



Europese structuur- en investeringsfondsen

Geactualiseerde richtsnoeren voor de lidstaten voor
de behandeling van in de jaarlijkse controleverslagen
vermelde fouten

(Programmeringsperiode 2007-2013)

(Bijlage bij de richtsnoeren voor jaarlijkse controleverslagen en
adviezen: COCOF 09/0004/01-EN van 18 februari 2009 en
EFFC/0037/2009-EN van 23 februari 2009)

DISCLAIMER: Dit document is opgesteld door de diensten van de Commissie. In dit document worden op basis van de toepasselijke EU-wetgeving technische richtsnoeren verstrekt aan collega's en andere instanties die betrokken zijn bij de monitoring, controle of tenuitvoerlegging van de Europese structuur- en investeringsfondsen (met uitzondering van het Europees Landbouwfonds voor plattelandsontwikkeling (ELFPO)) voor de wijze waarop de EU-voorschriften in dit domein dienen te worden geïnterpreteerd en toegepast. Dit document heeft tot doel om informatie te verstrekken over de manier waarop de diensten van de Commissie deze regels uitleggen en interpreteren, ter bevordering van de uitvoering van de programma's en de toepassing van goede werkmethoden. Dit referentiedocument laat de interpretatie van het Hof van Justitie en het Gerecht of besluiten van de Commissie onverlet.

Inhoudsopgave

LIJST VAN ACRONIEMEN EN AFKORTINGEN	4
VERKLARENDE WOORDENLIJST	5
1. INLEIDING.....	7
2. BEOORDELING VAN FOUTEN	8
2.1. Overzicht van typen fouten	8
2.2. Systemische fouten.....	8
2.3. Toevallige fouten.....	9
2.4. Atypische fouten.....	10
2.5. Totale verwachte foutenpercentage	11
3. GEMEENSCHAPPELIJKE SYSTEMEN EN VERSCHILLENDE AUDITADVIEZEN PER PROGRAMMA.....	11
4. ONTOEREIKENDE AUDITADVIEZEN.....	13
5. CORRIGERENDE MAATREGELLEN	13
5.1. Concept van gecorrigeerde fout voor het bepalen van het auditadvies	13
5.2. Corrigerende maatregelen als latere gebeurtenissen	15
5.3. Correctie van elk type fout	16
5.4. Geëxtrapoleerde financiële correctie	17
6. TOTALE VERWACHTE FOUTENPERCENTAGE EN DE ZEKERHEID OVER DE DOELTREFFENDE WERKING VAN HET BEHEERS- EN CONTROLESYSTEEM	18
7. BIJZONDERE GEVALLEN	21
7.1. Door auditautoriteiten gevonden fouten in uitgaven die ook door de beheersautoriteit, intermediaire instantie of certificeringsautoriteit als onregelmatig werden beschouwd	21
7.1.1. Door de intermediaire instantie/beheersautoriteit/certificeringsautoriteit reeds opgespoorde onregelmatigheden waarvoor reeds actie is ondernomen en die bij de steekproeftrekking door de auditautoriteit nog niet waren gecorrigeerd.....	21
7.1.2. Tijdens controles door de intermediaire instantie of beheersautoriteit gevonden onregelmatigheden die bij de steekproeftrekking door de auditautoriteit onvoldoende waren gecorrigeerd.....	22
7.1.3. Onregelmatigheden met betrekking tot uitgaven die werden ingetrokken na de steekproeftrekking door de auditautoriteit.....	22
7.2. Salderen met een "uitgavenbuffer" op projectniveau	23
7.3. Saldering van te hoge opgaven met te lage opgaven.....	24
7.4. Hoe moeten fraude en vermoeden van fraude in het jaarlijkse controleverslag worden gerapporteerd en in het foutenpercentage worden weerspiegeld ?	24

7.5. Moeten faillissementen of gevallen van insolventie worden meegenomen in het foutenpercentage?	25
7.6. Welke aanpak moet de auditoriteit kiezen wanneer de documentatie ter staving van de steekproefacties zijn zoekgeraakt of beschadigd als gevolg van "overmacht" (zoals natuurrampen)?	27
BIJLAGE 1 – TOTALE VERWACHTE FOUTENPERCENTAGE	28
BIJLAGE 2 – TABEL VOOR GEDECLAREERDE UITGAVEN EN STEEKPROEFAUDITS	29
BIJLAGE 3 – CORRELATIETABEL TUSSEN DE PUNTEN VAN DE VORIGE RICHTSNOEREN EN DE GEACTUALISEERDE RICHTSNOEREN VOOR DE BEHANDELING VAN FOUTEN	30

LIJST VAN ACRONIEMEN EN AFKORTINGEN

AA	Auditautoriteit
BA	Beheersautoriteit
BCS	Beheers- en controlesysteem
BI	Bemiddelende instantie
CA	Certificeringsautoriteit
CF	Cohesiefonds
COCOF	Coördinatiecomité van de fondsen (Coordination Committee of the Funds)
DAS	Betrouwbaarheidsverklaring van de Europese Rekenkamer over de uitvoering van de EU-begroting (Declaration of Assurance)
EFRO	Europees Fonds voor regionale ontwikkeling.
ESF	Europees Sociaal Fonds
EVF	Europees Visserijfonds
ISA	Internationale auditnorm (International Standard on Auditing)
JAV	Jaarlijks activiteitenverslag (van elk directoraat-generaal van de Commissie)
JCV	Jaarlijks controleverslag
MUS	Selectie op geldwaarde (monetary unit sampling)
TPER	Totale verwachte foutenpercentage

VERKLARENDE WOORDENLIJST

Term	Definitie
Atypische fout	Een onjuiste opgave die aantoonbaar niet representatief is voor de populatie. Het bestaan van atypische fouten hoeft alleen in buitengewoon zeldzame, goed gemotiveerde omstandigheden te worden gerapporteerd.
Auditperiode	De auditautoriteit dient uiterlijk op 31/12/N+1 verslag uit te brengen over de audits die zijn uitgevoerd in de periode van 01/07/N tot 30/06/N+1. De auditperiode is de periode waarin de auditautoriteit haar audits verricht, zowel systeemaudits als audits van concrete acties.
Bekende fout	Een bekende fout is een buiten de gecontroleerde steekproef gevonden fout.
Fout	Voor de toepassing van deze richtsnoeren is een fout/onregelmatigheid/onjuistheid een kwantificeerbare te hoge opgave van de bij de Commissie gedeclareerde gecertificeerde uitgaven.
Onjuiste opgave	Dezelfde betekenis als fout of onregelmatigheid.
Onregelmatigheid	Dezelfde betekenis als fout of onjuiste opgave.
Populatie	Het geheel aan gegevens waaruit de steekproef wordt getrokken (voor de toepassing van artikel 62, lid 1, onder b), van Verordening (EG) nr. 1083/2006) en waarover de auditeur conclusies wenst te trekken.
Procedure op tegenspraak	Procedure waarbij (ontwerp)auditverslagen naar de gecontroleerde entiteit worden verstuurd met het verzoek om binnen een gestelde termijn schriftelijk te antwoorden.
Restfoutenpercentage	Het restfoutenpercentage komt overeen met het totale verwachte foutenpercentage minus de financiële correcties die mogelijk door de lidstaten zijn toegepast in verband met de door de auditautoriteit in haar audit van concrete acties ontdekte fouten, met inbegrip van verwachte toevallige fouten of systemische onregelmatigheden. Deze correcties worden doorgaans toegepast nadat het totale verwachte foutenpercentage is bepaald. Door de lidstaten toegepaste financiële correcties nadat de

Term	Definitie
	<p>auditautoriteit haar steekproef heeft getrokken en voordat de auditautoriteit het totale verwachte foutenpercentage heeft bepaald kunnen eveneens worden afgetrokken van het restfoutenpercentage, mits deze correcties ten doel hebben om de door het totale verwachte foutenpercentage geïdentificeerde risico's te verminderen.</p> <p>Nadere details over het restfoutenpercentage worden gepresenteerd in punt 5.1 van deze richtsnoeren.</p>
Systemische fout	<p>Systemische fouten zijn:</p> <ul style="list-style-type: none"> – in de gecontroleerde steekproef gevonden fouten, die – een effect hebben in de niet-gecontroleerde populatie, en – plaatsvinden in welbepaalde en soortgelijke omstandigheden. <p>Systemische fouten hebben over het algemeen een gemeenschappelijk kenmerk, zoals het type actie, de locatie of de periode. Ze worden doorgaans geassocieerd met ineffektieve controleprocedures binnen (een deel van) de beheers- en controlesystemen.</p>
Toevallige fout	<p>Een fout die niet als systemisch wordt beschouwd. Verondersteld wordt dat als in de gecontroleerde steekproef toevallige fouten worden gevonden, het waarschijnlijk is dat deze ook in de niet-gecontroleerde populatie aanwezig zijn.</p>
Totale verwachte foutenpercentage	<p>De totale verwachte fout komt overeen met de som van de volgende fouten: verwachte toevallige fouten, systemische fouten en atypische fouten.</p> <p>De auditautoriteit moet het totale verwachte foutenpercentage vergelijken met de materialiteitsdrempel om tot conclusies te komen voor de totale populatie die door de steekproef wordt bestreken.</p>
Uitgaven voor jaar N	<p>Bij de Commissie gedeclareerde uitgaven waaruit de steekproef van acties wordt getrokken.</p>

1. INLEIDING

Dit document is bedoeld om richtsnoeren te verstrekken aan autoriteiten van de lidstaten, namelijk auditautoriteiten, door antwoord te geven op de belangrijkste vragen die deze autoriteiten hebben opgeworpen tijdens de programmeringsperiode 2007-2013 in verband met de behandeling en beoordeling van de in het kader van hun audits van acties ontdekte fouten. De richtsnoeren geven ook duidelijkheid over de berekening van het totale verwachte foutenpercentage, de naar aanleiding daarvan genomen corrigerende maatregelen en het effect op het uit hoofde van artikel 62, lid 1, onder d), punt ii), of Verordening (EG) nr. 1083/2006 en artikel 61, lid 1, onder e), punt ii), van Verordening (EG) nr. 1198/2006 afgegeven auditadvies

Dit document is een actualisering van de richtsnoerennota's COCOF 11-0041-01-EN van 7 december 2011 en EFFC/87/2012 van 9 november 2012 van de Commissie, rekening houdend met de lessen die sindsdien zijn getrokken bij de beoordeling van de jaarlijkse controleverslagen van 2012, 2013 en 2014. Deze richtsnoeren consolideren in één document de verduidelijkingen die sinds 2011 aan de auditautoriteiten zijn verstrekt, met waar nodig ook passende updates. Bijlage 3 bevat een tabel waarin de structuur van de vorige en de bijgewerkte richtsnoeren voor de behandeling van fouten met elkaar worden vergeleken. Deze richtsnoeren vormen de basis voor de uit te brengen richtsnoeren voor de behandeling van fouten voor de programmeringsperiode 2014-2020.

De richtsnoeren vormen een gezamenlijk document dat door het directoraat-generaal Regionaal Beleid en Stadsontwikkeling is opgesteld in samenwerking met het directoraat-generaal Werkgelegenheid, Sociale Zaken en Inclusie en het directoraat-generaal Maritieme Zaken en Visserij. Als zodanig moeten de richtsnoeren worden toegepast door auditautoriteiten die verantwoordelijk zijn voor het verstrekken van een jaarlijks controleverslag voor programma's die worden medegefinancierd door het Europees Fonds voor Regionale Ontwikkeling (EFRO), het Cohesiefonds (CF), het Europees Sociaal Fonds (ESF) of het Europees Visserijfonds (EVF).

Deze richtsnoeren moeten worden gezien als een aanvulling en moeten worden gelezen in samenhang met bestaande richtsnoeren van de Commissie, te weten de volgende:

- Guidance on ACRs and Opinions for the Structural Funds and Cohesion Fund (Richtsnoeren inzake jaarlijkse controleverslagen en adviezen voor de structuurfondsen en het Cohesiefonds) (COCOF 09/0004/01-EN, van 18 februari 2009, en EFFC/0037/2009-EN, van 23 februari 2009), hierna de "richtsnoeren voor jaarlijkse controleverslagen en adviezen" genoemd;
- Guidance note on sampling methods for Audit Authorities (Richtsnoerennota inzake steekproefmethoden voor auditautoriteiten) (COCOF 08/0021/03-EN, van 4 april 2013), hierna de "richtsnoeren voor steekproeftrekking" genoemd;

- Guidance on a common methodology for the assessment of management and control systems [MCS] in the Member States¹ (Richtsnoeren inzake een gemeenschappelijke methodologie voor de beoordeling van beheers- en controlesystemen [BCS] in de lidstaten) (COCOF 08/0019/00-EN, van 6 juni 2008, en EFFC/27/2008, van 12 september 2008), hierna de "richtsnoeren voor de beoordeling van beheers- en controlesystemen" genoemd;
- Guidance note to Certifying Authorities on reporting on withdrawn amounts, recovered amounts, amounts to be recovered and amounts considered irrecoverable, applicable to programming period 2007-2013 (COCOF 10/0002/00/EN, van 27 maart 2010), hierna de "richtsnoeren voor certificeringsautoriteiten" genoemd.

2. BEOORDELING VAN FOUTEN

2.1. Overzicht van typen fouten

Zoals vereist door de internationale auditnormen, in het bijzonder ISA 530, moet in het jaarlijkse controleverslag een beoordeling van de in het kader van de audit van concrete acties door de auditautoriteit ontdekte fouten worden gepresenteerd, naast de genomen corrigerende maatregelen (zie punt 5 hieronder). De in die audits ontdekte fouten kunnen toevallige, systemische of, in uitzonderlijke omstandigheden, atypische fouten zijn. Deze begrippen worden in de punten 2.2, 2.3 en 2.5 hieronder nader toegelicht.

Na de beoordeling van de fouten moet de auditautoriteit het totale verwachte foutenpercentage berekenen, zoals toegelicht in punt 2.5 hieronder. De auditautoriteit dient ernaar te streven om haar werkzaamheden zodanig te plannen dat de beoordeling naar behoren wordt uitgevoerd en dat de lidstaten tijdig vóór de indiening van het jaarlijkse controleverslag corrigerende maatregelen kunnen nemen. Het professionele oordeel dat de auditautoriteit toepast bij de beoordeling van fouten moet in het jaarlijkse controleverslag worden toegelicht.

2.2. Systemische fouten

Systemische fouten zijn in de gecontroleerde steekproef gevonden fouten die een impact hebben op de niet-gecontroleerde populatie en die in welbepaalde en soortgelijke omstandigheden voorkomen. Systemische fouten worden doorgaans geassocieerd met ineffektieve controleprocedures binnen (een deel van) de beheers- en controlesystemen. De ontdekking van een mogelijke systemische fout impliceert inderdaad dat het nodige aanvullende werk moet worden verricht om de totale omvang van de fout te bepalen en vervolgens te kwantificeren. Dit betekent dat alle situaties die een fout kunnen bevatten van hetzelfde type als de in de steekproef gevonden fout, moeten worden geïdentificeerd, zodat het totale effect van die fout in

¹ Zie nota COCOF 08/0019/00-EN, die voorziet in vier categorieën voor de beoordeling van de systemen: Categorie 1: werkt goed; alleen kleine verbeteringen nodig (hoge betrouwbaarheid), categorie 2: werkt, maar een aantal verbeteringen nodig (gemiddelde betrouwbaarheid), categorie 3: werkt gedeeltelijk; aanzienlijke verbeteringen nodig (gemiddelde betrouwbaarheid), categorie 4: werkt in wezen niet (lage betrouwbaarheid).

de populatie kan worden afgebakend². Artikel 98, lid 4, van Verordening (EG) nr. 1083/2006 en artikel 96, lid 4, van Verordening (EG) nr. 1198/2006 bepalen het volgende: "*Bij een systemische onregelmatigheid breidt de lidstaat zijn onderzoek uit tot alle concrete acties die daarbij betrokken kunnen zijn*".

Als de auditautoriteit redelijke zekerheid heeft dat het deel van de populatie dat systemische fouten bevat volledig is afgebakend en de populatie geen andere eenheden bevat die soortgelijke fouten kunnen bevatten, moet het bedrag van de systemische fouten worden toegevoegd aan de verwachte toevallige fout om het totale verwachte foutenpercentage te produceren. Extrapolatie van de in de steekproef gevonden toevallige fouten vereist dat de auditautoriteit de in bijlage 1 bij de richtsnoeren voor steekproeftrekking beschreven formules gebruikt.

Het aantal in de steekproef gevonden systemische fouten wordt niet in aanmerking genomen of verantwoord in de verwachte toevallige fout, maar wordt daaraan toegevoegd om het totale verwachte foutenpercentage te berekenen (zie punt 2.5). Niettemin moeten toevallige fouten die zijn gevonden in de acties die systemische fouten bevatten (naast de systemische fout(en)) worden geëxtrapolerd en verantwoord in de verwachte toevallige fout.

Er is sprake van een specifiek type fout, wat niet moet worden verward met systemische fouten, wanneer een in één actie in de steekproef gevonden fout ertoe leidt dat de auditeur een of meer fouten buiten de steekproef in dezelfde actie ontdekt – dit kan worden aangemerkt als een "bekende fout". Als bijvoorbeeld een contract onwettig wordt geacht op grond van de regels voor openbare aanbestedingen, is het waarschijnlijk dat een deel van de daarmee verband houdende onregelmatige uitgaven is gedeclareerd voor die actie in een betalingsverzoek of een factuur van de onderzochte steekproef. De resterende uitgaven voor die actie kunnen zijn gedeclareerd in niet in de gecontroleerde steekproef opgenomen betalingsverzoeken of facturen, binnen de gecontroleerde populatie of in de populatie van het voorgaande jaar.

De aanbevolen aanpak van bekende fouten is om de toevallige fouten in de steekproef (waaronder de fout die heeft geleid tot de ontdekking van de bekende fout) te extrapoleren naar de totale uitgaven (zonder het bedrag van de bekende fout in mindering te brengen op de populatie). In dit geval wordt de bekende fout niet toegevoegd aan het totale verwachte foutenpercentage. Deze aanbeveling vloeit voort uit het feit dat, in tegenstelling tot systemische fouten, de afbakening van de bekende fout doorgaans geschiedt op het niveau van de concrete actie waarin de fout is ontdekt. Dit proces bevestigt niet of andere acties die dit type fout bevatten in de populatie blijven. In deze context moet de bekende fout worden gecorrigeerd zoals elk ander type fout. De bekende fouten betreffende voorgaande jaren moeten eveneens worden gecorrigeerd.

² Zo kan bijvoorbeeld een bepaalde fout worden gevonden in een actie die is medegefinancierd in het kader van een prioritaire as betreffende financieringsinstrumenten. Dan is het mogelijk dat deze fout zich ook voordoet in andere acties in dezelfde prioritaire as. De auditautoriteit moet in samenwerking met de beheersautoriteit nagaan of dit het geval is.

2.3. Toevallige fouten

Na de beoordeling van fouten door de auditautoriteit worden de fouten die niet als systemisch worden beschouwd aangemerkt als toevallige fouten. Hieraan ligt de veronderstelling ten grondslag dat als in de gecontroleerde steekproef toevallige fouten worden gevonden, het waarschijnlijk is dat deze ook in de niet-gecontroleerde populatie aanwezig zijn, aangezien de steekproef representatief is. Vandaar dat deze fouten moeten worden meegenomen in de berekening van de verwachte fouten – zie punt 2.5 van deze richtsnoeren.

De berekening van de verwachte toevallige fouten verschilt naargelang de gekozen steekproefmethode, zoals beschreven in de richtsnoeren voor steekproeftrekking.

2.4. Atypische fouten

Een fout die aantoonbaar niet representatief is voor de populatie wordt een atypische fout genoemd. Een statistische steekproef is representatief voor de populatie, en derhalve hoeven atypische fouten alleen in zeer uitzonderlijke, goed gemotiveerde omstandigheden te worden gerapporteerd. Als fouten veelvuldig zonder gegronde reden als atypische fouten worden geclassificeerd, kan dit de betrouwbaarheid van de berekening van het totale verwachte foutenpercentage en het auditadvies van de auditautoriteit ondermijnen.

De auditautoriteit moet in het jaarlijkse controleverslag een grote mate van zekerheid geven dat een atypische fout niet representatief is voor de populatie en moet uitleg geven bij de aanvullende controlewerkzaamheden die ze heeft verricht om te concluderen dat er sprake is van een atypische fout, zoals vereist door ISA 530, waarin verder wordt gepreciseerd:

A.19. Wanneer is vastgesteld dat een afwijking een atypische fout is, kan zij worden uitgesloten bij de projectie van afwijkingen op de populatie. Het zal evenwel nodig zijn om met het effect van een dergelijke afwijking, indien deze niet werd gecorrigeerd, rekening te houden als aanvulling op de projectie van afwijkingen die niet als atypische fout werden aangemerkt.

A.22. In geval van detailcontroles vormt de som van de geprojecteerde afwijkingen en de eventuele atypische fouten voor de auditor de beste schatting van de afwijking in de populatie. Wanneer de som van de geprojecteerde afwijkingen en de eventuele atypische fouten de toelaatbare afwijking overschrijdt, biedt de steekproef geen redelijke basis voor conclusies over de getoetste populatie. (...).

Dit betekent dat als de auditautoriteit besluit om een atypische fout niet in aanmerking te nemen bij de berekening van de verwachte fout, het bedrag van de atypische fout moet worden meegenomen in de berekening van het totale verwachte foutenpercentage als het niet is gecorrigeerd, in overeenstemming met punt 5.1 van deze richtsnoeren. Als de atypische fout is gecorrigeerd voordat het desbetreffende jaarlijkse controleverslag is ingediend bij de Commissie, wordt de fout niet meegeteld bij de berekening van het totale verwachte foutenpercentage. Deze benadering is alleen van toepassing op atypische fouten, gezien hun uitzonderlijke aard, zoals opgemerkt in de genoemde auditnorm.

Een bijzonder geval kan zich voordoen wanneer de auditautoriteit een onregelmatigheid in een concrete actie vindt (bv. niet-naleving van de regels voor openbare aanbestedingen in geval van een specifiek contract) en dezelfde actie ook een atypische fout bevat. In dit geval moet de toevallige fout worden geprojecteerd op de populatie; de atypische fout in diezelfde actie wordt toegevoegd aan het totale verwachte foutenpercentage, tenzij de fout is gecorrigeerd voordat het jaarlijkse controleverslag is ingediend. De reden hiervoor is dat de toevallige fout andere mogelijke fouten in de populatie vertegenwoordigt en moet worden geëxtrapoleerd naar de resterende uitgaven van de populatie om het totale verwachte foutenpercentage goed te kunnen schatten.

2.5. Totale verwachte foutenpercentage

De auditautoriteit moet in het jaarlijkse controleverslag ook het totale verwachte foutenpercentage vermelden, dat ze moet vergelijken met de materialiteitsdrempel om antwoord te geven op de vraag of de populatie waaruit de willekeurige steekproef is genomen al dan niet materiële onjuistheden bevat³. Het totale verwachte foutenpercentage vertegenwoordigt het geschatte effect van de fouten in de beheers- en controlesystemen, als percentage van de populatie voor het jaar N. De totale verwachte fout moet een weerspiegeling vormen van de door de auditautoriteit uitgevoerde analyse met betrekking tot de fouten die zijn gevonden in het kader van de audits van acties die zijn uitgevoerd op grond van artikel 62, lid 1, onder b), van Verordening (EG) nr. 1083/2006 en artikel 61, lid 1, onder b), van Verordening (EG) nr. 1198/2006.

Het totale verwachte foutenpercentage is gelijk aan de som van de relevante componenten (d.w.z. verwachte toevallige fouten, systemische fouten en niet-gecorrigeerde atypische fouten) gedeeld door de populatie van jaar N – zie het stroomdiagram in bijlage 1 van deze richtsnoeren.

Als in de gecontroleerde steekproef systemische fouten worden gevonden en de uitbreiding van deze fouten in de niet-gecontroleerde populatie precies wordt afgebakend, worden de systemische fouten voor de populatie toegevoegd aan de totale verwachte fout, zoals hierboven is opgemerkt. Als een dergelijke afbakening niet wordt uitgevoerd voordat het jaarlijkse controleverslag wordt ingediend, moeten de systemische fouten als toevallige fouten worden behandeld voor de berekening van de geprojecteerde toevallige fout⁴.

³ Zoals volgt uit de tweede alinea van artikel 17, lid 4, van Verordening (EG) nr. 1828/2006 van de Commissie en de tweede alinea van artikel 43, lid 4, van Verordening (EG) nr. 498/2007 van de Commissie: *"Bij operationele programma's waarvoor het verwachte foutenpercentage boven het materialiteitsniveau ligt, analyseert de auditautoriteit de significantie daarvan en neemt zij de nodige maatregelen en doet zij passende aanbevelingen, die in het jaarlijkse controleverslag worden medegedeeld"*.

⁴ De tijdens systeemcontroles (controletoeetsing) gevonden fouten worden niet toegevoegd aan de totale verwachte fout, maar moeten worden gecorrigeerd en vermeld in punt 4 van het jaarlijkse controleverslag. De uit de systeemcontroles getrokken conclusies moeten in aanmerking worden genomen in het auditadvies dat in het jaarlijkse controleverslag wordt opgenomen, samen met het resultaat van de audits van concrete acties.

3. GEMEENSCHAPPELIJKE SYSTEMEN EN VERSCHILLENDE AUDITADVIEZEN PER PROGRAMMA

De informatie over het totale verwachte foutenpercentage moet worden gepresenteerd in het deel van het jaarlijkse controleverslag dat betrekking heeft op audits van steekproeven van acties. Daarnaast moet in de "tabel voor gedeclareerde uitgaven en steekproefcontroles" die bij het jaarlijkse controleverslag moet worden gevoegd (zoals volgt uit tabel 9 van bijlage VIII bij Verordening (EG) nr. 1828/2006), het totale verwachte foutenpercentage worden vermeld – zie bijlage 2 bij dit document.

Het jaarlijkse controleverslag moet via SFC2007 bij de Commissie worden ingediend. De module in SFC2007 omvat de bovenvermelde tabel, die door de auditautoriteit moet worden ingevuld. De informatie over het totale verwachte foutenpercentage moet in een aparte kolom worden ingevuld, na de kolom "bedrag en percentage (foutenpercentage) van onregelmatige uitgaven in aselechte steekproef".

Hoewel het methodologisch correct is om het totale verwachte foutenpercentage voor het totaal van alle programma's in een gemeenschappelijk beheers- en controlesysteem te rapporteren, is het niet altijd zo dat het advies hetzelfde is voor alle programma's van dat systeem.

Artikel 62, lid 1, onder d), van Verordening (EG) nr. 1083/2006 bepaalt het volgende: *"Wanneer er een gezamenlijk systeem voor verschillende operationele programma's wordt toegepast, kan de onder i) bedoelde informatie worden gegroepeerd, en kunnen het onder ii) verstrekte advies en de onder iii) afgegeven verklaring gelden voor alle betrokken operationele programma's"* [nadruk toegevoegd].

Als systeemaudits of de analyse van de in de aselechte steekproef voor een gemeenschappelijk beheers- en controlesysteem gevonden fouten echter bepaalde tekortkomingen voor een enkel programma binnen dat gemeenschappelijke systeem aan het licht brengen, kan de auditautoriteit overwegen om voor dat specifieke programma een afzonderlijk advies te verstrekken. Daarom biedt de SFC2007 de auditautoriteit de mogelijkheid om voor elk programma een ander advies te verstrekken, ook als die programma's tot hetzelfde beheers- en controlesysteem behoren. In dit geval moet de auditautoriteit in het jaarlijkse controleverslag een toelichting geven bij de controle-informatie die ten grondslag ligt aan de verschillende auditadviezen voor de programma's die zijn gelicht uit de beoordeling van het gemeenschappelijke beheers- en controlesysteem waartoe ze behoren.

Om ervoor te zorgen dat de auditautoriteit over voldoende controle-informatie beschikt om gedifferentieerde auditadviezen te verstrekken voor de programma's die tot een gemeenschappelijk beheers- en controlesysteem behoren (ook met het oog op de afsluiting⁵), beveelt de Commissie aan dat wanneer verschillende resultaten worden verwacht voor enkele van die programma's, de auditautoriteit haar

⁵ Bij de afsluiting zal er voor elk programma voldoende controlezekerheid moeten zijn verkregen, zie de eerste alinea van artikel 17, lid 5, van Verordening (EG) nr. 1828/2006 (voor het EFRO, het CF en het ESF) en artikel 43, lid 5, van Verordening (EG) nr. 498/2007 voor het EVF).

werkzaamheden zodanig plant dat redelijke zekerheid kan worden verkregen voor het specifieke programma of de specifieke programma's. Dit kan worden bereikt door een representatief stratum voor de respectieve gedeclareerde uitgaven te selecteren. Wanneer gebruik wordt gemaakt van statistische steekproeftrekking om de aselecte steekproef voor het gemeenschappelijke beheers- en controlesysteem te selecteren, geldt de vuistregel van ten minste dertig steekprofeenheden voor dat stratum. Voor niet-statistische steekproeftrekking zijn de in de richtsnoeren voor steekproeftrekking voorgestelde opties van toepassing.

4. ONTOEREIKENDE AUDITADVIEZEN

De Commissie beschouwt auditadviezen als ontoereikend in onder meer de volgende gevallen:

- een advies zonder beperking, hoewel er geen audits van acties ten aanzien van de uitgaven van het jaar N zijn uitgevoerd;
- een advies zonder beperking, hoewel de auditautoriteit niet alle acties in de steekproef heeft gecontroleerd;
- een advies zonder beperking, hoewel de totale verwachte foutenpercentages het materialiteitsniveau overschrijden en/of tijdens de systeemaudits significante tekortkomingen zijn gevonden, zonder dat de nationale autoriteiten vóór de bekendmaking van het auditadvies de passende corrigerende maatregelen (zie punt 5 van deze richtsnoeren) hebben genomen;
- een adviesonthouding, omdat de procedures op tegenspraak voor audits van acties niet zijn voltooid.

5. CORRIGERENDE MAATREGELEN

5.1. Concept van gecorrigeerde fout voor het bepalen van het auditadvies

Alle fouten moeten worden gecorrigeerd, ook toevallige, systemische en atypische fouten⁶.

Voor een verklaring zonder beperking moeten de bij de Commissie gedeclareerde uitgaven worden gecorrigeerd zodat het restfoutenpercentage voor de uitgaven van het onderzochte jaar kleiner is dan of gelijk is aan 2 % is en moeten de vastgestelde tekortkomingen in het systeem zijn teruggebracht tot een passend niveau om het voorkómen van fouten in toekomstige declaraties van uitgaven te waarborgen.

Het restfoutenpercentage komt overeen met het totale verwachte foutenpercentage minus de financiële correcties die door de lidstaten zijn toegepast in verband met de door de auditautoriteit in haar audit van acties ontdekte fouten, met inbegrip van verwachte toevallige fouten of systemische

⁶ Wat betreft bekende fouten, zie de laatste twee alinea's van punt 2.2. hierboven.

onregelmatigheden. Deze correcties worden doorgaans toegepast nadat het totale verwachte foutenpercentage is bepaald. Door de lidstaten toegepaste financiële correcties nadat de auditautoriteit haar steekproef heeft getrokken, maar het totale verwachte foutenpercentage nog niet heeft vastgesteld, kunnen echter ook worden afgetrokken van het restfoutenpercentage, mits deze correcties ten doel hebben om de door het totale verwachte foutenpercentage geïdentificeerde risico's te verminderen. Een typisch voorbeeld zou zijn wanneer er correcties worden toegepast op basis van door de beheersautoriteit uitgevoerde werkzaamheden bij het bepalen van de omvang van door de auditautoriteit in haar audits van acties ontdekte systemische onregelmatigheden. In elk geval moet de auditautoriteit, naast het professionele oordeel dat door de auditautoriteit wordt toegepast bij het beoordelen van de financiële correcties die in aanmerking moeten worden genomen bij de berekening van het restfoutenpercentage, redelijke zekerheid hebben verkregen dat de voor het restfoutenpercentage in aanmerking te nemen financiële correcties inderdaad correcties van onregelmatige uitgaven zijn en niet, bijvoorbeeld, correcties van ambtelijke vergissingen, terugboekingen in de rekeningen die niet overeenkomen met financiële correcties, inkomsten van inkomstengenererende projecten, overschrijvingen van het ene naar het andere programma (of binnen een programma), of managementbesluiten om een project te annuleren die geen verband houden met in dat project gevonden onregelmatigheden. Tot slot moeten de correcties in verband met individuele onregelmatigheden⁷ die niet als zodanig zijn opgenomen in het totale verwachte foutenpercentage (zoals de specifieke gevallen van atypische fouten die zijn gecorrigeerd voordat het jaarlijkse controleverslag werd ingediend, reeds ontdekte onregelmatigheden waartegen door de/het IB/BA/AA actie is ondernomen, maar die nog niet waren gecorrigeerd voordat de auditautoriteit de steekproef trok⁸) niet in aanmerking worden genomen in het restfoutenpercentage, teneinde onderschatting daarvan te voorkomen.

Op grond van artikel 70 van Verordening (EG) nr. 1083/2006 en artikel 70 van Verordening (EG) nr. 1198/2006 zijn de lidstaten (de beheersautoriteit of de certificeringsautoriteit, in overeenstemming met het beheers- en controlesysteem) verplicht om onverschuldigd betaalde bedragen te corrigeren en terug te vorderen. De lidstaten hebben twee keuzen:

- de onregelmatige uitgaven meteen na ontdekking van de onregelmatigheid uit het programma schrappen door ze in mindering te brengen op de volgende uitgavenstaat, waardoor er EU-financiering voor andere acties vrijkomt; of
- de uitgaven voorlopig in het programma laten, in afwachting van de uitkomst van procedures om de onterecht betaalde subsidie terug te vorderen van de begunstigde(n), en de uitgaven pas na terugvordering van de begunstigde(n) in mindering brengen op de volgende uitgavenstaat.

⁷ Een individuele onregelmatigheid is een eenmalige fout die onafhankelijk is van andere fouten in de populatie of tekortkomingen in de systemen, zie punt 1.4 van het Besluit van de Commissie van 19.10.2011 tot goedkeuring van de richtsnoeren betreffende de principes, de criteria en de indicatieve schalen die de diensten van de Commissie toepassen bij de vaststelling van financiële correcties op grond van de artikelen 99 en 100 van Verordening (EG) nr. 1083/2006 van de Raad van 11 juli 2006.

⁸ Onder de voorwaarden zoals beschreven in punt 7.1.1 van deze richtsnoeren.

Voor de doeleinden van het auditadvies wordt een fout in de volgende gevallen geacht gecorrigeerd te zijn:

1) wanneer het onregelmatige bedrag in mindering is gebracht (via een intrekking of een terugvordering) op een verzoek om tussentijdse betaling dat bij de Commissie is ingediend voordat het jaarlijkse controleverslag is voltooid; of

2) wanneer de desbetreffende uitgaven op nationaal niveau zijn (of worden) gecorrigeerd (voordat het jaarlijkse controleverslag is voltooid) op een van de drie volgende manieren:

a) een formele toezegging door het bevoegde orgaan (beheersautoriteit of certificeringsautoriteit), die is meegedeeld aan de auditautoriteit en/of de Commissie, dat de onregelmatige uitgave in het daaropvolgende verzoek om tussentijdse betaling zal worden gecorrigeerd;

b) intrekking, die op nationaal niveau wordt geregistreerd in het boekhoud- en monitoringsysteem van de certificeringsautoriteit;

c) de lidstaat heeft de procedure om de onregelmatige uitgave van de begunstigde(n) terug te vorderen geïnitieerd⁹.

De auditautoriteit moet worden geïnformeerd over de genomen effectieve correcties.

5.2. Corrigerende maatregelen als latere gebeurtenissen

Op basis van de analyse van de resultaten van de systeemaudits en van de audits van concrete acties die door de auditautoriteit zijn gerapporteerd, moet de lidstaat (beheers- of certificeringsautoriteit, in overeenstemming met het beheers- en controlesysteem) de nodige corrigerende follow-upmaatregelen nemen.

Het bestaan van een totaal verwacht foutenpercentage boven de materialiteitsdrempel in geval van een in categorie 3 of 4 ingedeeld beheers- en controlesysteem bevestigt het bestaan van ernstige tekortkomingen in dat systeem. In dit geval moeten de verantwoordelijke autoriteiten, teneinde het risico van materiële fouten in toekomstige uitgavendeclaraties te beperken, zich ertoe verbinden om een corrigerend actieplan met strikte deadlines uit te voeren om de systemische tekortkomingen aan te pakken. Het actieplan moet duidelijk en beknopt in het jaarlijkse controleverslag worden beschreven. Dit actieplan kan door de auditautoriteit alleen worden aangemerkt als een latere gebeurtenis, en daarom moet de impact ervan in aanmerking worden genomen bij het opstellen van het auditadvies indien de acties effectief ten uitvoer zijn gelegd en de auditautoriteit daar duidelijk bewijs voor heeft.

Als de corrigerende maatregelen worden genomen voordat het jaarlijkse controleverslag wordt ingediend bij de Commissie en de auditautoriteit daar voldoende bewijs voor heeft (zie punt 5.1), kunnen dergelijke corrigerende maatregelen worden aangemerkt als latere gebeurtenissen die zich na de controleperiode hebben voorgedaan. Dergelijke latere gebeurtenissen moeten

⁹ Dit betekent dat het verantwoordelijke orgaan een terugvorderingsopdracht heeft gegeven.

worden gemeld in het jaarlijkse controleverslag om te laten zien dat de ontdekte fouten op passende wijze zijn opgevolgd door de nationale autoriteiten. De auditautoriteit kan deze gebeurtenissen in aanmerking nemen bij het vaststellen van de mate van verkregen zekerheid en het auditadvies. In overeenstemming met de richtsnoeren voor jaarlijkse controleverslagen¹⁰, "*kunnen sommige latere gebeurtenissen een belangrijke impact hebben op het functioneren van beheers- en controlesystemen en/of op de kwalificaties (in geval van een advies met beperking of een negatief advies) en mogen ze daarom niet door de auditautoriteit worden genegeerd*". Deze gebeurtenissen kunnen overeenkomen met positieve acties (bijvoorbeeld corrigerende maatregelen die na de auditperiode worden uitgevoerd) of met de negatieve impact van een nieuwe situatie (bijvoorbeeld tekortkomingen in het systeem of na de auditperiode gevonden fouten).

Indien de corrigerende maatregelen betrekking hebben op de correctie van onregelmatige uitgaven, mag de auditautoriteit deze correcties alleen in aanmerking nemen voor de in de vorige paragraaf vermelde doeleinden als de gerelateerde uitgaven zijn gecorrigeerd in overeenstemming met punt 5.1 hierboven.

5.3. Correctie van elk type fout

Voor de Commissie is correctie van elke type fout de voorkeursoptie in geval van systemische fouten. In dit geval is de analyse en correctie van elk type fout ook de optie die beter aansluit bij de beoordeling van fouten zoals vereist door de internationale auditnorm ISA 350. Dientengevolge dient de auditautoriteit ernaar te streven om haar werkzaamheden zodanig te plannen dat de lidstaten deze optie tijdig voor het indienen van het jaarlijkse controleverslag kunnen toepassen.

Zoals hierboven in punt 2.2 is opgemerkt, moet de auditautoriteit de in haar audits van acties gevonden fouten corrigeren. Wanneer systemische fouten zijn vastgesteld, en ten behoeve van het jaarlijkse controleverslag, moet de auditautoriteit het volgende bevestigen:

1) Het totale bedrag van de bij de Commissie gedeclareerde uitgaven die door deze systemische fouten worden beïnvloed, is vastgesteld en de verantwoordelijke autoriteiten gaan zo snel mogelijk over tot de noodzakelijke financiële correctie. De systemische fout in de niet-gecontroleerde uitgaven kan door de beheersautoriteit worden afgebakend, onder toezicht van de auditautoriteit. In de praktijk houdt dit toezicht in dat de auditautoriteit de kwaliteit van het werk van de beheersautoriteit moet controleren en aan de Commissie uitdrukkelijk schriftelijk moet bevestigen dat het werk is uitgevoerd volgens de geldende norm en dat de conclusies passend zijn.

2) Om het risico van materiële fouten in toekomstige uitgavendeclaraties te beperken, moeten de verantwoordelijke nationale autoriteiten zich ertoe verbinden om een corrigerend actieplan met strikte deadlines uit te voeren teneinde de systemische tekortkomingen aan te pakken. Het actieplan moet duidelijk en beknopt in het jaarlijkse controleverslag worden beschreven.

Toevallige fouten kunnen de enige bron van in de gecontroleerde steekproef gevonden fouten zijn, of kunnen bestaan naast systemische fouten. De

¹⁰ Zie punt 8 van de richtsnoeren voor jaarlijkse controleverslagen en adviezen.

auditautoriteit moet de uitgaven die risico lopen berekenen door het verwachte foutenpercentage (in verband met de in de steekproef van gecontroleerde acties gevonden toevallige fouten en berekend met inachtneming van bijlage 1 bij de richtsnoeren voor steekproeftrekking) toe te passen op de populatie die wordt beïnvloed door de toevallige fouten. Dit moet gebeuren met behulp van de in punt 5.4 hieronder genoemde formule.

5.4. Geëxtrapoleerde financiële correctie¹¹

Wanneer in de analyse van de fouten die zijn ontdekt in de door de auditautoriteit uitgevoerde audits van acties geen systemische of atypische fouten zijn vastgesteld (of wanneer de beoordeling niet tijdig is voltooid voor het jaarlijkse controleverslag), kan de lidstaat¹², na het verkrijgen van het totale verwachte foutenpercentage, besluiten om gedeclareerde onregelmatige uitgaven te schrappen om een restfoutenpercentage van lager dan of gelijk aan 2 % te waarborgen.

Hierdoor wordt de auditautoriteit in staat gesteld, met inachtneming van de in punt 6 hieronder beschreven criteria, om een auditadvies zonder beperking af te geven, mits de auditautoriteit in het jaarlijkse controleverslag kan bevestigen dat de tekortkomingen in het beheers- en controlesysteem dat de fouten boven de materialiteitsdrempel produceert zijn weggewerkt of dat corrigerende maatregelen als beschreven in de punten 5.2 en 5.3 hierboven zijn genomen.

Wanneer een geëxtrapoleerde financiële correctie wordt toegepast op basis van het verwachte toevallige-foutpercentage (waarbij het totale verwachte foutenpercentage alleen bestaat uit toevallige fouten), wordt het verwachte foutenpercentage toegepast op de hele populatie. Het resulterende bedrag wordt vervolgens verminderd met het bedrag van de in de steekproef ontdekte fouten (die afzonderlijk moeten worden gecorrigeerd¹³), dat zal overeenkomen met het bedrag van de vereiste geëxtrapoleerde correctie. Dit veronderstelt het meest eenvoudige scenario waarin de auditautoriteit in het kader van haar audits van acties geen systemische fouten heeft ontdekt¹⁴.

¹¹ Een verdere beoordeling door de Commissie, wanneer het cumulatieve restrisico ten tijde van het jaarlijkse controleverslag en van de meerjarige periode hoger is dan 2 %, blijft hierbij onverlet. In dit geval kan de Commissie om verdere corrigerende maatregelen verzoeken, aangezien dit een indicatie kan zijn dat het beheers- en controlesysteem van de/het programma('s) in kwestie de door de auditautoriteit gedurende de looptijd van de/het programma('s) vastgestelde risico's nog niet heeft gecorrigeerd.

¹² De beheersautoriteit of de certificeringsautoriteit, in overeenstemming met het beheers- en controlesysteem.

¹³ Fouten in de steekproef worden slechts eenmaal gecorrigeerd.

¹⁴ Voor de berekening van de financiële correctie moet de correctie die in verband met de systemische fouten is gemaakt in mindering worden gebracht op de geëxtrapoleerde financiële correctie.

Wanneer in de audits van acties van de auditautoriteit systemische fouten worden ontdekt en deze fouten worden afgebakend voor de hele populatie (zie punt 2.2 hierboven), impliceert dit dat de auditautoriteit bij het extrapoleren van de in de steekproef gevonden fouten naar de populatie het bedrag van de systemische fouten moet aftrekken van de populatie wanneer deze waarde deel uitmaakt

Op basis van de hierboven genoemde premissen zal de Commissie een geëxtrapoleerde financiële correctie passend achten wanneer deze is berekend binnen de grenzen van het interval tussen A en B:

A: Geëxtrapoleerde financiële correctie = verwachte toevallige fout - fouten in de steekproef

B: Geëxtrapoleerde financiële correctie = verwachte toevallige fout – (populatie*2 %) - fouten in de steekproef

Voorbeeld:

Verwacht percentage toevallige fouten: 4 %

Populatie: 1 miljard EUR

Fouten in de steekproef (reeds gecorrigeerd): 3 miljoen EUR

Correctie van tussen 37 miljoen EUR en 17 miljoen EUR:

A: 37 miljoen EUR = (4 % * 1 miljard EUR) – 3 miljoen EUR

B: 17 miljoen EUR = (4 % * 1 miljard EUR) – (2 % * 1 miljard EUR) – 3 miljoen EUR

6. TOTALE VERWACHTE FOUTENPERCENTAGE EN DE ZEKERHEID OVER DE DOELTREFFENDE WERKING VAN HET BEHEERS- EN CONTROLESYSTEEM

Voor de doeleinden van het door de auditautoriteit op te stellen auditadvies is de zekerheid over de goede werking van het beheers- en controlesysteem gebaseerd op het gecombineerde resultaat van zowel de systeemaudits als de audit van concrete acties.

Zoals beschreven in bijlage VII bij Verordening (EG) nr. 1828/2006 en zoals vermeld in punt 8 van de richtsnoeren voor jaarlijkse controleverslagen en adviezen van 2009, is de auditautoriteit in geval van een auditadvies met beperking verplicht om een schatting van de impact van deze kwalificatie te verstrekken. In die richtsnoeren wordt voorts beschreven dat "*de kwantificering van de impact kan geschieden op basis van de veronderstelling dat het vastgestelde verwachte foutenpercentage voor de uitgaven in het referentiejaar van toepassing is, of op basis van een forfaitair bedrag, rekening houdend met alle informatie waarover de auditautoriteit beschikt*". De auditautoriteit kan ook in de desbetreffende pagina's van het auditadvies beschrijven of de impact van de kwalificaties beperkt of significant is.

De kwantificering van de impact kan geschieden op basis van het voor jaar N vastgestelde totale verwachte foutenpercentage (of het restfoutenpercentage, wanneer de lidstaat corrigerende maatregelen heeft toegepast voordat het jaarlijkse controleverslag werd voltooid), of op basis van een forfaitair bedrag, rekening houdend met alle informatie waarover de auditautoriteit bij het opstellen van het controleverslag beschikt.

van de projectieformule, zoals gedetailleerd toegelicht in bijlage 1 bij de richtsnoeren voor streekproeftrekking.

De schatting van de impact van een kwalificatie als "beperkt" wordt geacht passend te zijn wanneer de kwalificatie betrekking heeft op onregelmatigheden (die ten tijde van de indiening van het jaarlijkse controleverslag bij de Commissie nog niet waren gecorrigeerd) behorend bij uitgaven die hoger dan 2 % maar lager dan 5 % van de totale in jaar N gecertificeerde uitgaven bedragen. Indien deze onregelmatigheden hoger zijn dan 5 % van de totale in jaar N gecertificeerde uitgaven, moet de overeenkomstige kwalificatie "significant" zijn. Dezelfde redenering is van toepassing wanneer de auditautoriteit het bedrag van de onregelmatigheden niet exact kan kwantificeren en een forfaitair bedrag toepast; dit kan het geval zijn bij systemische tekortkomingen.

Alle fouten moeten door de auditautoriteit worden gekwantificeerd. Over het algemeen moeten alle fouten die worden gevonden in het kader van de aselechte steekproef die wordt gebruikt voor de audit van acties in aanmerking worden genomen voor de berekening van het totale verwachte foutenpercentage, uitgezonderd atypische fouten (zie punt 2.4 hierboven) en de specifieke gevallen die worden beschreven in de punten 7.1.1 en 7.5 hieronder. Zonder deze kwantificering kan het totale verwachte foutenpercentage niet als betrouwbaar worden beschouwd, omdat het waarschijnlijk onderschat is als gevolg van de niet-gekwantificeerde fouten. In dat geval moet een auditadvies met beperking worden afgegeven.

De fouten die bij het bepalen van het totale verwachte foutenpercentage in aanmerking worden genomen, moeten betrekking hebben op bevindingen die in een definitief auditverslag zijn vermeld, dat wil zeggen nadat de procedure op tegenspraak met de gecontroleerde entiteit is voltooid. In naar behoren gemotiveerde gevallen waarin een dergelijke procedure op tegenspraak niet vóór de indiening van het jaarlijkse controleverslag is voltooid, kan dit een beperking van de reikwijdte vormen en kan de auditautoriteit op basis van haar deskundig oordeel een advies met beperking verstrekken. De kwantificering¹⁵ van de kwalificatie in het auditadvies kan worden berekend op basis van het maximumbedrag van de fouten dat de auditautoriteit redelijk acht op basis van de informatie waarover zij beschikt.

Het totale verwachte foutenpercentage in het jaarlijkse controleverslag moet het foutenpercentage vóór de toepassing van correcties door de lidstaat naar aanleiding van de door de auditautoriteit verrichte audits van acties zijn. Het auditadvies van de auditautoriteit is gebaseerd op het totale verwachte foutenpercentage en op de corrigerende maatregelen die mogelijk door de lidstaat zijn genomen voordat het jaarlijkse controleverslag bij de Commissie is ingediend, in overeenstemming met punt 5 hierboven¹⁶.

De ervaring leert dat het verband tussen het auditadvies (over de goede werking van het beheers- en controlesysteem en de wettigheid en regelmatigheid van de verrichtingen) en

¹⁵ Zie punt 7 van de richtsnoeren voor jaarlijkse controleverslagen en adviezen.

¹⁶ In het specifieke geval dat een onregelmatige uitgave reeds is ontdekt en de nationale autoriteiten reeds actie hebben ondernomen (maar de onregelmatigheid nog niet was gecorrigeerd toen de steekproef werd getrokken), is het mogelijk dat de auditautoriteit besluit om die onregelmatigheid buiten beschouwing te laten bij het projecteren van steekproeffouten op de populatie, wanneer aan bepaalde voorwaarden is voldaan (zie punt 7.1.1. hieronder). In het jaarlijkse controleverslag, in het onderdeel over de audits van concrete acties, moet de auditautoriteit vermelden of deze situatie zich heeft voorgedaan, met inbegrip van het bedrag van de specifieke onregelmatige uitgaven, en of de situatie is gecorrigeerd.

de uit de systeemaudits en de audits van acties afgeleide conclusies doorgaans het hieronder beschreven patroon volgt. De volgende tabel is indicatief en vereist dat de auditautoriteit haar professionele oordeel toepast, met name in situaties die hieronder mogelijk niet worden voorzien. Zoals in punt 5 hierboven wordt beschreven, kunnen de corrigerende maatregelen financiële correcties zijn (die gericht zijn op een restfoutenpercentage van lager dan of gelijk aan 2 %), of verbeteringen waarmee beoogd wordt om tekortkomingen in het beheers- en controlesysteem (die niet worden bestreken door de financiële correcties) weg te werken, of een combinatie van beide.

Auditadvies	Beoordeling door de auditautoriteit van		
	de werking van het beheers- en controlesysteem (resultaten van systeemaudits)	het totale verwachte foutenpercentage (TPER) (resultaten van audits van acties)	Tenuitvoerlegging ¹⁷ van de vereiste corrigerende maatregelen door de lidstaat
1 - Zonder beperking	categorie 1 of 2	en $TPER \leq 2\%$	Uitgevoerde correcties (bv. fouten in de steekproef).
2 - Met beperking (beperkingen hebben een beperkte impact)	categorie 2	en/of $2\% < TPER \leq 5\%$	Behalve indien toereikende corrigerende maatregelen (incl. geëxtrapoleerde financiële correcties) zijn genomen (advies zonder beperking mogelijk).
3 - Met beperking (beperkingen hebben een significante impact)	categorie 3	en/of $5\% < TPER \leq 10\%$	Corrigerende maatregelen niet volledig ten uitvoer gelegd (incl. indien geëxtrapoleerde financiële correcties zijn toegepast, maar er systemische tekortkomingen blijven bestaan).
4 - Negatief	categorie 4	en/of $TPER > 10\%$	Corrigerende maatregelen niet volledig ten uitvoer gelegd (incl. indien geëxtrapoleerde financiële correcties zijn toegepast, maar er systemische tekortkomingen blijven bestaan).

¹⁷ Zie punt 5 van deze richtsnoeren.

Als de auditautoriteit van oordeel is dat het beheers- en controlesysteem tot categorie 2 behoort en het totale verwachte foutenpercentage onder de materialiteitsdrempel van 2 % ligt, kan een auditadvies zonder beperking worden verstrekt.

Is het beheers- en controlesysteem echter in categorie 1 of 2 ingedeeld en/of ligt het totale verwachte foutenpercentage boven de 2 %, dan geeft dit aan dat, ondanks de relatief positieve beoordeling die op basis van de door de auditautoriteit uitgevoerde systeemaudits, het beheers- en controlesysteem in de praktijk niet doeltreffend genoeg is om onregelmatigheden te voorkomen, op te sporen en te corrigeren en onverschuldigd betaalde bedragen terug te vorderen. Derhalve wordt in dit geval een auditadvies met beperking passend geacht¹⁸. Is het restfoutenpercentage lager dan of gelijk aan 2 %, terwijl de lidstaat corrigerende maatregelen heeft toegepast voordat het jaarlijkse controleverslag bij de Commissie is ingediend (zie punt 5.2 hierboven), dan kan de auditautoriteit een advies zonder beperking afgeven.

Een advies met beperkingen moet worden afgegeven wanneer het beheers- en controlesysteem is ingedeeld in categorie 3 en/of het totale verwachte foutenpercentage hoger is dan 2 %, behalve wanneer het restfoutenpercentage lager dan of gelijk aan 2 % is en de corrigerende maatregelen (met inbegrip van die welke betrekking hebben op systeemtekortkomingen) zijn toegepast voordat het jaarlijkse controleverslag is ingediend. In dat geval kan de auditautoriteit een advies zonder beperkingen afgeven.

Een totaal verwacht foutenpercentage van hoger dan 5 % en/of een in categorie 3 of 4 ingedeeld beheers- en controlesysteem leiden echter tot een advies met beperkingen.

Een totaal verwacht foutenpercentage van hoger dan 10 % en/of een in categorie 4 ingedeeld beheers- en controlesysteem leiden in de regel tot een negatief advies.

7. BIJZONDERE GEVALLEN

7.1. Door auditautoriteiten gevonden fouten in uitgaven die ook door de beheersautoriteit, intermediaire instantie of certificeringsautoriteit als onregelmatig werden beschouwd

7.1.1. Door de intermediaire instantie/beheersautoriteit/certificeringsautoriteit reeds opgespoorde onregelmatigheden waarvoor reeds actie is ondernomen en die bij de steekproeftrekking door de auditautoriteit nog niet waren gecorrigeerd

Zoals hierboven vermeld, moeten over het algemeen alle gevonden onregelmatigheden in de berekening van het verwachte foutenpercentage worden meegenomen en in het jaarlijkse controleverslag worden vermeld. Dit omvat de door de auditautoriteit (tijdens haar audits van acties) gevonden onregelmatigheden die bij trekking van de steekproef door de auditautoriteit reeds waren gevonden door een andere nationale instantie (namelijk de beheersautoriteit, de intermediaire

¹⁸ De uitdrukking "passend geacht" impliceert dat het deskundige oordeel van de auditautoriteit nodig is om juiste conclusies te trekken over haar werkzaamheden.

instantie of de certificeringsautoriteit), maar die op het moment van indiening van het jaarlijkse controleverslag nog niet door de lidstaat waren gecorrigeerd¹⁹.

Als er echter bewijsstukken zijn dat de bevoegde nationale autoriteiten (de beheersautoriteit, de intermediaire instantie of de certificeringsautoriteit) de onregelmatigheid hebben gevonden en bij trekking van de steekproef door de auditautoriteit reeds bezig waren met het nemen van de nodige maatregelen (bv. door de inleiding van een terugvorderingsprocedure), en dat het onregelmatige bedrag vóór de indiening van het jaarlijkse controleverslag is gecorrigeerd, mag deze onregelmatigheid buiten beschouwing worden gelaten bij het projecteren van steekproeffouten op de populatie.

In elk geval moet de behandeling van de betrokken onregelmatigheid worden vermeld en toegelicht in het jaarlijkse controleverslag, in het onderdeel over audits van concrete acties, aangezien deze correctie effect zal hebben op het door de Commissie berekende cumulatieve restrisico voor het jaarlijkse activiteitenverslag van de betrokken diensten.

Als algemene regel moet de beheersautoriteit ervoor zorgen dat haar beheersverificaties (administratieve verificaties of controles ter plaatse) op zodanige wijze worden uitgevoerd dat onregelmatigheden worden voorkomen, ontdekt en gecorrigeerd voordat de uitgaven bij de Commissie worden gedeclareerd. Vanwege de meerjarigheid van de controlesystemen kan het gebeuren dat controles ter plaatse fouten aan het licht brengen die eerder tijdens bureaucontroles niet waren ontdekt.

7.1.2. Tijdens controles door de intermediaire instantie of beheersautoriteit gevonden onregelmatigheden die bij de steekproeftrekking door de auditautoriteit onvoldoende waren gecorrigeerd

Tijdens een audit stelt een auditautoriteit vast dat een onregelmatigheid bij een controle door een ander orgaan is ontdekt, maar dat het toegepaste correctiepercentage lager was dan het correctiepercentage dat de intermediaire instantie of de beheersautoriteit volgens de auditautoriteit had moeten toepassen. In deze situatie moet het verschil tussen het bedrag dat resulteert uit de correctie tegen het door de auditautoriteit bepaalde percentage en het daadwerkelijk gecorrigeerde bedrag (op het niveau van de declaratie bij de Commissie vóór trekking van de steekproef door de auditautoriteit) worden meegenomen bij de berekening van het totale verwachte foutenpercentage.

7.1.3. Onregelmatigheden met betrekking tot uitgaven die werden ingetrokken na de steekproeftrekking door de auditautoriteit

Het is mogelijk dat de auditautoriteit, na trekking van de steekproef van acties, in de te controleren acties onregelmatige uitgaven vindt die door de lidstaten zijn ingetrokken of "gedecertificeerd". Wat betreft de door de auditautoriteit vast te stellen praktische regelingen voor de controles ter plaatse, worden twee opties voorzien:

¹⁹ Zoals hierboven is opgemerkt, kan deze correctie worden uitgevoerd door de onregelmatige uitgaven (via een schrapping of terugvordering) in mindering te brengen op een bij de Commissie ingediende uitgavenstaat of door de betrokken uitgaven te registreren als een hangende terugvordering in het boekhoudsysteem van de certificeringsautoriteit.

- 1) Indien de "gedecertificeerde" onregelmatige uitgaven alle uitgaven van een bepaalde actie in de door de auditautoriteit getrokken steekproef betreffen, is de auditautoriteit niet verplicht om die actie ter plaatse te controleren. De steekproef mag niet worden gewijzigd, d.w.z. de betrokken actie mag niet door een andere actie worden vervangen.
- 2) Indien de "gedecertificeerde" onregelmatige uitgaven slechts een deel van de uitgaven van een bepaalde actie in de door de auditautoriteit getrokken steekproef betreffen, moet de auditautoriteit de actie ter plaatse controleren om te verifiëren of het niet-gedecertificeerde deel vrij is van fouten.

In beide gevallen moeten de onregelmatige uitgaven in aanmerking worden genomen bij het berekenen van het foutenpercentage.

7.2. Salderen met een "uitgavenbuffer" op projectniveau

Het kan gebeuren dat in jaar N de begunstigde bij de beheersautoriteit (of de intermediaire instantie) in verband met een bepaalde actie meer uitgaven declareert dan initieel in jaar N was begroot. We spreken dan van een "uitgavenbuffer". De declaratie van subsidiabele uitgaven bij de Commissie is in elk geval beperkt tot het maximumbedrag zoals dat is vastgelegd in de subsidieovereenkomst en in de goedgekeurde begroting voor de desbetreffende actie.

Dit laat het bepaalde in artikel 98 van Verordening (EG) nr. 1083/2006 onverlet. Wanneer de lidstaat besluit, op grond van deze bepaling, om een financiële correctie toe te passen op een individuele actie door de publieke bijdrage geheel of gedeeltelijk in te trekken (of wanneer de Commissie een dergelijke correctie voorstelt op grond van artikel 99 en artikel 100, lid 4, van dezelfde verordening), kan de bijdrage uit de geannuleerde middelen worden hergebruikt voor andere acties dan die waarop de correctie van toepassing was. Artikel 98, lid 3, bepaalt dat hergebruik van de ingetrokken bijdrage voor de actie waarop de correctie is toegepast niet is toegestaan.

Een voorbeeld van saldering met een uitgavenbuffer op projectniveau is het volgende: de begrote uitgaven van een project bedragen 100 000 EUR en de cofinanciering door de overheid bedraagt 40 % van de uitgaven, met een maximum van 40 000 EUR. De begunstigde heeft 110 000 EUR gedeclareerd bij de beheersautoriteit en heeft de maximale subsidie van 40 000 EUR ontvangen. De auditautoriteit controleert de door de begunstigde gedeclareerde 110 000 EUR en vindt niet-subsidiabele uitgaven ten bedrage van 9 000 EUR. In dit geval zijn er, ook als er niet-subsidiabele uitgaven zijn gevonden in de totale uitgaven van de gecontroleerde actie (met inbegrip van de buffer, die deel uitmaakt van de gecontroleerde uitgaven), nog voldoende subsidiabele uitgaven om de begunstigde recht te laten hebben op de maximale overheidssubsidie²⁰. In dit geval kan de auditautoriteit van oordeel zijn dat er geen fout hoeft te worden gerapporteerd omdat er geen impact op de EU-uitbetalingen is, aangezien de buffer bestond op het

²⁰ Dit voldoet aan artikel 98, lid 3, van Verordening (EG) nr. 1083/2006 (of artikel 96, lid 3, van Verordening (EG) nr. 1198/2006 voor het EVF) voor zover er geen publieke bijdrage wordt ingetrokken voor de desbetreffende actie, d.w.z. dat de 40 000 EUR nog steeds zou worden gefinancierd uit publieke middelen.

moment dat de auditautoriteit de betreffende niet-subsidiabele uitgave ontdekte. Het feit dat alle uitgaven, inclusief de buffer, door de beheersautoriteit als subsidiabel werden beschouwd kan echter wijzen op de noodzaak om de verificaties van de beheersautoriteit te verbeteren. In dit geval moet de auditautoriteit deze autoriteiten aanbevelen om hun verificaties te verbeteren of te versterken.

Een ander voorbeeld is het geval dat de begunstigde voor bovengenoemd project de uitgaven van 110 000 EUR heeft gedeclareerd bij de beheersautoriteit. De auditautoriteit controleert de door het project gedeclareerde 110 000 EUR en vindt niet-subsidiabele uitgaven ten bedrage van 15 000 EUR. De begunstigde heeft recht op een maximale subsidie van 38 000 EUR (95 000 EUR x 40 %). De ontdekte fout (5 000 EUR) heeft een impact op de bij de Commissie als subsidiabel gedeclareerde uitgaven. In dit geval moet de auditautoriteit de fout opnemen in het totale verwachte foutenpercentage. De nationale autoriteiten moeten mogelijk een terugvorderingsopdracht geven (bijvoorbeeld als de actie is voltooid), en de maximumsubsidie wordt dienovereenkomstig verminderd.

7.3. Saldering van te hoge opgaven met te lage opgaven

Overwegende dat het begrip "fout" betrekking heeft op te hoge opgaven in de gedeclareerde uitgaven, mogen fouten in de vorm van te lage opgaven bij de berekening van het totale verwachte foutenpercentage niet in mindering worden gebracht op te hoge opgaven.

7.4. Hoe moeten fraude en vermoeden van fraude in het jaarlijkse controleverslag worden gerapporteerd en in het foutenpercentage worden weerspiegeld ?

In het jaarlijkse controleverslag moet worden beschreven welke stappen zijn ondernomen in geval van tijdens de auditwerkzaamheden of voorafgaand aan de indiening van het jaarlijkse controleverslag vastgestelde fraude of een vermoeden van fraude.

In het jaarlijkse controleverslag moet worden vermeld of de gevallen van fraude of vermoeden van fraude zijn meegedeeld aan OLAF. Indien de nationale voorschriften voor lopende onderzoeken dat toestaan, moet de auditautoriteit informatie over de aard van de fraude verzamelen en beoordelen of dit een systemisch probleem is en zo ja, of er mitigatiemaatregelen zijn genomen.

Zoals wordt bepaald in artikel 27, onder c), van Verordening (EG) nr. 1828/2006, wordt onder "vermoeden van fraude" verstaan: *"onregelmatigheid die aanleiding geeft tot het inleiden van een administratieve en/of gerechtelijke procedure in de lidstaat om na te gaan of er sprake is van een opzettelijke handeling, in het bijzonder van fraude in de zin van artikel 1, lid 1, onder a), van de overeenkomst, opgesteld op grond van artikel K.3 van het Verdrag betreffende de Europese Unie, aangaande de bescherming van de financiële belangen van de Europese Gemeenschappen"*.

Wanneer er acties zijn die zijn opgenomen in de aselecte steekproef, maar die de auditautoriteit niet kan controleren omdat justitiële autoriteiten ondersteunende documenten onder zich houden (vanwege een vermoeden van fraude), worden de drie volgende gevallen voorzien:

1) Wanneer de auditautoriteit beschikt over bewijs dat een vermoeden van fraude met betrekking tot de steekproefactie oproept (bv. een proces-verbaal van de politie) of wanneer het bestaan van fraude is bevestigd door de bevoegde nationale justitiële autoriteiten, worden de desbetreffende uitgaven als (toevallige, systemische of atypische) fout aangemerkt en opgenomen in het totale verwachte foutenpercentage. Als de auditautoriteit na indiening van het jaarlijkse controleverslag informatie verkrijgt die tot de conclusie leidt dat het vermoeden van fraude niet is bevestigd, kan de auditautoriteit het totale verwachte foutenpercentage herzien en de Commissie daarover in het volgende jaarlijkse controleverslag informeren.

2) Wanneer er onvoldoende informatie of bewijs beschikbaar is, kan de auditautoriteit de steekproefactie vervangen door een andere, door een aselechte selectie toe te passen op de resterende populatie, waarbij gebruik wordt gemaakt van dezelfde steekproeftrekkingsmethode, indien dit op tijd voor de indiening van het jaarlijkse controleverslag kan gebeuren. Anders kan de auditautoriteit overwegen om de oorspronkelijke steekproefactie mee te tellen met een foutenpercentage van nul (als er geen onregelmatigheden zijn ontdekt) en de respectieve uitgave op te nemen in de populatie voor de berekening van de verwachte fout.

3) Wanneer de auditautoriteit de desbetreffende steekproefactie niet heeft vervangen en kwantificering van de onregelmatigheid pas mogelijk is nadat het jaarlijkse controleverslag voor het referentiejaar in kwestie is ingediend, moet de auditautoriteit een herzien totaal verwacht foutenpercentage berekenen en zo spoedig mogelijk aan de Commissie meedelen. De auditautoriteit moet in het jaarlijkse controleverslag de in deze uitzonderlijke situatie vastgestelde gevallen vermelden, evenals het effect ervan op haar advies.

Als de auditautoriteit de acties waarvoor een vermoeden van fraude bestaat kan controleren omdat zij beschikt over documenten ter staving, is het uiteraard aan de auditautoriteit is om op basis van haar eigen werkzaamheden te concluderen of de gedeclareerde uitgaven onregelmatigheden bevatten, onverminderd de uitkomst van fraudeonderzoeken, indien van toepassing.

7.5. Moeten faillissementen of gevallen van insolventie worden meegenomen in het foutenpercentage?

Wanneer de auditautoriteit in haar steekproef een actie heeft opgenomen waarop een faillissements- of insolventieprocedure van toepassing wordt, met als gevolg dat de doelstellingen van de actie niet kunnen worden verwezenlijkt of niet kan worden voldaan aan andere subsidievoorwaarden (bv. staatssteun die is gekoppeld aan het scheppen van banen door de begunstigde onderneming), maar er geen specifieke aanwijzingen zijn voor nalatigheid van de zijde van de beheersautoriteit bij het selecteren van acties voor cofinanciering, moeten de voor die actie gedeclareerde uitgaven dan worden meegenomen in het totale verwachte foutenpercentage?

Voor het antwoord op deze vraag is het belangrijk om op te merken dat bij Verordening (EG) nr. 539/2010 een lid 5 is toegevoegd aan artikel 57 van Verordening (EG) nr. 1083/2006: "*De leden 1 tot en met 4 gelden niet voor een concrete actie die een substantiële wijziging ondergaat als gevolg van de beëindiging van de productieactiviteit wegens een niet frauduleus faillissement*".

Gelet op deze bepaling is de Commissie van mening dat in geval van beëindiging van de productieactiviteit wegens een niet frauduleus faillissement, de lidstaat zal

zijn vrijgesteld van de plicht om de desbetreffende onregelmatigheid te onderzoeken en financiële correcties toe te passen, en de lidstaat en de Commissie hoeven geen maatregelen te nemen om de onverschuldigd betaalde bedragen terug te vorderen.

Uit deze redenering vloeit logischerwijs voort dat er in verband met een geval van een faillissement geen fout hoeft te worden opgenomen in het totale verwachte foutenpercentage wanneer artikel 57, lid 5, van Verordening (EG) nr. 1083/2006 van toepassing is.

Een insolventie- of faillissementsprocedure zal slechts in twee situaties worden geacht een in het totale verwachte foutenpercentage op te nemen fout te zijn:

- 1) Wanneer de procedure betrekking heeft op door de bevoegde nationale justitiële autoriteiten vastgestelde fraude, in welk geval de correctie de totaliteit van de betrokken uitgaven moet beslaan.
- 2) Wanneer de procedure verband houdt met het ontbreken van een adequate selectieprocedure bij de beheersautoriteit (d.w.z. in strijd met artikel 60, onder a), van Verordening (EG) nr. 1083/2006), in welk geval de fout kan worden gekwantificeerd op 5 %, 10 %, 25 % of 100 % van de voor de desbetreffende actie gedeclareerde uitgaven, zoals volgt uit het besluit van de Commissie inzake financiële correcties²¹.

Indien een van de twee bovengenoemde gevallen van toepassing is, moet de auditautoriteit ook het moment waarop het faillissement zich voordoet in aanmerking nemen, in de volgende zin²²:

- 1) Als de insolventie zich voordeed voordat de steekproef door de auditautoriteit was getrokken en de beheersautoriteit onverwijld heeft gereageerd door de subsidieovereenkomst in te trekken en een terugvorderingsprocedure in te leiden²³, is dit een situatie die vergelijkbaar is met de situatie die in punt 7.1.1 hierboven wordt beschreven. In dit geval kan de onregelmatigheid buiten beschouwing worden gelaten bij het projecteren van de toevallige fouten op de populatie.
- 2) Als de insolventie zich voordeed nadat de steekproef door de auditautoriteit was getrokken (en de beheersautoriteit daarom pas nadat de steekproef was

²¹ Besluit van de Commissie van 19.10.2011 tot goedkeuring van de richtsnoeren betreffende de principes, de criteria en de indicatieve schalen die de diensten van de Commissie toepassen bij de vaststelling van financiële correcties op grond van de artikelen 99 en 100 van Verordening (EG) nr. 1083/2006 van de Raad van 11 juli 2006.

Een kwantificering op 100 % zou gerechtvaardigd zijn als de beheersautoriteit niet heeft gecontroleerd of de financiële situatie van de begunstigde bevredigend was (d.w.z. dat deze niet zou leiden tot een faillissement) en dit een voorafgaand aan de selectie van acties te controleren voorwaarde was.

²² Zoals volgt uit punt 8.1.1 hierboven.

²³ De actie van de beheersautoriteit kan ook afhankelijk zijn van nationale regels en procedures met betrekking tot insolventie- of faillissementsprocedures. De auditautoriteit moet haar professionele oordeel toepassen bij het analyseren van het tijdstip van de reactie van de beheersautoriteit op de desbetreffende concrete situatie van faillissement of insolventie.

getrokken de nodige maatregelen heeft genomen), moet de onregelmatigheid worden beschouwd als een toevallige fout die moet worden meegenomen in de projectie van toevallige fouten.

Natuurlijk laat het bestaan van een insolventie-/faillissementsprocedure de noodzaak voor de auditautoriteit om zekerheid te verkrijgen dat de uitgaven voor de actie in kwestie op grond van de overige toepasselijke bepalingen wettig en regelmatig waren, onverlet.

7.6. Welke aanpak moet de auditautoriteit kiezen wanneer de documentatie ter staving van de steekproefacties zijn zoekgeraakt of beschadigd als gevolg van "overmacht" (zoals natuurrampen)?

Na de natuurrampen in Midden-Europa hebben enkele auditautoriteiten gevraagd welke aanpak ze moeten kiezen wanneer ondersteunende documentatie die door de begunstigen worden gehouden zijn zoekgeraakt of beschadigd als gevolg van de natuurrampen (verlies van een voldoende controlespoor).

De auditautoriteit moet de betrokken nationale autoriteiten verzoeken het controlespoor te reconstrueren met behulp van in elektronisch formaat en in andere bronnen bewaarde documentatie (contracten, leveranciers, banken). Deze reconstructie van het controlespoor moet worden uitgevoerd binnen redelijke grenzen (onder meer wat betreft de tijd die ervoor wordt uitgetrokken en de administratieve inspanningen die worden verricht), aangezien een dergelijke reconstructie als gevolg van bepaalde feiten of omstandigheden ongewenste of ongerechtvaardigde problemen voor de gecontroleerde entiteit kan veroorzaken. Om tot deze conclusie te komen zal een professioneel oordeel moeten worden toegepast²⁴.

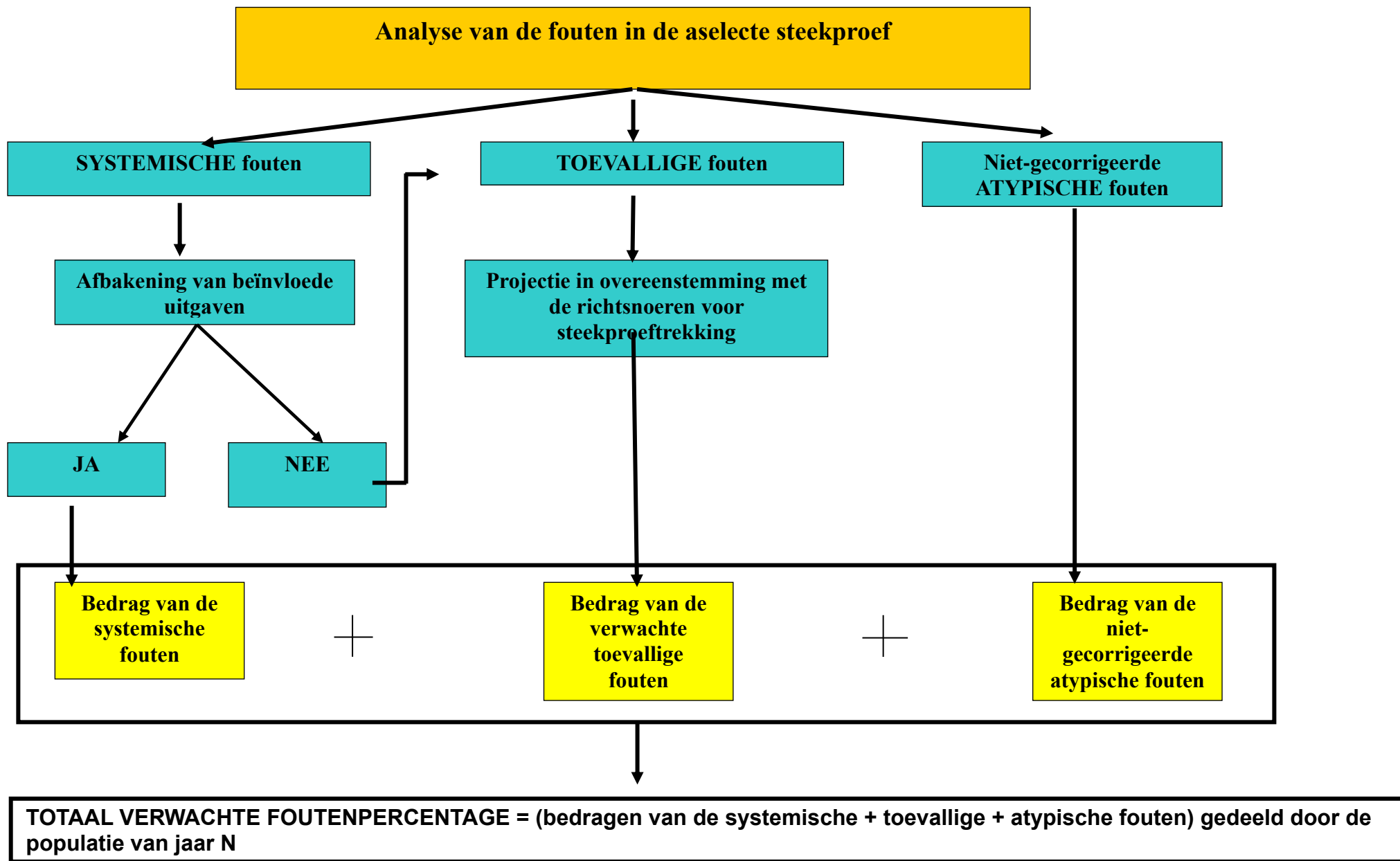
Voorts kan het zijn dat, ook als het controlespoor onvolledig is, de ontbrekende documentatie niet van cruciaal belang is om te bepalen of de uitgaven subsidiabel zijn. In dit geval moet de auditautoriteit een beperking van de reikwijdte bekendmaken als de desbetreffende actie wordt gecontroleerd.

Voor de acties waarvoor het controlespoor (althans gedeeltelijk) niet kan worden gereconstrueerd vanwege "overmacht" (bijvoorbeeld veroorzaakt door natuurrampen) of de kosten van die reconstructie hoger zijn dan de baten ervan, moet de beheersautoriteit bevestiging verkrijgen (bv. een brief van de begunstigde of de bemiddelende instantie) dat dit het geval was en de pogingen om de documentatie te recupereren hebben gefaald. Deze informatie moet aanvaardbaar zijn voor de nationale auditautoriteiten. Met deze bevestiging zou de beheersautoriteit vervolgens kunnen concluderen dat voor de desbetreffende acties niet kan worden voldaan aan artikel 19 van Verordening (EG) nr. 1828/2006 (inzake de beschikbaarheid van documenten) als gevolg van een gebeurtenis die als "overmacht" moet worden aangemerkt.

²⁴ Zie de bladzijden 6 tot en met 10 van de "Government Auditing Standards: Temporary Exemptions and Guidance in Response to Hurricanes Katrina and Rita" (<http://www.gao.gov/govaud/hurricanedocument.pdf>) van de Rekenkamer van het Amerikaanse Congres (Government Accountability Office).

De beheersautoriteit moet beschikken over een lijst van alle beïnvloede acties, die vervolgens moeten worden uitgesloten van de populatie waaruit de steekproef van de auditautoriteit is getrokken indien de "overmacht"-gebeurtenis reeds eerder had plaatsgevonden. Als de auditautoriteit dergelijke acties reeds heeft geselecteerd voor de controles ter plaatse en er geen alternatieve procedures haalbaar zijn om de subsidiabiliteit van de uitgaven te verifiëren, wordt voorzien in de vervanging door andere acties.

BIJLAGE 1 – TOTALE VERWACHTE FOUTENPERCENTAGE



BIJLAG 2 – TABEL VOOR GEDECLAREERDE UITGAVEN EN STEEKPROEFAUDITS

Fonds	Referentie (CCI-nr.)	Programma	In het referentiejaar gedeclareerde uitgaven ²⁵	Voor de aselechte steekproef gecontroleerde uitgaven in het referentiejaar		Bedrag en percentage (foutenpercentage) van de onregelmatige uitgaven in de aselechte steekproef ²⁶		Totale verwachte foutenpercentage ²⁷	Overige gecontroleerde uitgaven ²⁸	Bedrag van onregelmatige uitgaven in andere steekproef van de uitgaven	Totaal van cumulatief gedeclareerde uitgaven	Totaal van cumulatief gecontroleerde uitgaven ²⁹ als percentage van het totaal van cumulatief gedeclareerde uitgaven
				Bedrag ³⁰	% ³¹	Bedrag	%					

²⁵ Deze kolom moet betrekking hebben op de populatie waaruit de aselechte steekproef is getrokken, d.w.z. het totaalbedrag van bij de Commissie gedeclareerde subsidiabele uitgaven voor jaar N, minus negatieve steekprofeenheden, indien van toepassing. Bijvoorbeeld: als 23 miljoen EUR is gedeclareerd als subsidiabele uitgaven en dit omvat 3 miljoen EUR aan negatieve steekprofeenheden, dan moet het in kolom A in te vullen bedrag 26 miljoen EUR zijn, aangezien dit overeenkomt met de populatie van positieve bedragen. Waar van toepassing moet een toelichting worden gegeven in het jaarlijkse controleverslag, in het onderdeel over audits van concrete acties.

²⁶ Als de aselechte steekproef meer dan één fonds of programma bestrijkt, wordt de informatie over het bedrag van en het percentage (foutenpercentage) onregelmatige uitgaven voor de hele steekproef vermeld, en mag deze niet op programma- of fondsniveau worden vermeld. Wanneer gebruik wordt gemaakt van stratificatie, moet nadere informatie per stratum worden verstrekt in het jaarlijkse controleverslag, in het onderdeel over audits van concrete acties.

²⁷ De term "totale verwachte foutenpercentage" wordt toegelicht in punt 2.6 van deze richtsnoeren.

²⁸ Waar van toepassing moet "overige gecontroleerde uitgaven" betrekking hebben op in het kader van een aanvullende steekproef voor het referentiejaar gecontroleerde uitgaven.

²⁹ Omvat zowel gecontroleerde uitgaven voor de aselechte steekproef als de andere gecontroleerde uitgaven.

³⁰ Bedrag van gecontroleerde uitgaven (in geval van substeekproeftrekking moet alleen het bedrag van de uitgavenposten die daadwerkelijk zijn gecontroleerd worden opgenomen in deze kolom).

³¹ Percentage gecontroleerde uitgaven in verhouding tot de in het referentiejaar bij de Commissie gedeclareerde uitgaven.

BIJLAGE 3 – CORRELATIETABEL TUSSEN DE PUNTEN VAN DE VORIGE RICHTSNOEREN EN DE GEACTUALISEERDE RICHTSNOEREN VOOR DE BEHANDELING VAN FOUTEN

Punten van COCOF 11-0041-01-EN van 7 december 2011 en EFFC/87/2012 van 9 november 2012	Overeenkomstig punt in de geactualiseerde richtsnoeren voor de behandeling van fouten
1 Inleiding	1. Inleiding
2. Beoordeling van fouten	2. Beoordeling van fouten
2.1 Aanpak uiteengezet in eerdere richtsnoeren van de Commissie	[Vervangen door nieuw punt "2.1. Overzicht van typen fouten".]
2.2 Systemische fouten	2.2 Systemische fouten
2.3 Toevallige fouten	2.3 Toevallige fouten
2.4 Atypische fouten	2.4 Atypische fouten
2.5 Fouten die verband houden met een onvoltooide procedure op tegenspraak	[Opgenomen in punt 6.]
2.6 Totale verwachte foutenpercentage	2.5 Totale verwachte foutenpercentage
3. Publicatie van fouten in het jaarlijkse controleverslag via SFC2007	3. Publicatie van fouten in het jaarlijkse controleverslag via SFC2007
4. Ontoereikende auditadviezen	4. Ontoereikende auditadviezen
5. Corrigerende maatregelen	5. Corrigerende maatregelen
5.1 Concept van gecorrigeerde fout voor het bepalen van het auditadvies	5.1 Concept van gecorrigeerde fout voor het bepalen van het auditadvies
5.2 Corrigerende maatregelen als latere gebeurtenissen	5.2 Corrigerende maatregelen als latere gebeurtenissen
5.3 Optie 1: geëxtrapoleerde financiële correctie	5.4 Geëxtrapoleerde financiële correctie
5.4 Optie 2: Analyse en correctie van elk type fout	5.3 Correctie van elk type fout
5.5 Salderen met een "uitgavenbuffer"	7.2 Salderen met een "uitgavenbuffer"

Punten van COCOF 11-0041-01-EN van 7 december 2011 en EFFC/87/2012 van 9 november 2012	Overeenkomstig punt in de geactualiseerde richtsnoeren voor de behandeling van fouten
[Nieuw onderdeel van de geactualiseerde richtsnoer inzake de behandeling van fouten.]	6. Totale verwachte foutenpercentage en de zekerheid over de doeltreffende werking van het beheers- en controlesysteem
6. Gevolgen van een hoog foutenpercentage voor de steekproeftrekking	[Geschrapt, aangezien dit wordt behandeld in de punten 8.1, 5.11 en 8.2.2 van de in 2013 geactualiseerde richtsnoeren voor steekproeftrekking.]
7. Meest waarschijnlijke fout en bovenste foutengrens	[Idem.]
8. Bijzondere gevallen	7. Bijzondere gevallen
8.1 Door auditautoriteiten gevonden fouten in uitgaven die ook door de beheersautoriteit, intermediaire instantie of certificeringsautoriteit als onregelmatig werden beschouwd	7.1 Door auditautoriteiten gevonden fouten in uitgaven die ook door de beheersautoriteit, intermediaire instantie of certificeringsautoriteit als onregelmatig werden beschouwd
8.1.1 Door de intermediaire instantie/beheersautoriteit /certificeringsautoriteit reeds gevonden en behandelde onregelmatigheden die bij trekking van de steekproef door de auditautoriteit nog niet waren gecorrigeerd	7.1.1 Door de intermediaire instantie/beheersautoriteit /certificeringsautoriteit reeds gevonden en behandelde onregelmatigheden die bij de steekproeftrekking door de auditautoriteit nog niet waren gecorrigeerd
8.1.2 Tijdens controles door de intermediaire instantie/beheersautoriteit gevonden onregelmatigheden die bij trekking van de steekproef door de auditautoriteit onvoldoende waren gecorrigeerd	7.1.2 Tijdens controles door de intermediaire instantie/beheersautoriteit gevonden onregelmatigheden die bij trekking van de steekproef door de auditautoriteit onvoldoende waren gecorrigeerd

Punten van COCOF 11-0041-01-EN van 7 december 2011 en EFFC/87/2012 van 9 november 2012	Overeenkomstig punt in de geactualiseerde richtsnoeren voor de behandeling van fouten
8.1.3 Onregelmatigheden met betrekking tot uitgaven die werden "gedecertificeerd" na de steekproeftrekking door de auditautoriteit	7.1.3 Onregelmatigheden met betrekking tot uitgaven die werden "gedecertificeerd" na de steekproeftrekking door de auditautoriteit
8.2 Saldering van te hoge opgaven met te lage opgaven om te komen tot een globale meest waarschijnlijke fout	7.3 Saldering van te hoge opgaven met te lage opgaven om te komen tot een globale meest waarschijnlijke fout
[Nieuw onderdeel van de geactualiseerde richtsnoeren voor de behandeling van fouten.]	7.4 Hoe moeten fraude en vermoeden van fraude in het jaarlijkse controleverslag worden gerapporteerd en in het foutenpercentage worden weerspiegeld?
[Nieuw onderdeel van de geactualiseerde richtsnoeren voor de behandeling van fouten.]	7.5 Moeten faillissementen of gevallen van insolventie worden meegenomen in het foutenpercentage?
[Nieuw onderdeel van de geactualiseerde richtsnoeren voor de behandeling van fouten.]	7.6. Welke aanpak moet de auditautoriteit kiezen wanneer ondersteunende documentatie van de activiteiten van de steekproef zijn zoekgeraakt of beschadigd als gevolg van "overmacht" (zoals natuurrampen)?
Bijlage 1 – Totaal verwacht foutenpercentage	Bijlage 1 – Totaal verwacht foutenpercentage
Bijlage 2 – Tabel voor gedeclareerde uitgaven en steekproefaudits	Bijlage 2 – Tabel voor gedeclareerde uitgaven en steekproefaudits