, és hogyan kell azt a hibaarányba beszámítani?	24
7.5. A csőd/fizetéképtelenség beszámítandó-e a hibaarányba?	25

7.6. Milyen felfogásban kell az ellenőrző hatóságnak a mintában szereplő műveletek igazoló dokumentációjának „vis maior” (pl. természeti katasztrófa) miatti elvesztését vagy megrongálódását kezelnie?	27
1. MELLÉKLET – TELJES KIVETÍTETT HIBAARÁNY	29
2. MELLÉKLET – A BEJELENTETT KÖLTSÉGEKRE ÉS SZÚRÓPRÓBASZERŰ ELLENŐRZÉSEKRE VONATKOZÓ TÁBLÁZAT	30
3. MELLÉKLET – KORRELÁCIÓS TÁBLÁZAT A HIBÁK KEZELÉSÉRE VONATKOZÓ KORÁBBI ÉS FRISSÍTETT ÚTMUTATÓ SZAKASZAIRÓL	31

MOZAIKSZAVAK ÉS RÖVIDÍTÉSEK JEGYZÉKE

AA	ellenőrző hatóság
AAR	éves tevékenységi jelentés (a Bizottság minden főigazgatósága által elkészítve)
ACR	éves ellenőrzési jelentés
IgH	igazoló hatóság
KA	Kohéziós Alap
COCOF	(Committee of the Coordination of the Funds) az alapok koordinációs bizottsága
DAS	az Európai Számvevőszék megbízhatósági nyilatkozata az uniós költségvetés végrehajtásáról
EHA	Európai Halászati Alap
ERFA	Európai Regionális Fejlesztési Alap
ESZA	Európai Szociális Alap
KSZ	közreműködő szervezet
ISA	nemzetközi könyvvizsgálati standardok
IH	irányító hatóság
MCS	irányítási és kontrollrendszer
MUS	pénzegység szerinti mintavétel
TPER	teljes kivetített hibaarány

GLOSSZÁRIUM

Kifejezés	Fogalom meghatározás
Anomália	A sokaságra egyértelműen nem reprezentatív, hibás állítás. Az anomáliákat csak rendkívül ritka, kellően indokolt esetekben kell a jelentésben szerepeltetni.
Vizsgált időszak	Az ellenőrző hatóságnak az N. év július 1-jétől az N+1. év június 30-ig terjedő ellenőrzési időszakban elvégzett ellenőrzésről az N+1. év december 31-ig kell jelentést tennie. Az ellenőrzési időszak az az időszak, amelynek során az ellenőrző hatóság elvégzi munkáját, a rendszerellenőrzéseket és a műveletek ellenőrzéseit egyaránt.
Kontradiktórius eljárás	Olyan eljárás, amelynek során az ellenőrzött szervnek egy megadott határidőn belül írásban megválaszolandó kontrolljelentéseket (vagy jelentéstervezeteket) küldenek.
Hiba	Ebben az útmutatóban hibának/szabálytalanságnak/valótlanságnak minősül a Bizottságnak bejelentett, igazolt költségekben szereplő, mérhető módon túlértékelt tétel.
N. évben felmerült költségek	A Bizottságnak bejelentett költségek, amelyek alapján a műveletek mintájának kiválasztása történik.
Szabálytalanság	Megegyezik a hiba vagy a hibás állítás fogalmával.
Ismert hiba	Ismert hibának minősül az ellenőrzött mintán kívül feltárt hiba.
Hibás állítások	Megegyezik a hiba vagy szabálytalanság fogalmával.
Sokaság	Olyan adathalmaz, amelyből a mintát az 1083/2006/EK rendelet 62. cikke (1) bekezdése b) pontjának megfelelően választották ki, és amelyre vonatkozóan az ellenőr következtetéseket kíván levonni.
Véletlenszerű hiba	A rendszerhibának nem minősülő hibákat véletlenszerű hibaként kell besorolni. E koncepció feltételezi, hogy az ellenőrzött mintában megjelenő véletlenszerű hibák a

Kifejezés	Fogalom meghatározás
	nem ellenőrzött sokaságban is előfordulnak.
Fennmaradó hibaarány	<p>A fennmaradó hibaarány a teljes kivetített hibaarány és az ellenőrző hatóság művelet-ellenőrzései során feltárt hibákkal – köztük a kivetített véletlenszerű hibákkal vagy a rendszerből adódó szabálytalanságokkal – kapcsolatban a tagállam által esetlegesen alkalmazott pénzügyi korrekciók különbsége. Ezeket a korrekciókat rendszerint a teljes kivetített hibaarány meghatározását követően alkalmazzák. A fennmaradó hibaarányból azonban a tagállam által azt követően alkalmazott pénzügyi korrekciók is levonhatók, hogy az ellenőrző hatóság mintát vett, de még mielőtt meghatározta volna a teljes kivetített hibaarányt, amennyiben e korrekciók célja a teljes kivetített hibaarányal azonosított kockázatok csökkentése.</p> <p>A fennmaradó hibaarányt részletesebben az útmutató 5.1. szakasza ismerteti.</p>
Rendszerhiba	<p>A rendszerhibák</p> <ul style="list-style-type: none"> - az ellenőrzött mintában talált azon hibák, - amelyek hatással vannak a nem ellenőrzött sokaságra; - amelyek jól meghatározott és hasonló körülmények között fordulnak elő. <p>E hibák általában közös jellemzővel rendelkeznek, ilyen például a művelettípus, a helyszín vagy az időszak. Ezek a hibák általában az irányítási és kontrollrendszerekben alkalmazott (annak részét képező) ellenőrzési eljárások hiányosságaival kapcsolatosak.</p>
Teljes kivetített hibaarány	<p>A teljes kivetített hibaarány a következő hibák összegéből áll: kivetített véletlenszerű hibák, rendszerhibák és anomáliák.</p> <p>A minta által lefedett teljes sokaságra vonatkozó következtetések levonása</p>

Kifejezés	Fogalommeghatározás
	érdekében az ellenőrző hatóságnak össze kell hasonlítania a teljes kivetített hibaarányt a lényegességi küszöbvel.

1. BEVEZETÉS

Ez a dokumentum a tagállami hatóságoknak, nevezetesen az ellenőrző hatóságoknak kíván útmutatást nyújtani az általuk a 2007-2013-as programozási időszakban a műveletek ellenőrzése során feltárt hibák kezelésével és értékelésével kapcsolatban felvetett kérdéseik megválaszolásával. Az útmutató egyben pontosítja a teljes kivetített hibaarány számítását, a kapcsolódó korrekciós intézkedéseket és az ellenőrző hatóság 1083/2006/EK rendelet 62. cikke (1) bekezdése d) pontjának ii. alpontja és az 1198/2006/EK rendelet 61. cikke (1) bekezdése e) pontjának ii. alpontja szerint benyújtott auditvéleményének hatását.

Az útmutató a 2011. december 7-i COCOF 11-0041-01-EN bizottsági útmutató és a 2012. november 9-i EFFC/87/2012 számú feljegyzés frissített változata, amely figyelembe veszi az azóta a 2012., 2013. és 2014. évi éves kontrolljelentések értékeléséből nyert tapasztalatokat. Az útmutató egy dokumentumban egyesíti az ellenőrző hatóságoknak 2011 óta nyújtott útmutatásokat, adott esetben a megfelelő frissítésekkel együtt. A 3. mellékletben található táblázat összehasonlítja a hibák kezelésre vonatkozó korábbi és frissített útmutató szerkezetét. Az útmutató képezi a 2014–2020-as programozási időszakra a hibák kezelésére vonatkozó, jövőben megjelenő útmutató alapját.

Az útmutatót a Regionális és Várospolitikai Főigazgatóság a Foglalkoztatási, Szociális és Esélyegyenlőségi Főigazgatósággal, valamint a Tengerügyi és Halászati Főigazgatósággal együttműködésben dolgozta ki közös dokumentum formájában. Erre figyelemmel az Európai Regionális Fejlesztési Alap, a Kohéziós Alap, az Európai Szociális Alap vagy az Európai Halászati Alap társfinanszírozásában megvalósuló programokra vonatkozó éves kontrolljelentésekért felelős ellenőrző hatóságoknak ezt az útmutatót kell alkalmazniuk.

Az útmutatót az alábbi, meglévő bizottsági iránymutatások kiegészítésének kell tekinteni, és azokkal együttesen kell értelmezni:

- Útmutató a strukturális alapokra és a Kohéziós Alapra vonatkozó éves ellenőrzési jelentésekhez és véleményekhez (lásd a 2009. február 18-i COCOF 09/0004/01-EN számú dokumentumot és a 2009. február 23-i EFFC/0037/209-EN számú feljegyzést) (a továbbiakban: az éves ellenőrzési jelentésekről és véleményekről szóló útmutató);
- Útmutató a mintavételi módszerekről ellenőrző hatóságok részére (lásd a 2013. április 4-i COCOF 08/0021/03-EN számú dokumentumot) (a továbbiakban: a mintavételről szóló útmutató);
- Útmutató a tagállamokban az irányítási és ellenőrzési rendszerek értékelésének közös módszertanáról¹ (lásd a 2008. június 6-i COCOF 08/0019/00-EN számú és

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

a 2008. szeptember 12-i EFFC/27/2008 számú dokumentumot) (a továbbiakban: az irányítási és ellenőrzési rendszerek értékeléséről szóló útmutató);

- Iránymutatás az igazoló hatóságoknak a 2007–2013 közötti programozási időszakra a visszavont összegekről, a beszedett összegekről, a beszedendő összegekről és a beszedhetetlennek tekintett összegekről szóló jelentéshez (2010. március 27-i COCOF N° 10/0002/00/EN) (a továbbiakban: iránymutatás az igazoló hatóságoknak).

2. HIBÁK ÉRTÉKELÉSE

2.1. A hibatípusok áttekintése

A nemzetközi könyvvizsgálati standardok, nevezetesen az ISA 530 szerint az éves kontrolljelentésnek a feltárt hibák értékelését a korrekciós intézkedések mellett a műveletek ellenőrző hatóság általi értékelésével összefüggésben kell bemutatnia (lásd az alábbi 5. szakaszt). Az ellenőrzések során feltárt hibák lehetnek véletlenszerű hibák, rendszerhibák vagy anomáliák. Ezeket a fogalmakat az alábbi 2.2., 2.3. és 2.5. szakasz fejt ki.

A hibák értékelését követően az ellenőrző hatóságnak ki kell számítania a teljes kivetített hibaarányt, az alábbi 2.5. szakaszban kifejtettek szerint. Az ellenőrző hatóságnak törekednie kell arra, hogy munkáját úgy szervezze meg, hogy az értékelés megfelelően elvégezhető legyen és a tagállam időben, még az éves kontrolljelentés benyújtása előtt korrekciós intézkedéseket tehessen. Az éves kontrolljelentésben ki kell fejteni, hogy az ellenőrző hatóság a hibák értékelésekor milyen szakmai megítélést alkalmazott.

2.2. Rendszerhibák

Rendszerhibák az ellenőrzött mintában talált olyan hibák, amelyek hatással vannak a nem ellenőrzött sokaságra, és jól meghatározott, hasonló körülmények között fordulnak elő. Ezek a hibák általában az irányítási és kontrollrendszerekben alkalmazott (annak részét képező) ellenőrzési eljárások hiányosságaival kapcsolatosak. Egy potenciális rendszerhiba azonosításához el kell végezni a hiba teljes mértékének megállapításához majd számszerűsítéséhez szükséges kiegészítő munkát. Ez azt jelenti, hogy azonosítani kell az összes olyan helyzetet, amely a mintában talált hibával azonos típusú hibát rejthet magában, ezáltal lehetővé téve a hiba sokaságban kifejtett teljes hatásának behatárolását². Az 1083/2006/EK rendelet 98. cikkének (4) bekezdése és az 1198/2006/EK rendelet 96. cikkének (4) bekezdése szerint: *„Rendszerből adódó szabálytalanság esetében a tagállam valamennyi valószínűleg érintett műveletre kiterjeszti a vizsgálatait.”*

Ha az ellenőrző hatóság megalapozott bizonyossággal rendelkezik arról, hogy a sokaság rendszerhibákkal érintett része teljesen behatárolt, és a sokaságban nincsenek hasonló hibákkal érintett más egységek, a teljes kivetített hibaarány

² Például egy pénzügyi konstrukcióhoz kapcsolódó prioritási tengely keretében társfinanszírozott műveletben azonosítanak egy bizonyos hibát. Lehet, hogy ez a hiba ugyanazon prioritási tengely más műveleteinél is előfordul. Az ellenőrző hatóságnak az irányító hatósággal együttműködve meg kell állapítania, hogy ez a helyzet áll-e fenn.

meghatározásához a rendszerhibák összegét hozzá kell adni a véletlenszerű kivetített hibához. A mintában talált véletlenszerű hibák sokaságra történő extrapolálásához az ellenőrző hatóságnak a mintavételről szóló útmutató 1. függelékében meghatározott képleteket kell használnia.

A mintában talált rendszerhibák összegét a véletlenszerű kivetített hiba számításakor nem szabad figyelembe venni, a teljes kivetített hibaarány számításánál azonban hozzá kell adni (vö. a 2.5. szakasszal). Ennek ellenére, a rendszerhibával érintett műveletekben talált (a rendszerhibákon túlmutató) minden véletlenszerű hibát extrapolálni kell és a véletlenszerű kivetített hiba vonatkozásában számításba kell venni.

Egy adott hibatípus, amely nem tévesztendő össze a rendszerhibával, akkor létezik, ha a mintában szereplő egyik műveletben talált hiba nyomán az ellenőr ugyanabban a műveletben a mintán kívül egy vagy több hibát tár fel – ez „ismert hibának” minősíthető. Ha például egy szerződés a közbeszerzési szabályok alapján jogellenesnek bizonyul, a vonatkozó szabálytalan kifizetések egy része valószínűleg az adott műveletre vonatkozóan szerepel az ellenőrzésbe bevont minta részét képező kifizetési kérelemben vagy számlában. Az adott művelet költségeinek fennmaradó része az ellenőrzött sokaságon vagy az előző évi sokaságon belül a minta részét nem képező kifizetési kérelemben vagy számlában szerepelhet.

Az ismert hibák kezelésének ajánlott módja, hogy a mintában levő véletlenszerű hibákat (ideértve az ismert hiba feltárására vezető hibát) extrapolálni kell a teljes költségre (az ismert hibák összegének a sokaságból való levonása nélkül). Ez esetben az ismert hibát nem adjuk hozzá a teljes kivetített hibaarányhoz. Ez az ajánlás abból ered, hogy az ismert hiba behatárolása - a rendszerhibával ellentétben - rendszerint azon művelet szintjén történik, amelyben a hibát feltárták. Ez az eljárás nem nyújt megerősítést arra vonatkozóan, hogy a sokaságban maradtak-e ugyanilyen típusú hibával érintett egyéb műveletek. Ezzel összefüggésben az ismert hibát minden más hibatípushoz hasonlóan korrigálni kell. A korábbi éveket érintő ismert hibákat is korrigálni kell.

2.3. Véletlenszerű hibák

A hibák ellenőrző hatóság általi értékelését követően a rendszerhibának nem tekinthető hibákat véletlenszerű hibaként kell besorolni. Ez a koncepció feltételezi, hogy az ellenőrzött mintában megjelenő véletlenszerű hibák a nem ellenőrzött sokaságban is előfordulnak, mivel a minta reprezentatív. Ezért e hibákat is figyelembe kell venni a hibák kivetítésénél – lásd az útmutató 2.5 szakaszát.

A véletlenszerű hibák kivetítésének számítása a mintavételről szóló útmutatóban leírtaknak megfelelően a kiválasztott mintavételi módszer szerint különböző.

2.4. Anomáliák

A hibát, amely bizonyíthatóan nem reprezentatív a sokaságra nézve, anomáliának nevezzük. Egy adott statisztikai minta a sokaságra nézve reprezentatív, ezért anomáliákat csak rendkívül ritka, kellően indokolt esetekben szabad a jelentésben szerepeltetni. Az anomáliákra történő gyakori hivatkozás megfelelő indoklás nélkül alááshatja a teljes kivetített hibaarány kiszámításának és az ellenőrző hatóság auditvéleményének megbízhatóságát.

Az ellenőrző hatóságnak az éves kontrolljelentésben nagyfokú bizonyossággal kell bemutatnia, hogy az adott anomália nem jellemző a sokaságra, és magyarázatot kell nyújtania arra vonatkozóan, hogy milyen kiegészítő ellenőrzési eljárásokat végzett anomália létezésére utaló következtetései levonásához az ISA 530 előírásainak megfelelően, amely a következőket írja még elő:

„A.19. Ha egy hibás állítást anomáliaként állapítottak meg, az a hibás állítások sokaságra történő kivetítésekor kizárható. Azonban ha nem helyesbítik ezen hibás állítást, annak hatását a kivetített nem anomáliás hibás állítások hatása mellett figyelembe szükséges venni.”

A.22. Adatok tesztelése esetében a kivetített hibás állítás plusz (ha van ilyen) az anomáliás hibás állítás adja a könyvvizsgálónak a sokaságban előforduló hibás állításokkal kapcsolatos legjobb becslését. Ha a kivetített hibás állítás plusz (ha van ilyen) az anomáliás hibás állítás meghaladja az elfogadható hibás állítás mértékét, a minta nem nyújt ésszerű alapot a tesztelt sokaságra vonatkozó következtetések levonásához. (...)

Ez azt jelenti, hogy amennyiben az ellenőrző hatóság úgy dönt, hogy egy anomáliát kizár a kivetített hiba számításából, az anomália összegét (ha annak javítását addig nem végezték el) az útmutató 5.1 szakaszával összhangban hozzá kell adni a teljes kivetített hibaarányhoz. Ha az anomáliát az érintett éves kontrolljelentés Bizottsághoz történő benyújtása előtt kijavították, az nem számít bele a teljes kivetített hibaarányba. Ez a megközelítés, tekintettel az említett könyvvizsgálati standardban megállapított kivételes jellegükre, kizárólag az anomáliákra alkalmazható.

Sajátos eset állhat elő, ha az ellenőrző hatóság valamely műveletben szabálytalanságot állapít meg (például egy adott szerződés vonatkozásában a közbeszerzési szabályok be nem tartása), és ugyanazt a műveletet anomália is érinti. Ebben az esetben a véletlenszerű hibát ki kell vetíteni a sokaságra; ugyanazon művelet anomáliáját hozzá kell adni a teljes kivetített hibaarányhoz, amennyiben azt az éves kontrolljelentés benyújtása előtt nem javítják ki. Ennek oka az, hogy a véletlenszerű hiba a sokaság más lehetséges hibáit jelzi, és azt a sokaság fennmaradó költségeire extrapolálni kell annak érdekében, hogy a teljes kivetített hibaarányt megfelelően meg lehessen becsülni.

2.5. Teljes kivetített hibaarány

Az ellenőrző hatóságnak az éves kontrolljelentésben kell a teljes kivetített hibaarányt közölnie, amelyet össze kell vetni a lényegességi küszöbvel annak megállapításához, hogy van-e lényeges hiba abban az alapsokaságban³, amelyből a véletlenszerű mintavétel történt. A teljes kivetített hibaarány az irányítási és kontrollrendszerek hibáinak becsült hatását mutatja, az N. év sokaságának százalékos arányában. A teljes kivetített hibaaránynak tükröznie kell az ellenőrző

³ Az 1828/2006/EK bizottsági rendelet 17. cikke (4) bekezdésének második albekezdéséből, és a 498/2007/EK bizottsági rendelet 43. cikke (4) bekezdésének második albekezdéséből következően: „Az olyan operatív programok esetén, amelyeknél a kivetített hibaarány eléri a jelentősnek tekinthető szintet, az ellenőrző hatóság elemzi ennek jelentőségét, és megteszi a szükséges lépéseket, ezek között megfelelő javaslatokat is tesz, amelyeket az éves ellenőrzési jelentésben közöl.”

hatóság által az 1083/2006/EK rendelet 62. cikke (1) bekezdésének b) pontja és az 1198/2006/EK rendelet 61. cikke (1) bekezdésének b) pontja szerint végzett művelet-ellenőrzések során feltárt hibák elemzését.

A teljes kivetített hibaarány a megfelelő összetevők (azaz a kivetített véletlenszerű hibák, a rendszerhibák és a nem javított anomáliák) összege, osztva az N. év sokaságával – lásd az útmutató 1. mellékletében található folyamatábrát.

Ha rendszerhibákat állapítottunk meg az ellenőrzött mintában és elterjedésük a nem ellenőrzött sokaságban pontosan behatárolásra került, akkor a sokasággal kapcsolatos rendszerhibákat a fent említettek szerint hozzá kell adni a teljes kivetített hibához. Ha az ilyen behatárolás nem történt meg az éves kontrolljelentés benyújtása előtt, az érintett rendszerhibákat véletlenként kell kezelni a kivetített véletlenszerű hiba kiszámítása céljára.⁴

3. A PROGRAMOKRA VONATKOZÓ KÖZÖS RENDSZEREK ÉS KÜLÖNBÖZŐ AUDITVÉLEMÉNYEK

A teljes kivetített hibaarányra vonatkozó információkat az éves kontrolljelentésben a műveletek egy mintáján elvégzett ellenőrzésekre vonatkozó szakaszban kell szerepeltetni. Ezenkívül az éves kontrolljelentéshez (az 1828/2006/EK rendelet VIII. mellékletének 9. táblázata szerint) csatolt, „Bejelentett költségek és szűrőpróbaszerű ellenőrzések táblázatában” közzé kell tenni a teljes kivetített hibaarányt – lásd e dokumentum 2. mellékletét.

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

Míg a közös irányítási és kontrollrendszerek részét képező programokat lefedő teljes kivetített hibaarány jelentése módszertani szempontból helyes, előfordulhat, hogy a vélemény nem minden esetben lesz azonos az adott rendszer minden egyes programja esetén.

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

Ugyanakkor ha a rendszerellenőrzések vagy a véletlenszerű mintákban azonosított hibák elemzése különös hiányosságokat mutat a közös irányítási és kontrollrendszer egy bizonyos programja esetében, az ellenőrző hatóság megfontolhatja a szóban

⁴ A rendszerellenőrzések (kontrollvizsgálat) során talált hibákat nem kell a teljes kivetített hibaarányhoz hozzáadni, de azokat ki kell javítani és az éves kontrolljelentés 4. szakaszában jelenteni kell. A rendszerek ellenőrzéséből levont következtetéseket a műveletek ellenőrzésének eredményével együtt az éves kontrolljelentésben közölt auditvéleményben figyelembe kell venni.

forgó programra szóló külön auditvélemény elkészítését. Az SFC2007 ily módon lehetővé teszi az ellenőrző hatóság számára, hogy külön véleményt tegyen közzé minden egyes programhoz, még ha azok egyetlen irányítási és kontrollrendszerhez is tartoznak. Ebben az esetben az ellenőrző hatóságnak az éves kontrolljelentésben kell kifejtene az ellenőrzés során összegyűjtött és a különböző auditvéleményeket alátámasztó bizonyítékokat azon programok vonatkozásában, amelyeket az azokat tartalmazó közös irányítási és kontrollrendszer értékelésétől leválasztott.

Annak érdekében, hogy az ellenőrző hatóság számára elegendő ellenőrzési bizonyíték álljon rendelkezésre ahhoz, hogy a közös irányítási és kontrollrendszerbe tartozó programokról differenciált véleményt alkosson (a lezárásra is figyelemmel⁵), a Bizottság azt ajánlja, hogy amennyiben az említett programok közül némelyek esetében eltérő eredmények várhatók, az ellenőrző hatóság tervezze meg a munkáját, hogy a konkrét program(ok) tekintetében megalapozott bizonyosságot szerezzen. Ez a bejelentett vonatkozó költségeket lefedő, reprezentatív réteg biztosításával érhető el. Amennyiben a közös irányítási és kontrollrendszer vonatkozásában a véletlenszerű mintavételhez statisztikai mintavételi módszert alkalmaznak, a gyakorlatban kialakult szabály szerint az adott rétegre legalább 30 mintavételi egységet kell alkalmazni. A nem statisztikai mintavételi módszerek esetében a mintavételről szóló útmutatóban bemutatott lehetőségek közül kell választani.

4. NEM MEGFELELŐ AUDITVÉLEMÉNYEK

A Bizottság többek között a következő esetekben az auditvéleményt nem megfelelőnek tekinti:

- hitelesítő záradékok, annak ellenére, hogy az N. évi költségekre vonatkozó művelet-ellenőrzésre nem került sor;
- hitelesítő záradék, annak ellenére, hogy az ellenőrző hatóság nem ellenőrizte a mintában szereplő összes műveletet;
- hitelesítő záradékok, annak ellenére, hogy a teljes kivetített hibaarány meghaladja a lényegességi küszöböt és/vagy jelentős hiányosságokat tártak fel a rendszerellenőrzések során, a nemzeti hatóságok pedig nem hozták meg a megfelelő korrekciós intézkedéseket időben (vö. az iránymutatás 5. szakaszával), az auditvélemény közzététele előtt;
- a véleménynyilvánítás visszautasítása, mivel a műveletek ellenőrzésére vonatkozó kontradiktórus eljárások még nem fejeződtek be.

5. KORREKCIÓS INTÉZKEDÉSEK

⁵ A lezáráskor minden program esetében elegendő ellenőrzési bizonyosságnak kell fennállnia, vö. az 1828/2006/EK rendelet 17. cikke (5) bekezdésének első bekezdésével (az Európai Regionális Fejlesztési Alap, a Kohéziós Alap, és az Európai Szociális Alap vonatkozásában) és a 498/2007/EK rendelet 43. cikkének (5) bekezdésével (az Európai Halászati Alap vonatkozásában).

5.1. Az auditvéleményt meghatározó javított hibák koncepciója

Minden hibát korrigálni kell, beleértve a véletlenszerű és a rendszerhibákat, valamint az anomáliákat is⁶.

A hitelesítő záradékkal ellátott auditvélemény elkészítése céljából a Bizottságnak bejelentett költségeket úgy kell korrigálni, hogy a vizsgált év költségei vonatkozásában a fennmaradó hibaarány legfeljebb 2% legyen, és a jövőbeni költségnyilatkozatok hibáinak megelőzése érdekében a megállapított rendszerszintű hiányosságok megfelelő szintre csökkenjenek.

A fennmaradó hibaarány a teljes kivetített hibaarány és az ellenőrző hatóság művelet-ellenőrzései során feltárt hibákkal – köztük a kivetített véletlenszerű hibákkal vagy a rendszerből adódó szabálytalanságokkal – kapcsolatban a tagállam által esetlegesen alkalmazott pénzügyi korrekciók különbsége. Ezeket a korrekciókat rendszerint a teljes kivetített hibaarány meghatározását követően alkalmazzák. A fennmaradó hibaarányból azonban a tagállam által azt követően alkalmazott pénzügyi korrekciók is levonhatók, hogy az ellenőrző hatóság mintát vett, de még mielőtt meghatározta volna a teljes kivetített hibaarányt, amennyiben e korrekciók célja a teljes kivetített hibaarányal azonosított kockázatok csökkentése. Ennek tipikus példája, ha az irányító hatóság munkája alapján a korrekciókra akkor kerül sor, amikor az ellenőrző hatóság által a művelet-ellenőrzések során megállapított, rendszerből adódó szabálytalanságok terjedelmét meghatározzák. Mindenesetre - az ellenőrző hatóság fennmaradó hibaarány számításakor figyelembe veendő pénzügyi korrekciók mérlegelése során alkalmazott szakmai megítélésen túl - az ellenőrző hatóságnak megalapozott bizonyossággal kell rendelkeznie arról, hogy a fennmaradó hibaarány körében figyelembe veendő pénzügyi korrekciók valóban szabálytalan költségeket korrigálnak, és például nem elírási hibák korrekciói, vagy a pénzügyi korrekcióknak meg nem felelő számviteli bejegyzések visszaírásai, jövedelemtermelő projektek bevételei, a műveletek programok közötti (vagy egy programon belüli) átcsoportosítása vagy egy projekt törlésére vonatkozó vezetői döntések, amelyek nem kapcsolódnak az adott projektben feltárt szabálytalanságokhoz. Végül a teljes kivetített hibaarányban konkrétan nem szereplő, egyedi szabálytalanságokhoz kapcsolódó korrekciók⁷ (például az éves kontrolljelentés benyújtása előtt korrigált anomáliák konkrét esetei, szabálytalanságok, amelyeket az irányító hatóság, a közreműködő szervezet vagy az igazoló hatóság már feltárt, és amelyekkel kapcsolatban intézkedett, de az ellenőrző hatóság mintavétele előtt még nem javítottak ki⁸) a fennmaradó hibaarányban – alulbecslésének elkerülése érdekében – nem vehetők figyelembe.

⁶ Az ismert hibákat illetően lásd a fenti 2.2. szakasz két utolsó bekezdését.

⁷ Az egyedi szabálytalanság olyan egyszeri hiba, amely független az alapsokaságban előforduló egyéb hibáktól vagy a rendszerek hiányosságaitól, vö. „a 2006. július 11-i 1083/2006/EK tanácsi rendelet 99. és 100. cikke alapján a Bizottság által végrehajtott pénzügyi korrekciók meghatározása során alkalmazandó alapelvekre, kritériumokra és javasolt értékhatárookra vonatkozó bizottsági iránymutatás jóváhagyásáról” szóló, 2011. október 19-i bizottsági határozat 1.4. szakaszával.

⁸ Az útmutató 7.1.1. szakaszában kifejtett feltételek mellett.

Az 1083/2006/EK rendelet 70. cikkének és az 1198/2006/EK tanácsi rendelet 70. cikkének megfelelően a tagállamoknak (az irányító hatóságnak vagy az igazoló hatóságnak, az irányítási és kontrollrendszerrel összhangban) kötelessége a jogosulatlanul kifizetett összegek korrigálása és visszafizettetése. A tagállamok két lehetőség közül választhatnak:

- visszavonják a szabálytalan költségeket a programból a szabálytalanság azonosításának pillanatában úgy, hogy a következő költségnyilatkozatból levonják azt, ezzel uniós forrásokat szabadítva fel egyéb műveletek támogatására, vagy
- érintetlenül hagyják a költségeket a programban, megvárva a jogosulatlanul kifizetett támogatások kedvezményezettekkel való visszafizettetésére irányuló eljárások kimenetelét, és csak akkor vonják le a költségeket a következő költségnyilatkozatból, amikor a kedvezményezettel való visszafizettetés megtörtént.

Az auditvélemény szempontjából egy hiba az alábbi esetekben tekinthető kijavítotttnak:

- 1) amikor a szabálytalan összeget (visszavonás vagy visszafizettetés útján) a Bizottságnak benyújtott időközi kifizetési kérelmekből az éves kontrolljelentés véglegesítése előtt levonják; vagy
- 2) amikor a szóban forgó költségeket nemzeti szinten korrigálták (vagy a korrekció folyamatban van) (az éves kontrolljelentés véglegesítése előtt) az alábbi három módszer egyike révén:
 - a) az illetékes szerv (irányító hatóság vagy igazoló hatóság) hivatalos, az ellenőrző hatóságnak, illetve a Bizottságnak bejelentett kötelezettségvállalása, amelyben kijelenti, hogy a szabálytalan költségeket a következő időközi kifizetési kérelemben korrigálja;
 - b) a visszavonást nemzeti szinten, az igazoló hatóság számviteli és monitoringrendszerében rögzítették;
 - c) a tagállam megindította a szabálytalan költségek kedvezményezett(ek)től történő visszafizettetésére iránti eljárást⁹.

Az ellenőrző hatóságot a ténylegesen végrehajtott korrekciókról tájékoztatni kell.

5.2. Korrekciós intézkedések mint utólagos események

A rendszerellenőrzések és a művelet-ellenőrzések eredményeinek elemzését tartalmazó, az ellenőrző hatóság által készített jelentés alapján a tagállamnak (az irányító hatóság vagy az igazoló hatóság, az irányítási és kontrollrendszerrel összhangban) meg kell tennie a szükséges korrekciós és nyomon követő intézkedéseket.

⁹ Ez azt jelenti, hogy a felelős szerv kiadta a visszafizetési felszólítást.

A 3. vagy 4. kategóriába sorolt irányítási és kontrollrendszer esetében a lényegességi szint feletti teljes kivetített hibaarány fennállása megerősíti, hogy a rendszerben súlyos hiányosságok vannak. Ebben az esetben a jövőbeni költségnyilatkozatokban előforduló lényeges hibák kockázatának csökkentése érdekében a felelős hatóságoknak kötelezettséget kell vállalniuk, hogy a rendszer hiányosságainak kezelésére szigorú határidőket tartalmazó cselekvési tervet hajtanak végre. A cselekvési tervet világosan és tömören le kell írni az éves kontrolljelentésben. Az ellenőrző hatóság ezt a cselekvési tervet csak utólagos eseménynek tekintheti, és hatását az auditvélemény kidolgozásánál akkor veheti figyelembe, ha az intézkedések tényleges végrehajtása megtörtént és az ellenőrző hatóság erre egyértelmű bizonyítékkal rendelkezik.

Ha a korrekciós intézkedéseket az éves kontrolljelentés Bizottságnak történő benyújtása előtt végrehajtják, és az ellenőrző hatóságnak erre elegendő bizonyítéka van (vö.: 5.1. szakasz), az ilyen korrekciós intézkedés az ellenőrzési időszakot követően lezajlott utólagos eseménynek tekinthető. Az ilyen utólagos eseményeket az éves kontrolljelentésben jelenteni kell annak igazolására, hogy a feltárt hibákat a nemzeti hatóságok megfelelően nyomon követik. Az ellenőrző hatóság ezeket az eseményeket a bizonyossági szint meghatározásakor és az auditvéleményben figyelembe veheti. Az éves ellenőrzési jelentésekről szóló útmutatóban¹⁰ megállapítottak szerint „*egyes utólagos események jelentős hatással bírhatnak az irányítási és ellenőrzési rendszerek működésére és/vagy a minősítésekre (korlátozott vagy elutasító vélemények esetén), ezért az ellenőrző hatóság nem hagyhatja azokat figyelmen kívül.*” Ezek az események vonatkozhatnak kedvező intézkedésekre (pl. az ellenőrzési időszak után végrehajtott korrekciós intézkedésekre), vagy új helyzet kedvezőtlen hatására (pl. a rendszerben tapasztalt hiányosságokra, vagy az ellenőrzési időszak után feltárt hibákra).

A szabálytalan költségeket is érintő korrekciós intézkedéseket kizárólag az ellenőrző hatóság alkalmazhatja az előző bekezdésben említett módon, amennyiben a szóban forgó költségeket a fenti 5.1. szakasz értelmében már korrigálták.

5.3. Az összes hibatípus korrekciója

A Bizottság rendszerhiba fennállása esetén az összes hibatípus korrekcióját részesíti előnyben. Ebben az esetben valójában az összes hibatípus elemzése és korrigálása illeszkedik leginkább a hibák nemzetközi könyvvizsgálati standardokban – nevezetesen az ISA 530-ban – megkövetelt értékeléséhez. Következésképpen az ellenőrző hatóságnak törekednie kell munkájának olyan módon történő megtervezésére, hogy a tagállamok ezzel a lehetőséggel az éves kontrolljelentés benyújtása előtt időben élhessenek.

A fenti 2.2. szakaszban említettek szerint az ellenőrző hatóságnak értékelnie kell a művelet-ellenőrzései során feltárt hibákat. Amennyiben rendszerhibát állapítottak meg és az éves kontrolljelentés alkalmazásában az ellenőrző hatóságnak meg kell erősítenie a következőket:

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

- 1) A rendszerhibák által érintett és a Bizottságnak bejelentett költségeket teljes összegét meghatározták, és a felelős hatóságok a lehető legrövidebb időn belül végrehajtják a szükséges pénzügyi korrekciókat. A rendszerhiba nem ellenőrzött költségekben történő behatárolását az irányító hatóság végezheti az ellenőrző hatóság felügyelete alatt. A gyakorlatban az ilyen felügyelet azzal jár, hogy az ellenőrző hatóság felülvizsgálja az irányító hatóság munkájának minőségét, és az éves kontrolljelentésben egyértelmű visszajelzést ad, hogy a munkát a megfelelő színvonalon elvégezték, és hogy a következtetések megfelelőek.
- 2) A jövőbeni költségnyilatkozatokban előforduló lényeges hibák kockázatának csökkentése érdekében a felelős nemzeti hatóságoknak kötelezettséget kell vállalniuk, hogy a rendszer hiányosságainak kezelésére szigorú határidőket tartalmazó cselekvési tervet hajtanak végre. A cselekvési tervet világosan és tömören le kell írni az éves kontrolljelentésben.

A véletlenszerű hibák lehetnek az ellenőrzött mintában azonosított hibák kizárólagos forrásai, vagy létezhetnek egyéb rendszerhibákkal együtt. Az ellenőrző hatóságnak ki kell számítania a kockázatos költségeket úgy, hogy a véletlenszerű hibákkal érintett sokaságra a (az ellenőrzött műveleti mintában megjelenő és a mintavételről szóló útmutató 1. függelékének figyelembe vételével kiszámított, véletlenszerű hibákkal kapcsolatos) kivetített hibaarányt alkalmazza. Ezt az alábbi 5.4. szakaszban említett képlettel kell elvégezni.

5.4. Extrapolált pénzügyi korrekció¹¹

Amennyiben az ellenőrző hatóság művelet-ellenőrzései során feltárt hibák elemzése nem állapított meg rendszerhibákat vagy anomáliákat (vagy amennyiben az értékelés az éves kontrolljelentés időpontjáig nem fejeződött be), a tagállam¹²–miután a teljes kivetített hibaarányt megkapta – dönthet a bejelentett szabálytalan költségek kizárásáról annak érdekében, hogy a fennmaradó hibaarány legfeljebb 2% legyen.

Ez lehetővé tenné az ellenőrző hatóságnak, hogy az alábbi 6. szakasz kritériumai szerint hitelesítő záradékot adjon ki, feltéve, hogy az ellenőrző hatóság az éves kontrolljelentésben meg tudja erősíteni, hogy az irányítási és kontrollrendszer lényegesség feletti hibákat teremtő hiányosságait megoldották vagy a fenti 5.2. és 5.3. pontban ismertetett korrekciós intézkedéseket hozták.

Amennyiben az extrapolált pénzügyi korrekció alkalmazása a kivetített véletlenszerű hibaarány alapján történik (amennyiben a teljes kivetített hibaarányt csak véletlenszerű hibák alkotják), a kivetített hibaarány az egész sokaságra vonatkozik. A kapott összegből ekkor le kell vonni a mintában megállapított (külön korrigálandó¹³) hibákat, ami meg fog felelni a szükséges extrapolált korrekció

¹¹ Ez nem sérti a Bizottság további értékelését, amennyiben a halmozott fennmaradó kockázat az éves kontrolljelentés és a többéves időszak idején 2% feletti. Ebben az esetben a Bizottság további korrekciós intézkedéseket kérhet, mivel ez azt jelezheti, hogy a szóban forgó program(ok) irányítási és kontrollrendszerei még nem korrigálták az ellenőrző hatóság által a program(ok) élettartama alatt azonosított kockázatokat.

¹² Az irányító hatóság vagy az igazoló hatóság az irányítási és kontrollrendszernek megfelelően.

¹³ A mintában lévő hibákat csak egyszer korrigálják.

összegének. Ez a legegyszerűbb forgatókönyvet feltételezi, amelyben az ellenőrző hatóság művelet-ellenőrzései során rendszerhibát nem állapított meg¹⁴.

A fenti feltétek mellett a Bizottság az extrapolált pénzügyi korrekciót akkor tekinti megfelelőnek, ha annak kiszámítása az A és B közötti tartományon belül történik:

A: extrapolált pénzügyi korrekció = kivetített véletlenszerű hiba – a mintában lévő hibák

B: extrapolált pénzügyi korrekció = kivetített véletlenszerű hiba – (sokaság*2%) – a mintában lévő hibák

Példa:

Véletlenszerű hibák kivetített aránya: 4 %

Sokaság: 1 000 millió EUR

A mintában lévő (már korrigált) hibák: 3 millió EUR

37 millió EUR és 17 millió EUR közötti korrekció:

A: 37 millió EUR = (4% * 1 000 millió EUR) – 3 millió EUR

B: 17 millió EUR = (4% * 1 000 millió EUR) – (2% * 1000) – 3 millió EUR

6. A TELJES KIVETÍTETT HIBAARÁNY ÉS AZ IRÁNYÍTÁSI ÉS KONTROLLRENDSZER EREDMÉNYES MŰKÖDÉSÉNEK BIZTOSÍTÉKA

Az ellenőrző hatóság által készítendő auditvélemény céljából az irányítási és kontrollrendszerek megfelelő működésének biztosítéka a rendszerellenőrzések és a művelet-ellenőrzések egyesített eredményein alapul.

Az 1828/2006/EK rendelet VII. mellékletében meghatározottak és az éves ellenőrzési jelentésekről és véleményekről szóló, 2009. évi útmutató 8. szakaszában említettek szerint, korlátozott záradék esetében az ellenőrző hatóságnak becslést kell adnia a minősítés hatásáról. Az útmutató hozzáteszi, hogy „*a hatás számszerűsítése történhet a költségekre megállapított, a referenciaévre érvényes előre látható hibaarány alkalmazásával vagy általányszámítással, figyelembe véve az ellenőrző hatóság rendelkezésére álló összes információt*”. Az ellenőrző hatóság a vélemény megfelelő pontjában kifejtheti, hogy a minősítések hatása korlátozott vagy jelentős-e.

A hatás számszerűsítése történhet az N. évre megállapított teljes kivetített hibaarány alapján (vagy a fennmaradó hibaarány alapján, amennyiben a tagállam az éves

¹⁴ A pénzügyi korrekció kiszámításához az extrapolált pénzügyi korrekcióból le kell vonni a rendszerhiba vonatkozásában végrehajtott korrekciókat.

Amennyiben az ellenőrző hatóság művelet-ellenőrzései során rendszerhibát állapít meg, és ezek a hibák a teljes sokaság vonatkozásában behatárolásra kerülnek (vö. a fenti 2.2. szakasszal), ez azzal jár, hogy a mintában talált véletlenszerű hibák sokaságra történő extrapolálásakor az ellenőrző hatóságnak a rendszerhiba összegét a sokaságból minden olyan esetben le kell vonnia, amikor ez az érték a kivetítési képlet része, a mintavételről szóló útmutató 1. függelékében adott részletes magyarázatnak megfelelően.

kontrolljelentés véglegesítése előtt korrekciós intézkedéseket hajtott végre), vagy pedig általányszámítással, figyelembe véve az auditvélemény készítésekor az ellenőrző hatóság rendelkezésére álló összes információt.

A minősítés hatásának „korlátozottként” történő becslése akkor tekinthető helyénvalónak, ha az olyan (az éves kontrolljelentés Bizottsághoz történő benyújtásakor még nem korrigált) szabálytalanságokra vonatkozik, amelyek az N. évben igazolt összes kiadás 2%-ánál magasabb, és azok 5%-ánál alacsonyabb kiadást érintenek. Ha az ilyen szabálytalanságok az N. évben igazolt összes kiadás 5%-át meghaladják, a megfelelő minősítést „jelentősként” kell becsülni. Ugyanez az indokolás érvényes, ha a szabálytalanságok pontos összegét az ellenőrző hatóság nem tudja pontosan számszerűsíteni, és általányrátát alkalmaz; ez rendszerszintű hiányosságok esetén fordulhat elő.

Az ellenőrző hatóságnak valamennyi hibát számszerűsítene kell. Általánosságban a művelet-ellenőrzésekhez alkalmazott véletlenszerű mintával összefüggésben talált valamennyi hibát figyelembe kell venni a teljes kivetített hibaarány kiszámításához, az anomáliák (vö. a fenti 2.4. szakasszal) és az alábbi 7.1.1. és 7.5. szakaszban ismertetett különleges esetek kivételével. E számszerűsítés nélkül a teljes kivetített hibaarány nem tekinthető megbízhatónak, mivel valószínűleg a nem számszerűsített hibákkal alulértékelt. Ilyen körülmények között az auditvélemény csak korlátozott lehet.

A teljes kivetített hibaarányban figyelembe vett hibáknak az ellenőrzési zárójelentésben megjelenő megállapításokra, azaz az ellenőrzött szervvel folytatott kontradiktórus eljárás lezárása utáni megállapításokra kell vonatkozniuk. Azokban a megfelelően indokolt esetekben, amelyek során a kontradiktórus eljárás nem zárult le az éves kontrolljelentés benyújtása előtt, ez eredményezheti az alkalmazási kör korlátozását, és akár az ellenőrző hatóság szakmai állásfoglalásán alapuló korlátozott vélemény nyújtására is szükség lehet. Az auditvélemény minősítésének számszerűsítése¹⁵ kiszámítható az ellenőrző hatóság által a rendelkezésére álló információk alapján ésszerűnek tartott legnagyobb hibaösszeg alapján.

Az éves kontrolljelentésben bemutatott teljes kivetített hibaarányának az ellenőrző hatóság által lefolytatott művelet-ellenőrzések eredményeként a tagállam által alkalmazott korrekciók előtti hibaarányának kell lennie. Az ellenőrző hatóság auditvéleményének alapja a teljes kivetített hibaarány és a tagállam által az éves kontrolljelentés benyújtása előtt a fenti 5. szakasznak megfelelően esetlegesen alkalmazott korrekciós intézkedések¹⁶.

A tapasztalatok azt mutatják, hogy az (irányítási és kontrollrendszer megfelelő működésére és a költségek jogszerűségére és szabályszerűségére vonatkozó) auditvélemény, illetőleg a rendszerellenőrzések és a művelet-ellenőrzések

¹⁵ Lásd az éves ellenőrzési jelentésekről és véleményekről szóló útmutató 7. szakaszát.

¹⁶ Azon konkrét esetekben, amelyekben a szabálytalan költséget már feltárták és azzal kapcsolatban a nemzeti hatóságok már intézkedtek (de az ellenőrző hatóság mintavétele előtt még nem javítottak ki), előfordulhat, hogy az ellenőrző hatóság a minta hibáinak a sokaságra való kivetítésekor az adott szabálytalanság kizárása mellett dönt, amennyiben bizonyos feltételek teljesülnek (vö. az alábbi 7.1.1. szakasszal). Az ellenőrző hatóságnak az éves kontrolljelentésben a művelet-ellenőrzésekről szóló szakaszban kell közzétennie, hogy ez a helyzet állt-e fenn, közzé kell tennie az adott szabálytalanság tekintetében a költségek összegét, és hogy ennek korrekciója megtörtént-e.

következtetései közötti kapcsolat rendszerint megfelel az alábbiakban kifejtett mintának. A következő táblázat indikatív, és az ellenőrző hatóság szakmai megítélésére van szükség, különösen az alábbiakban nem ismertett helyzetekben. A fenti 5. szakaszban írtak szerint a korrekciós intézkedések lehetnek pénzügyi korrekciók (a legfeljebb 2%-os fennmaradó hibaarány érdekében) vagy pedig az irányítási és kontrollrendszer (a pénzügyi korrekciókkal nem rendezett) hiányosságainak orvoslását célzó javítások, vagy pedig e kettő kombinációja.

Auditvélemény	Az ellenőrző hatóság értékelése az		
	irányítási és kontrollrendszer működéséről (rendszerellenőrzések eredményei)	Teljes kivetített hibaarány (művelet-ellenőrzések eredményei)	A szükséges korrekciós intézkedések tagállami végrehajtása ¹⁷
1-Hitelesítő	1. vagy 2. kategória	és a teljes kivetített hibaarány legfeljebb 2%	Korrekciók (pl.: a mintában lévő hibák) végrehajtva.
2-Korlátozott (a minősítések hatása korlátozott)	2. kategória	és/vagy A teljes kivetített hibaarány 2 %-nál nagyobb és legfeljebb 5 %	Kivéve, ha megfelelő korrekciós intézkedéseket (többek között extrapolált pénzügyi korrekciókat) hajtottak végre (hitelesítő záradék lehetséges).
3-Korlátozott (a minősítések hatása jelentős)	3. kategória	és/vagy A teljes kivetített hibaarány 5 %-nál nagyobb és legfeljebb 10 %	A korrekciós intézkedések végrehajtása nem teljes körű (beleértve, ha az extrapolált pénzügyi korrekciókat végrehajtották, de a rendszerszintű hiányosságok továbbra is fennállnak).
4-Elutasító	4. kategória	és/vagy a teljes kivetített hibaarány 10% feletti	A korrekciós intézkedések végrehajtása nem teljes körű (beleértve, ha az extrapolált pénzügyi korrekciókat végrehajtották, de a rendszerszintű

¹⁷

Vö. az útmutató 5. szakaszával.

Auditvélemény	Az ellenőrző hatóság értékelése az		
	irányítási és kontrollrendszer működéséről (rendszerellenőrzések eredményei)	Teljes kivetített hibaarány (művelet-ellenőrzések eredményei)	A szükséges korrekciós intézkedések tagállami végrehajtása ¹⁷
			hiányosságok továbbra is fennállnak).

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

Ha azonban az irányítási és kontrollrendszer az 1. vagy a 2. kategóriába esik, és a teljes kivetített hibaarány a 2%-os lényegességi küszöbnél magasabb, az azt jelzi, hogy az ellenőrző hatóság által végzett rendszerellenőrzés viszonylag kedvező értékelése ellenére az irányítási és kontrollrendszer a gyakorlatban nem elég hatékony a szabálytalanságok megelőzése, feltárása és korrigálása, valamint a jogosulatlanul kifizetett összegek visszafizettetése terén. Ebben az esetben ezért a korlátozott auditvélemény tekinthető megfelelőnek¹⁸. Ha azonban a fennmaradó hibaarány legfeljebb 2%, amennyiben a tagállam az éves kontrolljelentés Bizottsághoz történő benyújtása előtt korrekciós intézkedéseket hajtott végre (vö. a fenti 5.2 szakasszal), az ellenőrző hatóság hitelesítő záradékot adhat ki.

Korlátozott záradékot kell közzétenni, amennyiben az irányítási és kontrollrendszer a 3. kategóriába tartozik, illetve a teljes kivetített hibaarány 2% feletti, kivéve, ha a fennmaradó hibaarány legfeljebb 2% és a korrekciós intézkedéseket (a rendszerszintű hiányosságokhoz kapcsolódóakat is beleértve) az éves kontrolljelentés véglegesítése előtt végrehajtották. Ebben az esetben az ellenőrző hatóság hitelesítő záradékot adhat ki.

Az 5% feletti teljes kivetített hibaarány, illetve a 3. vagy 4. kategóriába tartozó irányítási és kontrollrendszer korlátozott záradékot tesz szükségessé.

A 10 % feletti teljes kivetített hibaarány, illetve a 4. kategóriába tartozó irányítási és kontrollrendszer folyamánya rendszerint elutasító záradék.

7. SPECIÁLIS ESETEK

7.1. Az ellenőrző hatóság által a költségekben feltárt hibák, amelyeket az irányító hatóság, a közreműködő szervezet vagy az igazoló hatóság szintén szabálytalannak talált

¹⁸ A „megfelelőnek tekinthető” kifejezés azt is jelenti, hogy a munkájával kapcsolatos helytálló következtetések levonásához szükség van az ellenőrző hatóság szakmai megítélésére.

7.1.1. Szabálytalanságok, amelyeket az irányító hatóság, a közreműködő szervezet vagy az igazoló hatóság már feltárt, és amelyekkel kapcsolatban intézkedett, de az ellenőrző hatóság mintavétele előtt még nem javítottak ki

Ahogy a fentiekben szerepel, általában minden feltárt szabálytalanságot figyelembe kell venni a kivetített hibaarány kiszámításánál, és jelenteni kell az éves kontrolljelentésben. Ez magában foglalja az ellenőrző hatóság által (az ellenőrzési tevékenysége során) feltárt szabálytalanságokat, amelyeket bár egy másik nemzeti szerv (azaz az irányító hatóság, a közreműködő szervezet vagy az igazoló hatóság) az ellenőrző hatóság mintavétele előtt megállapított, de a tagállam nem javított ki az éves kontrolljelentés¹⁹ benyújtása előtt.

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

Az érintett szabálytalanság kezeléséről minden esetben be kell számolni és arra magyarázatot kell adni az éves kontrolljelentés művelet-ellenőrzésekről szóló szakaszában, mivel ezek a korrekciók kihatnak a Bizottság által az érintett szolgálatok éves tevékenységi jelentéséhez számított halmozott fennmaradó kockázatra.

Általános alapelvként az irányító hatóságnak biztosítania kell, hogy az irányítási ellenőrzéseit (adminisztratív vagy helyszíni ellenőrzések) megfelelő módon folytatják le ahhoz, hogy azok megakadályozzanak, feltárjanak és javítsanak minden szabálytalanságot, még mielőtt a költségeket jelentenék a Bizottságnak. A kontrollrendszer többéves jellege miatt azonban előfordulhat, hogy a helyszíni ellenőrzések nyomán a dokumentumalapú vizsgálatok során nem észlelt hibákat állapítanak meg.

7.1.2. Szabálytalanságok, amelyeket az ellenőrző hatóság mintavétele előtt a közreműködő szervezet vagy az irányító hatóság ellenőrzései során tártak fel, és amelyeket elégtelenül javítottak ki

Az ellenőrző hatóság az ellenőrzés során olyan szabálytalanságot állapít meg, amelyet egy másik szerv ellenőrzése korábban már észlelt, de az alkalmazott korrekciós ráta alacsonyabb volt annál, mint amelyet az ellenőrző hatóság álláspontja szerint a közreműködő szervezetnek vagy az irányító hatóságnak érvényesítenie kellett volna. Ebben az esetben az ellenőrző hatóság által meghatározott mértékű korrekció és a tényleges korrekció különbségét (a Bizottság

¹⁹ A fent említettek szerint e korrekció úgy végezhető el, hogy a szabálytalan költségeket (visszavonás vagy visszafizetetés útján) levonják a Bizottságnak benyújtott költségnyilatkozatból, vagy függőben levő visszafizetetésként jegyzik be a szóban forgó költségeket az igazoló hatóság számviteli rendszerében.

részére az ellenőrző hatóság mintavételét megelőzően jelentett szinten) a teljes kivetített hibaarány számításánál figyelembe kell venni.

7.1.3. Szabálytalanságok, amelyek olyan költségekkel kapcsolatosak, amelyeket az ellenőrző hatóság mintavétele után vontak vissza

A műveletekből vett minta kiválasztása után az ellenőrző hatóság az ellenőrzésre kiválasztott műveletekben olyan szabálytalan költségeket azonosíthat, amelyeket, vagy amelyeknek igazolását a tagállam visszavonta. Az ellenőrző hatóság a helyszíni ellenőrzések során két különböző gyakorlati intézkedést hozhat:

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

A szabálytalan kifizetést mindkét esetben a hibaarány részének kell tekinteni.

7.2. Ellentételezés projektszintű „költségtartalék” képzésével

Előfordulhat, hogy a kedvezményezett az N. évben az irányító hatóságnak (vagy a közreműködő szervezetnek) az adott művelettel kapcsolatban nagyobb költségeket jelent be, mint amit az N. évre arra eredetileg előirányoztak. Ez lefedi a „költségtartalék képzésének” fogalmát. A Bizottságnak bejelentett elszámolható költségek felső határát minden esetben a támogatási megállapodásban meghatározott és a szóban forgó művelet költségvetésére elfogadott legmagasabb összeg jelenti.

Az 1083/2006/EK rendelet 98. cikkének sérelme nélkül. Amennyiben a tagállam e rendelkezés alapján úgy dönt, hogy egy egyedi műveletre a pénzügyi korrekciót a közpénzből nyújtott hozzájárulás részben vagy egészben történő megszüntetésével érvényesíti (vagy amennyiben a Bizottság az ilyen pénzügyi korrekciót az említett rendelet 99. cikke és 100. cikkének (4) bekezdése alapján javasolja), a törölt pénzeszközökre jutó hozzájárulás újból felhasználható a korrekcióval nem érintett más műveletekre. A 98. cikk (3) bekezdése rendelkezik arról, hogy a törölt hozzájárulás korrekcióval érintett műveletekre történő újbóli felhasználása nem megengedett.

A következő példában a projektszintű költségtartalék képzésével történő ellentételezés látható. A projekt költségvetése 100 000 EUR, és az állami társfinanszírozás a költségek 40 %-a, maximum 40 000 EUR-ig. A kedvezményezett az irányító hatóságnak 110 000 EUR költséget jelentett be és megkapta a maximális 40 000 EUR támogatást. Az ellenőrző hatóság ellenőrzi a kedvezményezett által bejelentett 110 000 EUR költséget, és 9000 EUR el nem számolható költséget azonosít. Ebben az esetben, még ha az ellenőrzött műveletben el nem számolható költségeket találnak is (beleértve az ellenőrzött költségek részét

képező költségtartalékot), továbbra is elegendő elszámolható költség áll rendelkezésre ahhoz, hogy a kedvezményezett a közpénzből történő támogatás legmagasabb összegét megkapja²⁰. Ebben az esetben az ellenőrző hatóság úgy ítélheti meg, hogy nincsen jelentendő hiba, mivel az uniós visszatérítésre hatás nem jelentkezett, hiszen a költségtartalék rendelkezésre állt, amikor az ellenőrző hatóság feltárta a szóban forgó, el nem számolható költségeket. Az a tény azonban, hogy az irányító hatóság a költségtartalékot is magában foglaló teljes költséget elszámolhatónak tekintette, arra utalhat, hogy ellenőrzéseiket javítaniuk kell. Ebben az esetben az ellenőrző hatóságnak ajánlást kell tennie az érintett hatóságoknak ellenőrzéseik javítására vagy megerősítésére.

Másik példa, ha a kedvezményezett a fenti projektre az irányító hatóságnak 110 000 EUR költséget jelent be. Az ellenőrző hatóság ellenőrzi a projekt által bejelentett 110 000 EUR költséget, és 15 000 EUR el nem számolható költséget azonosít. A kedvezményezett legfeljebb 38 000 EUR (95 000 EUR*40%) támogatásra jogosult. A megállapított hiba (5 000 EUR) hatással van a Bizottságnak elszámolhatóként bejelentett költségekre. Ebben az esetben az ellenőrző hatóságnak a hibát bele kell számítani a teljes kivetített hibaarányba. Előfordulhat, hogy a nemzeti hatóságoknak visszafizetési felszólítást kell a kedvezményezettnek kiadniuk (ha például a művelet befejeződött) és a támogatás legmagasabb mértéke megfelelően csökken.

7.3. A túlértékelésből származó hibák ellentételezése az alulértékelésből származó hibákkal

Mivel a hiba fogalmilag a bejelentett költségek jogosulatlan túlértékeléséhez kapcsolódik, a teljes kivetített hibaarány számításakor az alulértékelésből származó hibákat nem kell levonni a túlértékelésből származó hibákból.

7.4. Hogyan kell a csalást és a csalás gyanúját az éves kontrolljelentésben jelenteni, és hogyan kell azt a hibaarányba beszámítani?

Az éves kontrolljelentésnek jeleznie kell az ellenőrzés során vagy az éves kontrolljelentés benyújtása előtt azonosított csalás vagy csalás gyanúja vonatkozásában megtett lépéseket.

Az éves kontrolljelentésben közzé kell tenni, hogy a csalást vagy csalás gyanúját az OLAF-fal közölték-e. Ha a folyamatban levő nyomozásokra vonatkozó nemzeti szabályok megengedik, az ellenőrző hatóságnak információkat kell gyűjtenie a csalás jellegéről, és értékelnie kell, hogy az az egész rendszert érintő probléma-e, és amennyiben igen, hoztak-e mérséklő intézkedéseket.

Az 1828/2006/EK rendelet 27. cikkének c) pontjában foglaltaknak megfelelően *„a csalás gyanúja: olyan szabálytalanság, amely alapján nemzeti szinten közigazgatási vagy bírósági eljárás kezdeményezhető annak érdekében, hogy meghatározzák a szándékos magatartás, különösen az Európai Közösségek pénzügyi érdekeinek*

²⁰ Ez megfelel az 1083/2006/EK rendelet 98. cikke (3) bekezdésének (vagy az Európai Halászati Alap esetében az 1198/2006/EK rendelet 96. cikke (3) bekezdésének) annyiban, hogy a szóban forgó műveletre a közpénzből történő támogatást nem törölték, azaz 40 000 EUR továbbra is közpénzből finanszírozható.

védelméről szóló, az Európai Unióról szóló szerződés K.3 melléklete alapján létrejött egyezmény 1. cikke [18] bekezdésének a) pontja szerinti csalás fennállását”.

Amennyiben vannak olyan műveletek, amelyek a véletlenszerű mintában szerepelnek, de amelyeket az ellenőrző hatóság amiatt nem tud ellenőrizni, mert az igazoló dokumentumokat az igazságszolgáltatási szervek (nevezetesen csalás gyanúja miatt) visszatartják, a következő esetek fordulhatnak elő:

- 1) Amennyiben az ellenőrző hatóság a mintában szereplő műveletet érintő csalás gyanúját felvető bizonyítékokkal rendelkezik (pl.: rendőrségi feljelentés) vagy ha a csalás fennállását az illetékes nemzeti igazságszolgáltatási szervek megerősítik, a szóban forgó költség hibaként jön számításba (véletlenszerű hiba, rendszerhiba vagy anomália) és beszámít a teljes kivetített hibaarányba. Ha az éves kontrolljelentés benyújtását követően az ellenőrző hatóság olyan információhoz jut, amelyből az a következtetés vonható le, hogy a csalás gyanúja nem igazolható, az ellenőrző hatóság a teljes kivetített hibaarányt módosíthatja, és erről a Bizottságot a következő éves kontrolljelentésben megfelelően tájékoztatja.
- 2) Ha nincs elegendő rendelkezésre álló információ vagy bizonyíték, az ellenőrző hatóság a mintában szereplő műveletet egy másik, a fennmaradó sokaságból véletlenszerűen kiválasztott művelettel helyettesítheti, azonos mintavételi módszer alkalmazásával, ha ez az éves kontrolljelentés benyújtásáig időben megtehető. Egyébként az ellenőrző hatóság mérlegelheti az eredeti mintavételben szereplő művelet nulla hibával való beszámítását (ha szabálytalanság nem nyert megállapítást), és a kivetített hiba kiszámításához a vonatkozó költségeket beszámíthatja a sokaságba.
- 3) Ha az ellenőrző hatóság nem helyettesítette a szóban forgó műveletet, és a szabálytalanság számszerűsítése a tárgyév vonatkozásában csak az éves kontrolljelentés benyújtása után lehetséges, az ellenőrző hatóságnak a módosított teljes kivetített hibaarányt a lehető legrövidebb időn belül ki kell számítani és továbbítani kell a Bizottságnak. Az ellenőrző hatóságnak az ilyen kivételes helyzetet jelentő eseteket és azoknak az ellenőrző hatóság véleményére gyakorolt hatását közzé kell tennie az éves kontrolljelentésben.

Nyilvánvaló, hogy ha az ellenőrző hatóság ellenőrizni tudja a csalás gyanújával érintett műveleteket, mert az igazoló dokumentumok az ellenőrző hatóság rendelkezésére állnak, az ellenőrző hatóságnak saját munkája alapján kell megállapítania, hogy vannak-e szabálytalanságok a bejelentett költségekben, a csalás ügyében folytatott esetleges nyomozás eredményének sérelme nélkül.

7.5. A csőd/fizetéképtelenség beszámítandó-e a hibaarányba?

Amennyiben az ellenőrző hatóság olyan műveletet vett fel a mintába, amelynek vonatkozásában csőd vagy felszámolási eljárás folyik, és emiatt a művelet célkitűzései vagy a támogatás egyéb feltételei nem teljesülnek (pl.: a kedvezményezett vállalatnál munkahelyteremtéshez kapcsolódó állami támogatás), de az irányító hatóság részéről a művelet társfinanszírozásra történő kiválasztásakor gondatlanságra utaló konkrét jel nincsen, be kell-e számítani a műveletre bejelentett költségeket a teljes kivetített hibaarányba?

E kérdés megválaszolásához fontos megjegyezni, hogy az 539/2010/EU rendelet az 1083/2006/EK rendelet 57. cikkét egy (5) bekezdéssel egészítette ki: „Az (1)–(4) bekezdést nem kell alkalmazni arra a műveletre, amely a termelőtevékenység nem csalásból eredő csődeset miatti megszűnése eredményeként jelentős módosításon esik át.”

E rendelkezésre figyelemmel a Bizottság megítélése szerint termelőtevékenység nem csalásból eredő csődeset miatti megszűnése esetében a tagállam mentesül az érintett szabálytalanság vizsgálata és a megfelelő pénzügyi korrekciók megtétele alól, és a Bizottságnak nem kell meghoznia a szükséges intézkedéseket a jogosulatlanul kifizetett összegek visszafizettetése érdekében.

Ezen indokolás folyamánya, hogy a csődeset kapcsán nem kell hibát figyelembe venni a teljes kivetített hibaarányban, amennyiben az 1083/2006/EK rendelet 57. cikkének (5) bekezdése alkalmazandó.

Fizetéképtelenségi vagy csődeset a teljes kivetített hibaarányban két esetben minősülne hibának:

- 1) Amennyiben az az illetékes nemzeti igazságszolgálati hatóságok által megállapított csaláshoz kapcsolódik, amely esetben a korrekció kötelezően a teljes érintett költség.
- 2) Amennyiben az az irányító hatóság megfelelő kiválasztási eljárásainak hiányához (azaz az 1083/2006/EK rendelet 60. cikke a) pontjának megsértéséhez) kapcsolódik, ebben az esetben a hiba – a Bizottság pénzügyi korrekciókra vonatkozó határozatából következően²¹ – az érintett műveletre bejelentett költségek 5%-ában, 10%-ában, 25%-ában vagy 100%-ában számszerűsíthető.

A fenti két eset valamelyikének fennállásakor az ellenőrző hatóságnak figyelembe kell vennie a csődeset bekövetkezésének időpontját is, a következő értelemben²²:

- 1) Ha a fizetéképtelenség az ellenőrző hatóság mintavétele előtt következett be, és az irányító hatóság késedelem nélkül reagált a támogatási szerződés visszavonásával és a visszafizetési eljárás megindításával²³, ez is a fenti 7.1.1.

²¹ A Bizottság 2011. október 19-i határozata a 2006. július 11-i 1083/2006/EK tanácsi rendelet 99. és 100. cikke alapján a Bizottság által végrehajtott pénzügyi korrekciók meghatározása során alkalmazandó alapelvekre, kritériumokra és javasolt értékhatárokatra vonatkozó bizottsági iránymutatás jóváhagyásáról.

A 100%-os számszerűsítés akkor lenne indokolt, ha az irányító hatóság nem ellenőrizte, hogy a kedvezményezett pénzügyi helyzete kielégítő-e (azaz nem vezet csődhöz) és ez a művelet kiválasztása előtt ellenőrizendő feltétel volt.

²² A fenti 8.1.1. szakaszból következően.

²³ Az irányító hatóság fellépése a fizetéképtelenségi és csőd eljárásokhoz kapcsolódó nemzeti szabályoktól és eljárásoktól is függhet. Az ellenőrző hatóságnak szakmai megítélést kell alkalmaznia, amikor elemzi az irányító hatóság konkrét csőd- vagy fizetéképtelenségi helyzetre való reagálásának az időzítését.

szakaszban tárgyalthoz hasonló helyzet. Ebben az esetben a szabálytalanság a véletlenszerű hibák sokaságra való kivetítésekor kizárható lehet.

- 2) Ha a fizetéseképtelenség az ellenőrző hatóság mintavételét követően következett be (ezért az irányító hatóság a szükséges intézkedéseket csak a mintavétel után tette meg), a szabálytalanság a véletlenszerű hibák kivetítésekor figyelembe veendő véletlenszerű hibának tekintendő.

Az ellenőrző hatóságnak természetesen fizetéseképtelenség/csőd fennállása esetén is törekednie kell annak biztosítására, hogy a szóban forgó műveletre vonatkozó költségek a fennmaradó alkalmazandó rendelkezésekkel kapcsolatban jogszerűek és szabályosak legyenek.

7.6. Milyen felfogásban kell az ellenőrző hatóságnak a mintában szereplő műveletek igazoló dokumentációjának „vis maior” (pl. természeti katasztrófa) miatti elvesztését vagy megrongálódását kezelnie?

A közép-európai természeti katasztrófák nyomán néhány ellenőrző hatóság megkérdezte, hogy milyen megközelítést tanúsítson, amikor a kedvezményezettől az igazoló dokumentáció e természeti csapások miatt megsemmisült vagy megrongálódott (a megfelelő ellenőrzési nyomvonal megsemmisülése).

Az ellenőrző hatóságnak fel kell kérnie az érintett nemzeti hatóságokat, hogy elektronikus formátumban tárolt dokumentumok vagy más források (például vállalkozók, beszállítók, bankok) segítségével rekonstruálják az ellenőrzési nyomvonalat. Mindazonáltal az ellenőrzési nyomvonal rekonstruálásának ésszerű korlátokon belül (időt és adminisztratív erőfeszítéseket egyaránt ideértve) kell megtörténnie, mivel előfordulhat, hogy a rekonstruálás az adott tények és körülmények között az ellenőrzött szervezet számára jogtalan vagy indokolatlan nehézséget jelent. Ezt a következtetést szakmai megítélés alapján kell levonni²⁴.

Az is előfordulhat, hogy az ellenőrzési nyomvonal hiányossága esetén sem elengedhetetlen a hiányzó dokumentáció annak eldöntéséhez, hogy a költség elszámolható-e. Ebben az esetben az ellenőrző hatóságnak a hatókör korlátozását kell közzétennie a szóban forgó művelet ellenőrzésekor.

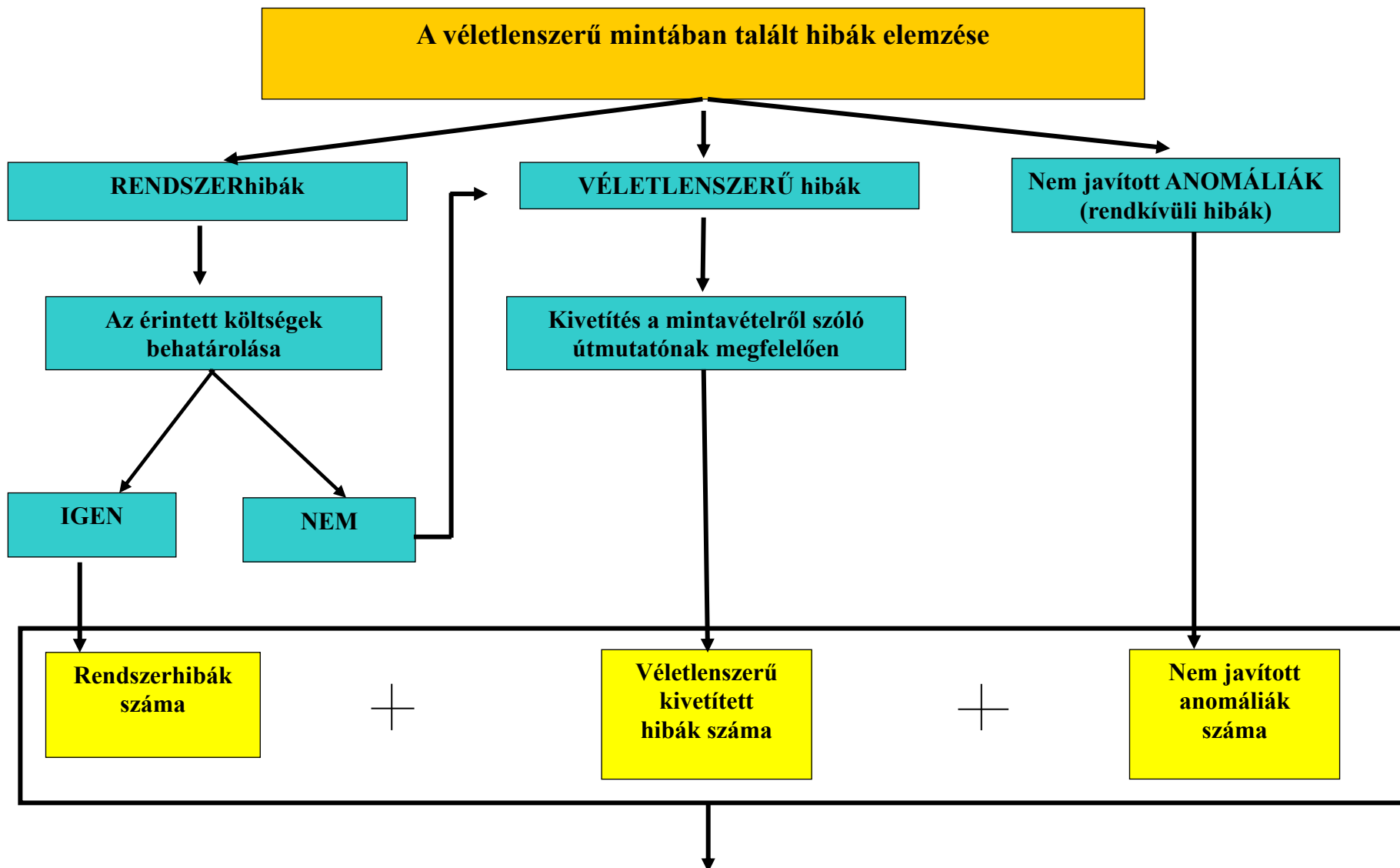
Azon műveletek esetében, amelyeknél az ellenőrzési útvonala a (például természeti katasztrófa okozta) „vis maior” miatt (legalább részben) nem rekonstruálható, vagy a rekonstruálás költségei meghaladják az ellenőrzési nyomvonal biztosításából származó előnyöket, az irányító hatóságnak (pl.: a kedvezményezett vagy a közreműködő szervezet leveléből) meg kell győződnie arról, hogy valóban ez volt-e a helyzet, és a dokumentáció helyreállítására irányuló valamennyi erőfeszítés sikertelen volt. Ennek az információnak a nemzeti ellenőrzési hatóságok számára elfogadhatónak kell lennie. Ezen meggyőződés alapján az irányító hatóság

²⁴ Lásd az USA Kormányzati Elszámoltathatósági Hivatalának (Government Accountability Office – 7.) a „Government Auditing Standards: Temporary Exemptions and Guidance in Response to Hurricanes Katrina and Rita” (Kormányzati könyvvizsgálati standardok: ideiglenes kivételek és útmutatás a Katrina és Rita hurrikánra válaszul) című dokumentum (<http://www.gao.gov/govaud/hurricanedocument.pdf>) 6–10. oldalát.

megállapíthatja, hogy az 1828/2006/EK rendelet 19. cikke (a dokumentumok hozzáférhetőségéről) a szóban forgó művelet esetében „vis maior” esemény miatt nem teljesíthető.

Az irányító hatóságnak listát kell készítenie valamennyi érintett műveletről, amelyeket ezt követően ki kell zárni abból a sokaságból, amelyből az ellenőrző hatóság mintát vett, ha a „vis maior” a mintavétel előtt történt. Ha az ellenőrző hatóság már helyszíni ellenőrzésre kiválasztott ilyen műveleteket és nincsenek a költségek elszámolhatóságának ellenőrzésére helyettesítő módszerek, sor kerülhet a művelet behelyettesítésére.

1. MELLÉKLET – TELJES KIVETÍTETT HIBAARÁNY



TELJES KIVETÍTETT HIBAARÁNY = (rendszerhibák száma + véletlenszerű kivetített hibák száma + anomáliák száma) osztva az N. év sokaságával

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

Alap	Hivatkozás (CCI- szám)	Program	A referenciáévben bejelentett költségek ²⁵	A véletlenszerű mintához ellenőrzött költségek a referenciáévben		A szabálytalan költségek összege és százaléka (hibaarány) a véletlenszerű mintában ²⁶		Teljes kivetített hibaarány ²⁷	Egyéb ellenőrzött kiadás ²⁸	Szabálytalan költségek összege egyéb költségmintában	A bejelentett költségek kumulatív összege	Az ellenőrzött költségek kumulatív ²⁹ összege a bejelentett költségek kumulatív összegének százalékában
				Összeg ³⁰	% ³¹	Összeg	%					

²⁵ Ez az oszlop arra a sokaságra vonatkozik, amelyből a véletlenszerű mintát vették, azaz a Bizottságnak az N. évre bejelentett elszámolható költségek teljes összege, az esetleges negatív mintavételi egységek levonásával. Például, ha elszámolható költségként 23 millió EUR-t jelentettek be, és ennek részét képezi 3 millió EUR negatív mintavételi egység, az A oszlopban közzéteendő összeg 26 millió EUR, mivel ez felel meg a pozitív összegek sokaságának. Adott esetben erre magyarázatot kell adni az éves kontrolljelentés a művelet-ellenőrzésekről szóló szakaszában.

²⁶ Ha a véletlenszerű minta több alpra vagy programra is kiterjed, a szabálytalan költségek összegére és százalékos arányára (a hibaarányra) vonatkozó információt a teljes mintára kell megadni, és nem programokra vagy alapokra lebontva. Rétegzés esetén a rétegenkénti további információkat az éves kontrolljelentés művelet-ellenőrzésekről szóló szakaszában kell megadni.

²⁷ A teljes kivetített hibaarány koncepciójára az útmutató 2.6. szakasza nyújt magyarázatot.

²⁸ Megfelelő esetben a G oszlop a kiegészítő mintából származó, ellenőrzött költségekre vonatkozik.

²⁹ A véletlenszerű mintához ellenőrzött költségeket és az egyéb ellenőrzött kiadásokat egyaránt tartalmazza.

³⁰ Az ellenőrzött költségek összege (rész minta vétele esetében ebben az oszlopban csak ténylegesen ellenőrzött költségtételeket kell feltüntetni).

³¹ Az ellenőrzött költségek aránya a Bizottságnak bejelentett költségekhez viszonyítva a referenciáévben.

3. MELLÉKLET – KORRELÁCIÓS TÁBLÁZAT A HIBÁK KEZELÉSÉRE VONATKOZÓ KORÁBBI ÉS FRISSÍTETT ÚTMUTATÓ SZAKASZAIRÓL

A 2011. december 7-i COCOF 11-0041-01-EN és a 2012. november 9-i EFFC/87/2012 dokumentum szakaszai	A hibák kezeléséről szóló aktualizált útmutató megfelelő szakasza
1. Bevezetés	1. Bevezetés
2. Hibák értékelése	2. Hibák értékelése
2.1. A Bizottság korábbi útmutatásaiban meghatározott megközelítési módok	[Felváltotta a „2.1. A hibatípusok áttekintése” című új szakasz.]
2.2. Rendszerhibák	2.2. Rendszerhibák
2.3. Véletlenszerű hibák	2.3. Véletlenszerű hibák
2.4. Anomáliák	2.4. Anomáliák
2.5. Lezáratlan kontradiktórius eljárással kapcsolatos hibák	[Beépítve a 6. szakaszba]
2.6. Teljes kivetített hibaarány	2.5. Teljes kivetített hibaarány
3. A hibaarány közzététele az éves kontrolljelentésben az SFC 2007-en keresztül	3. A hibaarány közzététele az éves kontrolljelentésben az SFC 2007-en keresztül
4. Nem megfelelő auditvélemények	4. Nem megfelelő auditvélemények
5. Korrekciós intézkedések	5. Korrekciós intézkedések
5.1. Az auditvéleményt meghatározó javított hibák koncepciója	5.1. Az auditvéleményt meghatározó javított hibák koncepciója
5.2. Korrekciós intézkedések mint utólagos események	5.2. Korrekciós intézkedések mint utólagos események
5.3. 1. lehetőség: extrapolált pénzügyi korrekció	5.4. Extrapolált pénzügyi korrekció
5.4. 2. lehetőség: Az összes hibatípus elemzése és korrekciója	5.3. Az összes hibatípus korrekciója
5.5. Ellentételezés „kölségtartalék képzésével”	7.2. Ellentételezés „kölségtartalék képzésével”
[A hibák kezeléséről szóló aktualizált útmutató új szakasza.]	6. A teljes kivetített hibaarány és az irányítási és kontrollrendszer eredményes működésének biztosítása

A 2011. december 7-i COCOF 11-0041-01-EN és a 2012. november 9-i EFFC/87/2012 dokumentum szakaszai	A hibák kezeléséről szóló aktualizált útmutató megfelelő szakasza
6. A magas hibaarány hatása a mintavételre	[A szakasz törlésre került, mivel azt a mintavételről szóló útmutató 2013-ban aktualizált 8.1., 5.11. és 8.2.2. pontja lefedti.]
7. Legvalószínűbb hiba és felső hibaküszöb	Ugyanott]
8. Speciális esetek	7. Speciális esetek
8.1. Az ellenőrző hatóság által a költségekben talált hibák, amelyeket az irányító hatóság, a közreműködő szervezet, vagy az igazoló hatóság szintén szabálytalannak talált	7.1. Az ellenőrző hatóság által a költségekben talált hibák, amelyeket az irányító hatóság, a közreműködő szervezet, vagy az igazoló hatóság szintén szabálytalannak talált
8.1.1. Szabálytalanságok, amelyeket az irányító hatóság, a közreműködő szervezet vagy az igazoló hatóság már feltárt, és amelyekkel kapcsolatban intézkedett, de az ellenőrző hatóság mintavétele előtt még nem javítottak ki	7.1.1. Szabálytalanságok, amelyeket az irányító hatóság, a közreműködő szervezet vagy az igazoló hatóság már feltárt, és amelyekkel kapcsolatban intézkedett, de az ellenőrző hatóság mintavétele előtt még nem javítottak ki
8.1.2. Szabálytalanságok, amelyeket a közreműködő szervezet/irányító hatóság ellenőrzései során tártak fel, és amelyeket az ellenőrző hatóság mintavétele előtt elégtelenül javítottak ki	7.1.2. Szabálytalanságok, amelyeket a közreműködő szervezet/irányító hatóság ellenőrzései során tártak fel, és amelyeket az ellenőrző hatóság mintavétele előtt elégtelenül javítottak ki
8.1.3. Szabálytalanságok, amelyek olyan költségekkel kapcsolatosak, amelyek igazolását az ellenőrző hatóság mintavétele után vonták vissza	7.1.3. Szabálytalanságok, amelyek olyan költségekkel kapcsolatosak, amelyek igazolását az ellenőrző hatóság mintavétele után vonták vissza
8.2. A legvalószínűbb hibaarány megállapítása érdekében a túlértékelésből származó hibák	7.3. A legvalószínűbb hibaarány megállapítása érdekében a túlértékelésből származó hibák

A 2011. december 7-i COCOF 11-0041-01-EN és a 2012. november 9-i EFFC/87/2012 dokumentum szakaszai	A hibák kezeléséről szóló aktualizált útmutató megfelelő szakasza
ellentételezése az alulértékelésből származó hibákkal	ellentételezése az alulértékelésből származó hibákkal
[A hibák kezeléséről szóló aktualizált útmutató új szakasza.]	7.4. Hogyan kell a csalást és a csalás gyanúját az éves kontrolljelentésben jelenteni, és hogyan kell azt a hibaarányba beszámítani?
[A hibák kezeléséről szóló aktualizált útmutató új szakasza.]	7.5. A csőd/fizetéseképtelenség beszámítandó-e a hibaarányba?
[A hibák kezeléséről szóló aktualizált útmutató új szakasza.]	7.6. Milyen felfogásban kell az ellenőrző hatóságnak a mintában szereplő műveletek igazoló dokumentációjának „vis maior” (pl. természeti katasztrófa) miatti elvesztését vagy megrongálódását kezelnie?
1. melléklet – Teljes kivetített hibaarány	1. melléklet – Teljes kivetített hibaarány
2. melléklet – A bejelentett költségekre és szűrőpróbaszerű ellenőrzésekre vonatkozó táblázat	2. melléklet – A bejelentett költségekre és szűrőpróbaszerű ellenőrzésekre vonatkozó táblázat