



Fundos Europeus Estruturais e de Investimento

Orientações atualizadas para os Estados-Membros
sobre
o tratamento dos erros referidos nos relatórios anuais
de controlo

(Período de programação 2007-2013)

(anexo às Orientações sobre RAC e Pareceres:
COCOF 09/0004/01-EN de 18/02/2009 e EFFC/0037/2009-EN de
23/02/2009)

DECLARAÇÃO DE EXONERAÇÃO DE RESPONSABILIDADE: O presente documento foi preparado pelos serviços da Comissão. Com base no direito comunitário aplicável, faculta orientação técnica à atenção de colegas e de outros organismos envolvidos na monitorização, no controlo ou na aplicação dos Fundos Europeus Estruturais e de Investimento (exceto o Fundo Europeu Agrícola de Desenvolvimento Rural (FEADER)) sobre o modo de interpretar e de aplicar as regras da UE neste domínio. O objetivo do presente documento é apresentar as explicações e interpretações dos serviços da Comissão para as ditas regras, a fim de facilitar a execução dos programas e de incentivar as boas práticas. A presente nota de orientação não prejudica a interpretação do Tribunal de Justiça e do Tribunal Geral nem a evolução do processo de decisão da Comissão.

Índice

LISTA DE ACRÓNIMOS E ABREVIATURAS	4
GLOSSÁRIO.....	5
1. INTRODUÇÃO.....	7
2. AVALIAÇÃO DOS ERROS	8
2.1. Perspetiva geral do tipo de erro	8
2.2. Erros sistémicos.....	8
2.3. Erros aleatórios	9
2.4. Erros anómalos	9
2.5. Taxa de erro total projetada.....	10
3. SISTEMAS COMUNS E PARECERES DE AUDITORIA DIFERENTES POR PROGRAMA.....	11
4. INADEQUAÇÃO DOS PARECERES DE AUDITORIA	12
5. MEDIDAS CORRETIVAS.....	12
5.1. Conceito de erro corrigido para determinar o parecer de auditoria.....	12
5.2. Medidas corretivas subseqüentes	14
5.3. Correção de cada tipo de erro	15
5.4. Correção financeira extrapolada.....	16
6. A TETP E A GARANTIA QUANTO AO FUNCIONAMENTO EFICAZ DO SGC	17
7. CASOS PARTICULARES	20
7.1. Erros detetados pela AA em despesas igualmente consideradas irregulares pela AG, pelo OI ou pela AC	20
7.1.1. Irregularidades já detetadas e objeto de medidas por parte dos OI/AG/AC, mas ainda não corrigidas antes de a amostra ser obtida pela AA.....	20
7.1.2. Irregularidades detetadas durante controlos pelo OI ou pela AG e insuficientemente corrigidas antes de a amostra ser obtida pela AA.....	20
7.1.3. Irregularidades relativas a despesas levantadas após obtenção da amostra pela AA	21
7.2. Compensação por «faixa» de despesas ao nível do projeto	21
7.3. Compensação de erros de sobreavaliação versus erros de subavaliação.....	22
7.4. Como devem a fraude e a suspeita de fraude ser comunicadas no RAC e refletidas na taxa de erro?	22
7.5. Os processos de falência ou insolvência devem ser incluídos na taxa de erro?	23
7.6. Que abordagem deve a AA adotar em caso de perda ou danos, por motivo de «força maior» (por exemplo, na sequência de catástrofes naturais), nos documentos comprovativos das operações incluídas na amostra?.....	25

ANEXO 1 — TAXA DE ERRO TOTAL PROJETADA	26
ANEXO 2 — QUADRO PARA DECLARAÇÃO DE DESPESAS E AUDITORIAS DE AMOSTRAS	27
ANEXO 3 — QUADRO DE CORRESPONDÊNCIA ENTRE OS PONTOS DO DOCUMENTO DE ORIENTAÇÃO ANTERIOR E OS PONTOS DAS ORIENTAÇÕES ATUALIZADAS EM MATÉRIA DE TRATAMENTO DE ERROS.....	28

LISTA DE ACRÓNIMOS E ABREVIATURAS

AA	Autoridade de Auditoria
RAA	Relatório Anual de Atividade (de cada Direção-Geral da Comissão)
RAC	Relatório Anual de Controlo
AC	Autoridade de Certificação
FC	Fundo de Coesão
COCOF	Comité de Coordenação dos Fundos
DAS	Declaração de fiabilidade do Tribunal de Contas Europeu sobre a execução do orçamento da UE
FEP	Fundo Europeu das Pescas
FEDER	Fundo Europeu de Desenvolvimento Regional
FSE	Fundo Social Europeu
OI	Organismo Intermédio
ISA	Norma internacional de auditoria
AG	Autoridade de Gestão
SGC	Sistema de Gestão e Controlo
MUS	Amostragem por unidades monetárias
TETP	Taxa de erro total projetada

GLOSSÁRIO

Termo	Definição
Erro anómalo	Distorção que não é, comprovadamente, representativa da população analisada. A existência de erros anómalos deve ser reportada apenas em situações extremamente raras e bem fundamentadas.
Período de auditoria	A autoridade de auditoria deve apresentar relatórios com base no trabalho de auditoria realizado durante o período de auditoria de 01/07/N a 30/06/N+1 até 31/12/N+1. O período de auditoria consiste no período durante o qual a AA realiza o respetivo trabalho, ou seja, as auditorias de sistemas e as auditorias das operações.
Procedimento contraditório	Procedimento pelo qual os relatórios de auditoria (projeto) são enviados à entidade auditada com um pedido de resposta escrita num determinado prazo.
Erro	Para efeitos do presente documento, um erro/irregularidade/distorção é a sobredeclaração quantificável de despesas certificadas declaradas à Comissão.
Despesas do exercício N	Despesas declaradas à Comissão, com base nas quais a amostra de operações é selecionada.
Irregularidade	Igual a erro ou distorção.
Erro conhecido	Um erro conhecido é um erro detetado no exterior da amostra auditada.
Distorção	Igual a erro ou irregularidade.
População	O conjunto de dados de que a amostra é retirada (para efeitos de aplicação do artigo 62.º, n.º 1, alínea b), do Regulamento (CE) n.º 1830/2006) e sobre o qual o auditor pretende retirar conclusões.
Erro aleatório	São classificados aleatórios os erros que não são considerados sistémicos. Este conceito pressupõe que os erros aleatórios detetados na amostra auditada podem estar igualmente presentes na população não auditada.

Termo	Definição
Taxa de erro residual (TER)	<p>A taxa de erro residual (TER) corresponde à TETP menos as correções financeiras que possam ter sido aplicadas pelo Estado-Membro em relação aos erros detetados pela AA nas suas auditorias às operações, incluindo os erros aleatórios projetados ou as irregularidades sistémicas. Por norma, estas correções são aplicadas após a determinação da TETP. No entanto, as correções financeiras aplicadas pelo Estado-Membro depois de a AA elaborar a respetiva amostra e antes de a mesma definir a TETP também podem ser deduzidas da TER, contanto que as ditas correções visem diminuir os riscos identificados pela TETP.</p> <p>A TER é apresentada em maior pormenor no ponto 5.1 das presentes orientações.</p>
Erro sistémico	<p>Os erros sistémicos são:</p> <ul style="list-style-type: none"> - erros detetados na amostra auditada; e - que têm um impacto na população não auditada; - ocorrem em circunstâncias bem definidas e semelhantes. <p>Esses erros têm geralmente uma característica comum, por exemplo, tipo de operação, local ou período de tempo. Estão, em geral, associados a procedimentos de controlo ineficazes no âmbito (parcial) dos sistemas de gestão e controlo.</p>
Taxa de erro total projetada (TETP)	<p>A taxa de erro total projetada corresponde à soma dos seguintes erros: erros aleatórios projetados, erros sistémicos e erros anómalos.</p> <p>A AA deve comparar a taxa de erro total projetada com o limiar de materialidade, a fim de obter conclusões relativas ao total da população abrangida pela amostra.</p>

1. INTRODUÇÃO

O presente documento visa proporcionar orientações às autoridades dos Estados-Membros, nomeadamente às AA, clarificando as principais questões levantadas pelos mesmos durante o período de programação 2007-2013 relativamente ao tratamento e à avaliação dos erros detetados no âmbito das respetivas auditorias às operações. As orientações também proporcionam clarificações quanto à taxa de erro total projetada, às medidas corretivas relacionadas e ao impacto no parecer de auditoria da AA apresentado nos termos do artigo 62.º, n.º 1, alínea d), subalínea ii), do Regulamento (CE) n.º 1083/2006 e do artigo 61.º, n.º 1, alínea e), subalínea ii), do Regulamento (CE) n.º 1198/2006.

O presente documento consiste numa revisão das notas de orientação da Comissão COCOF 11-0041-01-EN de 07/12/2011 e EFFC/87/2012 de 09/11/2012, tendo em conta os ensinamentos retirados desde então através da avaliação aos RAC de 2012, 2013 e 2014. Estas orientações consolidam num único documento as clarificações apresentadas às AA desde 2011, com a devida revisão sempre que necessário. O anexo 3 apresenta uma tabela comparativa com a estrutura das orientações anteriores e das orientações revistas em matéria de tratamento de erros. As presentes orientações constituem a base das orientações relativas ao tratamento de erros para o período de programação 2014-2020, a serem lançadas.

As orientações consistem num documento conjunto elaborado pela DG Política Regional e Urbana, em cooperação com a DG Emprego, Assuntos Sociais e Inclusão e a DG Assuntos Marítimos e Pesca. Como tal, devem ser aplicadas pelas AA responsáveis pela elaboração do RAC no âmbito dos programas cofinanciados pelo FEDER, FC, FSE ou FEP.

As presentes orientações devem ser consideradas como complementares e lidas juntamente com as orientações da Comissão em vigor, nomeadamente:

- Orientações sobre RAC e Pareceres sobre os Fundos Estruturais e o Fundo de Coesão (COCOF 09/0004/01-EN de 18/02/2009 e EFFC/0037/2009-EN de 23/02/2009), a seguir designadas «Orientações sobre RAC e Pareceres»;
- Nota de orientação relativa aos métodos de amostragem para autoridades de auditoria, de 04/04/2013 (COCOF 08/0021/03- EN), a seguir designada «Orientações sobre amostragem»;
- Orientações da Comissão sobre uma metodologia comum para a avaliação de sistemas de gestão e controlo [SGC] no Estado-Membro¹ (COCOF 08/0019/00-EN de 06/06/2008 e EFFC/27/2008 de 12/09/2008), a seguir designadas «Orientações sobre avaliação dos SGC»;

¹ Ver nota COCOF 08/0019/00-EN, que prevê quatro categorias para a avaliação dos sistemas: categoria 1: funciona bem, são necessárias apenas melhorias de menor importância (elevada fiabilidade); categoria 2: funciona, mas são necessárias algumas melhorias (fiabilidade média); categoria 3: funciona parcialmente, sendo necessárias melhorias substanciais (fiabilidade média); categoria 4: praticamente não funciona (baixa fiabilidade).

- Nota de orientação dirigida às autoridades de certificação sobre as declarações dos montantes retirados, recuperados e a recuperar, e dos montantes considerados irrecuperáveis, aplicável ao período de programação 2007-2013, de 27/03/2010 (COCOF n.º 10/0002/00/EN), a seguir designada «Orientações para as AC».

2. AVALIAÇÃO DOS ERROS

2.1. Perspetiva geral do tipo de erro

Tal como exigido pelas normas internacionais de auditoria, nomeadamente a ISA 530, o RAC deve apresentar a avaliação dos erros detetados no âmbito das auditorias às operações da AA, bem como as medidas corretivas (ver ponto 5 infra). Os erros detetados nas referidas auditorias podem ser aleatórios, sistémicos ou, em circunstâncias excecionais, anómalos. Estes conceitos encontram-se explicados nos pontos 2.2, 2.3 e 2.5 infra.

Na sequência da avaliação dos erros, a AA deve calcular a TETP, tal como explicado no ponto 2.5 infra. A AA deve procurar programar o respetivo trabalho de modo a que a avaliação seja efetuada e as medidas corretivas possam ser adotadas pelo Estado-Membro em tempo útil, antes da apresentação do RAC. O juízo profissional efetuado pela AA durante a avaliação dos erros deve ser explicado no RAC.

2.2. Erros sistémicos

Os erros sistémicos são erros detetados na amostra auditada e que têm um impacto na população não auditada, bem como ocorrem em circunstâncias bem definidas e semelhantes. Estão, em geral, associados a procedimentos de controlo ineficazes no âmbito (parcial) dos sistemas de gestão e controlo. Com efeito, a identificação de um potencial erro sistémico implica a realização do trabalho complementar necessário para definir a sua extensão total e proceder à subsequente quantificação. Tal significa que todas as situações suscetíveis de conter um erro do mesmo tipo que o detetado na amostra devem ser identificadas, permitindo, assim, a delimitação do seu efeito total na população². Nos termos do artigo 98.º, n.º 4, do Regulamento (CE) n.º 1083/2006 e do artigo 96.º, n.º 4, do Regulamento (CE) n.º 1198/2006, «*em caso de irregularidades sistémicas, o Estado-Membro deve alargar o alcance dos seus inquéritos de forma a cobrir todas as operações suscetíveis de serem afetadas*».

Caso a AA tenha garantia razoável de que a percentagem de população afetada pelos erros sistémicos se encontra completamente delimitada e de que não existem outras unidades na população suscetíveis de ser afetadas por erros semelhantes, o montante de erros sistémicos deve ser acrescentado aos erros aleatórios projetados, a fim de produzirem a TETP. Extrapolar os erros aleatórios detetados na amostra da população exige que a AA utilize as fórmulas definidas no apêndice 1 das Orientações sobre amostragem.

² Pode acontecer, por exemplo, que um determinado erro seja detetado numa operação cofinanciada ao abrigo de um eixo prioritário relativo a engenharia financeira. Pode tratar-se de um erro que ocorra em outras operações do mesmo eixo prioritário. A AA tem de determinar se tal é o caso, em colaboração com a autoridade de gestão.

O montante de erros sistémicos encontrados na amostra não é considerado nem contabilizado para o erro aleatório projetado, mas é acrescentado ao mesmo para efeitos do cálculo da TETP (cf. ponto 2.5). No entanto, qualquer erro aleatório encontrado nas operações afetadas por erros sistémicos (para além do(s) erro(s) sistémico(s)) deve ser extrapolado e contabilizado no erro aleatório projetado.

Um determinado tipo de erro que não deve ser confundido com erros sistémicos ocorre quando um erro detetado numa operação da amostra leva o auditor a detetar um ou mais erros na mesma operação fora da amostra. Tal pode ser classificado como «erro conhecido». Por exemplo, se um contrato for considerado ilegal no âmbito das regras em matéria de contratos públicos, é provável que parte das respetivas despesas irregulares tenha sido declarada por essa operação num pedido de pagamento ou fatura incluídos na amostra auditada. As restantes despesas dessa operação podem ter sido declaradas em pedidos de pagamento ou faturas não incluídos nessa amostra, referentes à população auditada ou à população do exercício anterior.

A abordagem recomendada para lidar com erros desconhecidos consiste na extrapolação dos erros aleatórios na amostra (incluindo o erro que levou à deteção do erro conhecido) para a despesa total (sem deduzir o montante de erros conhecidos da população). Neste caso, o erro conhecido não é acrescentado à TETP. Esta recomendação resulta do facto de, ao contrário do que sucede com os erros sistémicos, a delimitação do erro conhecido ser normalmente efetuada ao nível da operação em que o erro foi detetado. Este processo não confirma se outras operações afetadas por este tipo de erro se mantêm na população. Neste contexto, o erro conhecido deve ser corrigido como qualquer outro tipo de erro. Os erros conhecidos relativos a exercícios anteriores devem ser igualmente corrigidos.

2.3. Erros aleatórios

No seguimento da avaliação de erros por parte da AA, são classificados como aleatórios os erros que não são considerados sistémicos. Este conceito pressupõe que os erros aleatórios detetados na amostra auditada podem estar igualmente presentes na população não auditada, uma vez que a amostra é representativa. Por conseguinte, esses erros devem ser incluídos na projeção dos erros — ver ponto 2.5 das presentes orientações.

A previsão dos erros aleatórios varia consoante o método de amostragem selecionado, conforme descrição nas Orientações sobre amostragem.

2.4. Erros anómalos

Um erro que não é, comprovadamente, representativo da população analisada é designado «erro anómalo». A amostra estatística é representativa da população e, por conseguinte, os erros anómalos só devem ser comunicados em circunstâncias extremamente raras e bem fundamentadas. O recurso frequente a este conceito sem a devida justificação pode comprometer a fiabilidade do cálculo da TETP e do parecer de auditoria da AA.

A AA é obrigada a apresentar um RAC com elevado grau de certeza de que tal erro anómalo não é representativo da população e a explicar os procedimentos de auditoria suplementares que levou a cabo para concluir da existência de um erro

anómalo, tal como exigido pelas normas internacionais (ISA n.º 530), que especificam ainda que:

«A.19. Quando uma distorção foi estabelecida como uma anomalia, pode ser excluída quando se projetam distorções para a população. Contudo, o efeito de tal distorção, se não corrigida, necessita ainda de ser considerado além da projeção das distorções não anómalas».

«A.22. No caso de testes de pormenores, a distorção projetada mais distorção anómala, se existir, é a melhor estimativa pelo auditor de distorção na população. Quando a distorção projetada mais a distorção anómala, se existir, exceder a distorção tolerável, a amostra não proporciona uma base razoável para conclusões acerca da população que foi testada. (...)»

Significa isto que, quando a AA decidir excluir um erro anómalo do cálculo do erro projetado, o montante do erro anómalo deve ser acrescentado ao cálculo da TETP se não tiver havido correção, em conformidade com o ponto 5.1 do presente documento. Se o erro anómalo tiver sido corrigido antes de o RAC em questão ser apresentado à Comissão, o mesmo não é contabilizado para a TETP. Esta abordagem é aplicável apenas a erros anómalos, dado o seu carácter excecional, conforme previsto na supramencionada norma de auditoria.

Pode ocorrer um caso específico quando a AA deteta uma irregularidade numa determinada operação (por exemplo, o incumprimento de regras em matéria de contratos públicos referentes a um contrato específico) que também é afetada por um erro anómalo. Neste caso, o erro aleatório deve ser projetado para a população, ao passo que o erro anómalo detetado na mesma operação é adicionado à TETP, exceto se o mesmo for corrigido antes de o RAC ser apresentado. Tal deve-se ao facto de o erro aleatório poder representar outros erros na população e dever ser extrapolado para as restantes despesas da população, a fim de se estimar corretamente a TETP.

2.5. Taxa de erro total projetada

A AA deve divulgar a TETP no RAC para efeitos de comparação com o limiar de materialidade, no intuito de chegar a uma conclusão sobre a distorção material ou não da população a partir da qual foi selecionada a amostra aleatória³. A TETP representa o efeito previsto dos erros nos sistemas de gestão e controlo, calculado em termos percentuais da população para o exercício N. A taxa de erro total projetada deve refletir a análise da AA no que respeita aos erros detetados no âmbito das auditorias às operações realizadas ao abrigo do artigo 62.º, n.º 1, alínea b), do Regulamento (CE) n.º 1083/2006 e do artigo 61.º, n.º 1, alínea b), do Regulamento (CE) n.º 1198/2006.

³ Conforme decorre do segundo parágrafo do artigo 17.º, n.º 4, do Regulamento (CE) n.º 1828/2006 da Comissão e do segundo parágrafo do artigo 43.º, n.º 4, do Regulamento (CE) n.º 498/2007 da Comissão: «no que respeita aos programas operacionais relativamente aos quais a margem de erro prevista for superior ao nível de materialidade, a autoridade de auditoria analisará o seu significado e tomará as medidas necessárias, designadamente através da formulação das recomendações pertinentes, a comunicar no relatório anual de controlo».

A TETP corresponde à soma dos componentes pertinentes (ou seja, erros aleatórios projetados, erros sistémicos e erros anómalos não corrigidos), dividida pela população do exercício N – ver fluxograma do anexo 1 das presentes orientações.

Se os erros sistémicos forem identificados na amostra auditada e a sua extensão na população não auditada for delimitada com precisão, os erros sistémicos relativos à população são adicionados ao erro total previsto, conforme supramencionado. Se essa delimitação não for realizada antes da apresentação do RAC, os erros sistémicos em questão devem ser tratados como amostragem aleatória, para efeitos de cálculo do erro aleatório previsto⁴.

3. SISTEMAS COMUNS E PARECERES DE AUDITORIA DIFERENTES POR PROGRAMA

A informação sobre a TETP deve ser apresentada no ponto do RAC relativo às auditorias a amostras de operações. Além disso, o «quadro de despesas declaradas e auditorias de amostras» apenso ao RAC (decorrente do quadro 9 do anexo VIII do Regulamento (CE) n.º 1828/2006) deve divulgar a TETP — ver anexo 2 do presente documento.

O RAC é apresentado à Comissão via SFC2007. O formulário do SFC2007 inclui o quadro acima referido, que é preenchido pela AA. A informação sobre a TETP deve ser inserida numa coluna em separado, após a coluna intitulada «montante e percentagem (margem de erro) das despesas irregulares na amostra aleatória».

Embora seja metodologicamente correto comunicar a TETP abrangendo os programas incluídos no sistema de gestão e controlo comum, nem sempre acontece que o parecer seja o mesmo para todos os programas desse sistema.

O artigo 62.º, n.º 1, alínea d), do Regulamento (CE) n.º 1083/2006 do Conselho dispõe que *«sempre que se aplique um sistema comum a vários programas operacionais, as informações referidas na subalínea i) podem ser agrupadas num único relatório, e o parecer e a declaração emitidos a título das subalíneas ii) e iii) podem abranger todos os programas operacionais em causa»* [sublinhado nosso].

Por conseguinte, se as auditorias aos sistemas ou a análise dos erros detetados na amostra aleatória de um SGC comum indicarem deficiências especiais para um único programa incluído no referido sistema comum, a AA pode considerar a possibilidade de apresentar um parecer de auditoria diferenciado para esse programa específico. Sendo assim, o SFC2007 permite que a AA insira vários pareceres para cada programa, ainda que pertençam ao mesmo sistema de gestão e controlo. Neste caso, a AA deve explicar no RAC as provas de auditoria que suportam os diferentes pareceres de auditoria referentes ao(s) programa(s) selecionado(s) a partir da avaliação do SGC comum a que pertencem.

⁴ Os erros encontrados nas auditorias ao sistema (testes de controlo) não são adicionados ao erro total previsto, mas devem ser corrigidos e divulgados no ponto 4 do RAC. As conclusões retiradas das auditorias aos sistemas devem ser tidas em consideração no parecer de auditoria emitido no RAC, em conjunto com o resultado das auditorias às operações.

Para obter provas de auditoria suficientes que permitam à AA elaborar pareceres de auditoria diferenciados para os programas incluídos num SGC comum (tendo igualmente em vista o encerramento⁵), a Comissão recomenda que, sempre que forem esperados resultados diferentes para alguns desses programas, a AA planeie o respetivo trabalho para obter uma fiabilidade razoável para o(s) programa(s) em questão. Tal pode ser alcançado garantindo um estrato representativo que cubra as respetivas despesas declaradas. Sempre que for utilizada a técnica da amostragem estatística para selecionar a amostra aleatória do SGC comum, aplica-se a regra geral que determina um total de, pelo menos, 30 unidades de amostragem para o referido estrato. No caso da amostragem não estatística, são aplicáveis as opções apresentadas nas Orientações sobre amostragem.

4. INADEQUAÇÃO DOS PARECERES DE AUDITORIA

Entre outros, a Comissão considera os seguintes casos como exemplos de inadequação dos pareceres de auditoria:

- parecer sem reservas, embora não tenham sido realizadas auditorias de operações às despesas do exercício N;
- parecer sem reservas, embora a AA não tenha realizado auditorias a todas as operações da amostra;
- parecer sem reservas, embora o total da taxa de erro projetada fosse superior ao nível de materialidade e/ou tivessem sido detetadas insuficiências significativas nas auditorias de sistemas, sem que as autoridades nacionais tivessem tomado as necessárias medidas corretivas oportunamente (cf. ponto 5 das presentes orientações), antes da divulgação do parecer de auditoria;
- escusa de emitir parecer por não estarem concluídos os procedimentos contraditórios relativos às auditorias das operações.

5. MEDIDAS CORRETIVAS

5.1. Conceito de erro corrigido para determinar o parecer de auditoria

Todos os erros devem ser corrigidos, incluindo os aleatórios, os sistémicos e os anómalos⁶.

Para efeitos de pareceres de auditoria sem reservas, as despesas declaradas à Comissão devem ser corrigidas de forma a que a TER referente às despesas do exercício em apreço seja inferior ou igual a 2 % e as insuficiências detetadas no

⁵ No momento do encerramento, será necessário dispor de garantias de fiabilidade suficientes para cada programa, cf. primeiro parágrafo do artigo 17.º, n.º 5, do Regulamento (CE) n.º 1828/2006 (para o FEDER, o FC e o FSE) e artigo 43.º, n.º 5, do Regulamento (CE) n.º 498/2007 (para o FEP).

⁶ No que respeita aos erros conhecidos, ver os últimos dois parágrafos do ponto 2.2 supra.

sistema sejam reduzidas a um nível adequado para garantir a prevenção de erros em futuras declarações de despesas.

A TER corresponde à TETP menos as correções financeiras que possam ter sido aplicadas pelo Estado-Membro em relação aos erros detetados pela AA nas suas auditorias às operações, incluindo os erros aleatórios projetados ou as irregularidades sistémicas. Por norma, estas correções são aplicadas após a determinação da TETP. No entanto, as correções financeiras aplicadas pelo Estado-Membro depois de a AA elaborar a respetiva amostra e antes de a mesma definir a TETP também podem ser deduzidas da TER se as ditas correções visarem diminuir os riscos identificados pela TETP. Um exemplo típico disso mesmo seria quando existissem correções efetuadas com base no trabalho da AG para determinar a extensão das irregularidades sistémicas detetadas pela AA nas respetivas auditorias das operações. Em todo o caso, além do juízo profissional aplicado pela AA ao analisar as correções financeiras a serem utilizadas no cálculo da TER, a AA deve ter uma garantia razoável de que as correções financeiras a considerar na TER são realmente correções de despesas irregulares e não, por exemplo, correções de erros materiais, estornos de lançamentos nas contas que não correspondem a correções financeiras, receitas de projetos geradores de receitas, transferências de operações de um programa para outro (ou dentro de um mesmo programa) ou decisões de gestão para cancelar um projeto e que não estão relacionadas com as irregularidades detetadas nesse projeto. Finalmente, as correções relativas a irregularidades individuais⁷ não incluídas como tal na TETP (por exemplo, casos particulares de erros anómalos corrigidos antes da apresentação do RAC, irregularidades já detetadas e corrigidas pelo OI, pela AG e pela AC, mas não corrigidas antes de a amostra ser elaborada pela AA⁸) não devem ser contabilizadas na TER, a fim de evitar a sua subestimação.

Nos termos do artigo 70.º do Regulamento (CE) n.º 1083/2006 e do artigo 70.º do Regulamento (CE) n.º 1198/2006 do Conselho, os Estados-Membros (a AG ou a AC, de acordo com o SGC) são obrigados a corrigir e a recuperar os montantes pagos indevidamente. Os Estados-Membros dispõem de duas opções:

- retirar a despesa irregular do programa logo que seja detetada a irregularidade, deduzindo-a da declaração de despesas seguinte e, assim, devolvendo o financiamento da UE para autorização de outras operações ou
- manter as despesas no programa até conhecer o resultado do processo, até recuperar dos beneficiários a ajuda indevidamente paga e deduzir as despesas da próxima declaração de despesas só quando tal recuperação do beneficiário se concretizar.

⁷ Uma irregularidade individual representa um erro único, que é independente de outros erros na população ou de deficiências nos sistemas, cf. ponto 1.4 da Decisão da Comissão de 19.10.2011 relativa à «aprovação das orientações que definem os princípios, os critérios e as tabelas indicativas a aplicar relativamente a correções financeiras efetuadas pela Comissão ao abrigo dos artigos 99.º e 100.º do Regulamento (CE) n.º 1083/2006 do Conselho, de 11 de julho de 2006».

⁸ Ao abrigo das condições explicadas no ponto 7.1.1 das presentes orientações.

Para efeitos do parecer de auditoria, um erro é considerado como estando corrigido nos seguintes casos:

1) quando o montante irregular tiver sido deduzido (por levantamento ou recuperação) de um pedido de pagamento intermédio apresentado à Comissão antes de o RAC estar concluído; ou

2) quando as despesas em causa tiverem sido (ou estiverem a ser) corrigidas a nível nacional (antes de o RAC estar concluído) de uma de três formas possíveis:

a) compromisso formal do organismo competente (AG ou CA), notificado à AA e/ou à Comissão, declarando que as despesas irregulares serão corrigidas no pedido de pagamento intermédio seguinte;

b) levantamento registado a nível nacional no sistema de contabilidade e controlo da autoridade de certificação;

c) o Estado-Membro deu início ao processo de recuperação das despesas irregulares junto do(s) beneficiário(s)⁹.

A AA deve ser informada sobre as correções efetuadas com eficácia.

5.2. Medidas corretivas subsequentes

Com base na análise dos resultados das auditorias aos sistemas e das auditorias às operações comunicados pela AA, o Estado-Membro (AG ou AC, em conformidade com o sistema de gestão e de controlo) tem de tomar as necessárias medidas de correção e de acompanhamento.

A existência de uma TETP situada acima do nível de materialidade num SGC classificado ao nível da categoria 3 ou 4 confirma a existência de deficiências graves no referido sistema. Neste caso, a fim de reduzir o risco de erros materiais nas futuras declarações de despesas, as autoridades responsáveis devem comprometer-se a aplicar um plano de retificação com prazos rigorosos que resolva as deficiências sistémicas. Esse plano deve ser descrito de forma clara e concisa no RAC. Além disso, só poderá ser considerado pela AA como um acontecimento subsequente e, por conseguinte, o seu impacto só poderá ser tido em conta na elaboração do parecer de auditoria se as respetivas medidas tiverem sido eficazmente implementadas e a AA dispuser de elementos de prova claros nesse sentido.

Se as medidas corretivas forem aplicadas antes de o RAC ser apresentado à Comissão e a AA dispuser de elementos de prova suficientes nesse sentido (cf. ponto 5.1), estas medidas podem ser consideradas como acontecimentos subsequentes verificados após o período de auditoria. Tais acontecimentos subsequentes devem ser comunicados no RAC, para demonstrar que os erros detetados foram devidamente acompanhados pelas autoridades nacionais. A AA pode ter esses acontecimentos em consideração ao definir os níveis de fiabilidade e

⁹ Tal significa que o organismo responsável emitiu uma ordem de cobrança.

o parecer de auditoria. Tal como previsto nas orientações sobre os RAC¹⁰, «*alguns eventos subsequentes poderão ter um impacto importante sobre o funcionamento dos sistemas de gestão e de controlo e/ou sobre as fundamentações (em casos de parecer com reservas ou negativo) e, por conseguinte, não podem ser ignorados pela autoridade de auditoria*». Estes eventos podem corresponder a ações positivas (por exemplo, medidas corretivas aplicadas após o período de auditoria) ou ao impacto negativo de uma situação nova (por exemplo, deficiências no sistema ou erros detetados após o período de auditoria).

Se as medidas corretivas forem aplicadas a despesas irregulares, a AA só pode considerar essas correções para os fins mencionados no parágrafo anterior se as despesas correspondentes tiverem sido corrigidas em conformidade com o ponto 5.1 supra.

5.3. Correção de cada tipo de erro

Para a Comissão, a opção privilegiada perante a presença de erros sistémicos consiste na correção de cada tipo de erro. Com efeito, neste caso, a análise e a correção de cada tipo de erro é a opção que melhor cumpre a avaliação de erros exigida pelas normas internacionais de auditoria, nomeadamente a ISA 530. Assim sendo, a AA deve procurar programar o respetivo trabalho por forma a que esta opção possa ser aplicada pelo Estado-Membro em tempo útil antes da apresentação do RAC.

Tal como mencionado no ponto 2.2, a AA deve avaliar os erros detetados nas respetivas auditorias às operações. Para efeitos do RAC, sempre que forem detetados erros sistémicos, a AA deve confirmar o seguinte:

1) O montante total das despesas declaradas à Comissão afetadas por tais erros sistémicos é determinado e as autoridades responsáveis procedem à correção financeira necessária o mais rapidamente possível. A delimitação do erro sistémico nas despesas não auditadas pode ser realizada pela AG, sob a supervisão da AA. Na prática, esta supervisão implica que a AA terá de analisar a qualidade do trabalho da AG e de confirmar de modo explícito no RAC que o trabalho foi realizado em conformidade com a norma adequada e que as conclusões são adequadas.

2) A fim de reduzir o risco de erros materiais nas futuras declarações de despesas, as autoridades nacionais responsáveis devem comprometer-se a aplicar um plano de retificação com prazos rigorosos que resolva as deficiências sistémicas. Esse plano deve ser descrito de forma clara e concisa no RAC.

Os erros aleatórios podem ser a única fonte de erros identificada na amostra auditada ou existir concomitantemente aos erros sistémicos. A AA deve calcular as despesas em risco através da aplicação à população afetada pelos erros sistémicos da taxa de erro projetada (relacionada com os erros aleatórios detetados na amostra de operações auditadas e calculada com base no apêndice 1 das Orientações sobre amostragem). Tal deve ser realizado com recurso à fórmula mencionada no ponto 5.4 infra.

¹⁰ Ver ponto 8 das Orientações sobre RAC e Pareceres.

5.4. Correção financeira extrapolada¹¹

Sempre que a análise dos erros detetados nas auditorias da AA às operações não identificar erros sistêmicos nem erros anómalos (ou quando essa avaliação não for concluída a tempo do RAC), o Estado-Membro¹² pode, depois de obter a TETP, optar por eliminar as despesas irregulares declaradas para garantir uma taxa de erro residual inferior ou igual a 2 %.

Tal permitiria à AA, sujeita aos critérios definidos no ponto 6 infra, emitir um parecer sem reservas, contanto que a AA possa confirmar no RAC que as deficiências do SGC na origem dos erros situados acima do nível de materialidade foram resolvidas ou, em alternativa, que foram tomadas medidas corretivas, tal como descrito supra, nos pontos 5.2 e 5.3.

Sempre que uma correção financeira extrapolada for aplicada com base na taxa de erro aleatório projetada (em que a taxa de erro total projetada é constituída apenas por erros aleatórios), a taxa de erro projetada é aplicada à totalidade da população. O valor resultante é então subtraído pelos erros detetados na amostra (que devem ser corrigidos em separado¹³), o que irá corresponder ao valor da correção extrapolada necessária. O cenário mais simples será aquele em que nenhum erro sistémico é detetado pela AA no contexto das suas auditorias às operações¹⁴.

De acordo com as premissas acima mencionadas, a Comissão considera apropriada uma correção financeira extrapolada quando calculada dentro dos limites do intervalo entre A e B:

A: Correção financeira extrapolada = Erro aleatório projetado – Erros na amostragem

B: Correção financeira extrapolada = Erro aleatório projetado – (População*2 %) – Erros na amostragem

¹¹ Sem prejuízo da realização de uma avaliação mais aprofundada da Comissão sempre que o Risco Residual Cumulativo no momento do RAC e do período plurianual for superior a 2 %. Neste caso, a Comissão poderá solicitar novas medidas corretivas, uma vez que tal poderá indicar que o(s) SGC do(s) programa(s) em causa ainda não corrigiu(corrigeram) os riscos identificados pela AA durante o período de vigência do(s) programa(s).

¹² A AG ou a AC, de acordo com o SGC.

¹³ Os erros na amostra são corrigidos apenas uma vez.

¹⁴ Para efeitos do cálculo da correção financeira, as correções efetuadas em relação aos erros sistêmicos devem ser deduzidas da correção financeira extrapolada.

No caso de as auditorias da AA às operações detetarem erros sistêmicos e de esses erros serem delimitados para toda a população (ver ponto 2.2 supra), tal implica que, ao extrapolar os erros aleatórios encontrados na amostra para a população, a AA deve deduzir o valor do erro sistémico a partir da população, sempre que este valor faça parte da fórmula de projeção, como explicado em pormenor no apêndice 1 das Orientações sobre amostragem.

Exemplo:

Taxa projetada de erros aleatórios: 4 %

População: 1 000 milhões de EUR

Erros na amostragem (já corrigidos): 3 milhões de EUR

Correção entre 37 milhões de EUR e 17 milhões de EUR:

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

B: 17 milhões de EUR = (4 % * 1 000 milhões de EUR) – (2 % * 1 000) – 3 milhões de EUR

6. A TETP E A GARANTIA QUANTO AO FUNCIONAMENTO EFICAZ DO SGC

Para efeitos do parecer de auditoria a ser elaborado pela AA, a garantia quanto ao bom funcionamento do SGC baseia-se nos resultados combinados das auditorias ao sistema e das auditorias às operações.

Tal como definido no anexo VII do Regulamento (CE) n.º 1828/2006 e mencionado no ponto 8 das Orientações sobre RAC e Pareceres de 2009, em caso de parecer com reservas, a AA é obrigada a facultar uma estimativa do impacto desta qualificação. As referidas orientações descrevem ainda que «o impacto pode ser quantificado com base no facto de a taxa de erro projetada para as despesas no exercício de referência ser aplicável ou com base numa taxa fixa, tendo em conta todas as informações de que a AA possa ter à disposição». A AA pode também indicar no parágrafo pertinente do parecer se o impacto das reservas é limitado ou significativo.

A quantificação do impacto pode ser efetuada com base na TETP estabelecida para o exercício N (ou na TER, caso o Estado-Membro tenha aplicado medidas corretivas antes da finalização do RAC) ou com base numa taxa fixa, tendo em conta toda a informação ao dispor da AA no momento da elaboração do parecer de auditoria.

A avaliação do impacto de uma determinada reserva como «limitada» é considerada adequada sempre que a mesma se referir a irregularidades (ainda por corrigir no momento de apresentação do RAC à Comissão) correspondentes a despesas superiores a 2 % e inferiores a 5 % do total de despesas certificadas para o exercício N. Pelo contrário, se as irregularidades excederem 5 % do total de despesas certificadas para o exercício N, a reserva correspondente deve ser avaliada como «significativa». O mesmo raciocínio se aplica quando o montante exato de irregularidades não pode ser quantificado com precisão pela AA, recorrendo-se então a uma taxa fixa; poderá ser este o caso das deficiências do sistema.

Todos os erros devem ser quantificados pela AA. Em geral, todos os erros detetados no contexto da amostra aleatória utilizada nas auditorias às operações devem ser tidos em consideração para o cálculo da TETP, com exceção dos erros anómalos (cf. ponto 2.4 supra) e dos casos específicos descritos nos pontos 7.1.1 e 7.5 infra. Sem esta quantificação, a TETP não pode ser considerada fiável, uma vez que se encontra provavelmente subestimada pelos erros que não foram quantificados. Nestas circunstâncias, a auditoria deve emitir um parecer com reservas.

Os erros considerados na TETP devem dizer respeito a conclusões divulgadas num relatório de auditoria final, ou seja, depois de o procedimento contraditório com a entidade auditada ter sido concluído. Nos casos devidamente justificados em que tal

procedimento contraditório não tenha sido concluído antes da apresentação do RAC, este facto poderá constituir uma limitação de cobertura, podendo ser emitido um parecer com reservas com base na apreciação profissional da AA. A quantificação¹⁵ das reservas no parecer de auditoria pode ser calculada com base na quantidade máxima de erros que a AA considera razoável, tendo em conta as informações de que dispõe.

A TETP apresentada no RAC deve consistir na taxa de erro anterior à introdução de eventuais correções aplicadas pelo Estado-Membro em virtude das auditorias às operações realizadas pela AA. O parecer de auditoria da AA baseia-se na TETP e nas medidas corretivas que possam ter sido aplicadas pelo Estado-Membro antes da apresentação do RAC, em conformidade com o ponto 5 supra¹⁶.

A experiência mostra que a ligação entre o parecer de auditoria (sobre o bom funcionamento do SGC e a legalidade e regularidade das despesas) e as conclusões obtidas a partir das auditorias ao sistema e das auditorias às operações corresponde ao padrão explicado abaixo. O quadro seguinte é indicativo e exige que a AA utilize o seu juízo profissional, em especial para as situações que possam não se encontrar previstas. Conforme definido no ponto 5 supra, as medidas corretivas podem dizer respeito a correções financeiras (tendo em vista uma TER inferior ou igual a 2 %), a melhorias que visam superar deficiências no SGC (não abrangidas pelas correções financeiras) ou ainda a uma combinação de ambas.

Parecer de auditoria	Avaliação da AA sobre		
	O funcionamento do SGC (resultados das auditorias ao sistema)	TETP (resultados das auditorias às operações)	Aplicação ¹⁷ pelo Estado-Membro das medidas corretivas necessárias
1-Sem reservas	categoria 1 ou 2	e TETP ≤ 2 %	Correções aplicadas (ou seja, erros na amostra).
2-Com reservas (reservas com impacto limitado)	categoria 2	e/ou 2 % < TETP ≤ 5 %	Exceto se medidas corretivas adequadas (incluindo correções financeiras extrapoladas) f executadas (possibilidade de par reservas).

¹⁵ Ver ponto 7 das Orientações sobre RAC e Pareceres.

¹⁶ No caso específico em que uma determinada despesa irregular já tivesse sido detetada e objeto de medida pelas autoridades nacionais (mas ainda não tivesse sido corrigida antes de a amostra ser obtida), é possível que a AA decida excluir a dita irregularidade durante a projeção, para a população, dos erros da amostra, sempre que estiverem preenchidas determinadas condições (cf. ponto 7.1.1. infra). A AA deve divulgar no RAC, no ponto referente às auditorias das operações e caso esta situação tenha ocorrido, o montante das despesas para a irregularidade em concreto e se a mesma já foi corrigida.

¹⁷ Cf. ponto 5 das presentes orientações.

Parecer de auditoria	Avaliação da AA sobre		
	O funcionamento do SGC (resultados das auditorias ao sistema)	TETP (resultados das auditorias às operações)	Aplicação ¹⁷ pelo Estado-Membro das medidas corretivas necessárias
3-Com reservas (reservas com impacto significativo)	categoria 3	e/ou 5 % <TETP ≤ 10 %	Medidas corretivas não totalmente executadas (incluindo se as correções financeiras extrapoladas foram executadas, mas as deficiências do sistema mantiverem).
4-Negativo	categoria 4	e/ou TETP > 10 %	Medidas corretivas não totalmente executadas (incluindo se as correções financeiras extrapoladas foram executadas, mas as deficiências do sistema mantiverem).

Se a AA considerar que o sistema de gestão e controlo se enquadra na categoria 2 e que a TETP é inferior ao nível de materialidade de 2 %, o parecer de auditoria pode ser emitido sem reservas.

No entanto, se o SGC for classificado na categoria 1 ou 2 e/ou a TETP for superior a 2 %, tal indica que, apesar das avaliações relativamente positivas resultantes das auditorias ao sistema realizadas pela AA, o sistema de gestão e controlo não é garantia suficiente para que se possa prevenir, detetar e corrigir irregularidades com eficácia e recuperar montantes pagos indevidamente. Por esta razão, considera-se adequado¹⁸ um parecer de auditoria com reservas. No entanto, se a TER for inferior ou igual a 2 %, nos casos em que as medidas corretivas tiverem sido aplicadas pelo Estado-Membro antes de o RAC ser apresentado à Comissão (cf. ponto 5.2 supra), a AA pode emitir um parecer sem reservas.

Deve ser emitido um parecer com reservas quando o SGC se enquadrar na categoria 3 e/ou a TETP for superior a 2 %, exceto se a TER for inferior ou igual a 2 % e as medidas corretivas (incluindo as relacionadas com deficiências dos sistemas) tiverem sido implementadas antes de o RAC ter sido finalizado. Neste caso, a AA pode emitir um parecer sem reservas.

Uma TETP acima dos 5 % e/ou um SGC de categoria 3 ou 4 devem conduzir a um parecer com reservas.

¹⁸ A expressão «considerado adequado» implica que o juízo profissional da AA é necessário para retirar conclusões adequadas sobre o seu trabalho.

Uma TETP acima dos 10 % e/ou um SGC de categoria 4 conduziriam normalmente a um parecer negativo.

7. CASOS PARTICULARES

7.1. Erros detetados pela AA em despesas igualmente consideradas irregulares pela AG, pelo OI ou pela AC

7.1.1. *Irregularidades já detetadas e objeto de medidas por parte dos OI/AG/AC, mas ainda não corrigidas antes de a amostra ser obtida pela AA*

Tal como acima referido, em geral, todas as irregularidades detetadas devem ser tidas em conta no cálculo da margem de erro prevista e comunicadas no RAC. Tal inclui as irregularidades detetadas pela AA (durante as suas auditorias às operações) e já detetadas por outro organismo nacional (por exemplo, a AG, o OI ou a AC), antes de a amostra ser obtida pela AA, mas não retificadas pelo Estado-Membro antes da apresentação do RAC¹⁹.

No entanto, se houver provas documentais de que as autoridades nacionais competentes (AG, OI ou AC) detetaram a irregularidade e tomaram já as medidas necessárias (por exemplo, através da implementação do procedimento de recuperação) antes de a amostra da AA ser obtida e de que o montante irregular foi corrigido antes da apresentação do RAC, tais irregularidades podem ser excluídas da projeção, para a população, dos erros da amostra.

De qualquer modo, o tratamento da irregularidade em causa deve ser comunicado e explicado no RAC, no ponto relativo às auditorias das operações, uma vez que tal correção terá um impacto no Risco Residual Cumulativo calculado pela Comissão para efeitos do RAA sobre os serviços em causa.

Como princípio geral, a autoridade de gestão deve assegurar que as suas verificações à gestão (verificações administrativas ou controlos no local) são efetuadas de forma a evitar, detetar e corrigir as irregularidades, antes de a despesa ser declarada à Comissão. No entanto, devido à plurianualidade do sistema de controlo, pode suceder que os controlos no local permitam detetar erros não identificados anteriormente durante os controlos documentais.

7.1.2. *Irregularidades detetadas durante controlos pelo OI ou pela AG e insuficientemente corrigidas antes de a amostra ser obtida pela AA*

No decorrer de uma auditoria, a AA identifica que uma determinada irregularidade foi detetada anteriormente durante um controlo de outro organismo, mas que a taxa de correção aplicada foi inferior àquela que, no entender da AA, deveria ter sido aplicada pelo OI ou pela AG. Nesta situação, a diferença entre o montante da correção verificada à taxa determinada pela AA e o montante efetivamente corrigido

¹⁹ Tal como acima referido, esta correção pode ser feita deduzindo as despesas irregulares (através de retirada ou recuperação) de uma declaração de despesas apresentada à Comissão ou registando a despesa em causa como recuperação pendente, no sistema contabilístico da AC.

(ao nível da declaração apresentada à Comissão antes de a amostra ser obtida pela AA) deve ser tida em conta no cálculo da TETP.

7.1.3. Irregularidades relativas a despesas levantadas após obtenção da amostra pela AA

Depois de selecionar a amostra de operações, a AA pode identificar nas operações a auditar despesas irregulares que tenham sido levantadas ou cujas certificações tenham sido retiradas pelo Estado-Membro. Em termos de disposições práticas a aprovar pela AA para as auditorias no local, estão previstos dois tipos de casos distintos:

- (1) Se a retirada de certificação às despesas irregulares disser respeito a todas as despesas de uma determinada operação incluída na amostra selecionada pela AA, esta autoridade não é obrigada a realizar uma auditoria no local a essa operação. A amostra não deve ser alterada, ou seja, a operação em causa não deverá ser substituída por outra operação.
- (2) Se a retirada de certificação às despesas irregulares não abarcar a totalidade das despesas de uma determinada operação incluída na amostra selecionada pela AA, esta autoridade é obrigada a realizar uma auditoria no local a essa operação para detetar se a parte à qual não foi retirada a certificação está isenta de erros.

Em ambos os casos, as despesas irregulares devem ser tidas em conta na taxa de erro.

7.2. Compensação por «faixa» de despesas ao nível do projeto

Pode acontecer que no exercício N o beneficiário declare à AG (ou ao OI), em relação a uma dada operação, uma despesa superior à que foi inicialmente inscrita no orçamento do exercício N. Tal corresponde a uma «faixa» de despesas. A declaração de despesas elegíveis apresentada à Comissão está limitada, em qualquer situação, ao montante máximo previsto na convenção de subvenção e ao orçamento aprovado para a operação em causa.

Tal verifica-se sem prejuízo do artigo 98.º do Regulamento (CE) n.º 1083/2006. Sempre que o Estado-Membro decidir, ao abrigo da presente disposição, aplicar uma correção financeira a uma operação individual, anulando para isso a totalidade ou parte da contribuição pública (ou quando a Comissão propõe a dita correção financeira nos termos do artigo 99.º e do artigo 100.º, n.º 4, do mesmo regulamento), a contribuição dos fundos anulados pode ser reutilizada para outras operações para além das submetidas à correção. O artigo 98.º, n.º 3, determina que não é permitido reutilizar a contribuição anulada na operação sujeita à correção.

Segue-se um exemplo de compensação por faixa de despesas a nível do projeto. As despesas orçamentadas para o projeto são de 100 000 EUR e o cofinanciamento público é de 40 % das despesas, até um máximo de 40 000 EUR. O beneficiário declarou à autoridade de gestão despesas no valor de 110 000 EUR, tendo recebido a subvenção máxima de 40 000 EUR. A AA procede à auditoria dos 110 000 EUR declarada pelo beneficiário e identifica despesas não elegíveis no valor de 9 000 EUR. Neste caso, mesmo que sejam encontradas despesas não elegíveis no total das despesas da operação auditada (incluindo a faixa, que pertencia às despesas

auditadas), as despesas elegíveis continuam a ser suficientes para conferir a subvenção pública máxima ao beneficiário²⁰. Neste caso, a AA pode considerar que não existem erros a comunicar por não existir qualquer impacto no reembolso da UE, uma vez que a faixa já existia no momento em que a AA detetou as despesas não elegíveis em causa. No entanto, o facto de todas as despesas, incluindo a faixa, serem consideradas elegíveis pela AG pode indicar a necessidade de melhoria das respetivas verificações. Neste caso, a AA deve recomendar a estas autoridades que melhorem ou reforcem as suas verificações.

Outro exemplo consiste no facto de, no projeto acima descrito, o beneficiário ter declarado despesas à AG no montante de 110 000 EUR. A AA procede à auditoria dos 110 000 EUR declarados no projeto e identifica despesas não elegíveis no valor de 15 000 EUR. O beneficiário tem direito a uma subvenção máxima de 38 000 EUR (95 000 EUR*40 %). O erro detetado (5 000 EUR) tem impacto nas despesas declaradas como elegíveis à Comissão. Neste caso, a AA deve incluir o erro na TETP. As autoridades nacionais poderão ter de emitir ordens de cobrança ao beneficiário (por exemplo, no caso de a operação estar concluída), sendo a subvenção máxima reduzida em conformidade.

7.3. Compensação de erros de sobreavaliação versus erros de subavaliação

Tendo em conta que o conceito de erro diz respeito a sobredeclarações indevidas no nível de despesas declaradas, a subavaliação de erros não deve ser deduzida no cálculo da TETP.

7.4. Como devem a fraude e a suspeita de fraude ser comunicadas no RAC e refletidas na taxa de erro?

O RAC deve indicar as medidas tomadas em relação a casos de fraude ou suspeita de fraude identificados durante o trabalho de auditoria ou antes da apresentação do RAC.

O RAC deve revelar se os casos de fraude ou suspeita de fraude foram comunicados ao OLAF. Se permitido pela regulamentação nacional para as investigações em curso, a AA deve reunir informações sobre a natureza da fraude, avaliar se se trata de uma questão sistémica e, se sim, se foram tomadas as devidas ações de mitigação.

O artigo 27.º, alínea c), do Regulamento (CE) n.º 1828/2006, apresenta a definição de «*suspeita de fraude*», *uma irregularidade que dá lugar ao início de um processo administrativo ou judicial ao nível nacional, a fim de determinar a existência de um comportamento intencional, em especial de uma fraude, nos termos do n.º 1 da alínea a), do artigo 1.º da Convenção relativa à proteção dos interesses financeiros das Comunidades Europeias, por força do artigo K.3 do Tratado da União Europeia*».

²⁰ Tal estaria em conformidade com o artigo 98.º, n.º 3, do Regulamento (CE) n.º 1083/2006 (ou o artigo 96.º, n.º 3, do Regulamento (CE) n.º 1198/2006 para o FEP), na medida em que não existe qualquer anulação da contribuição pública para a operação em causa, ou seja, o montante de 40 000 EUR continuaria a ser financiado por despesas públicas.

No caso de existirem operações que tenham sido incluídas na amostra aleatória, mas que não possam ser auditadas pela AA por retenção de documentos comprovativos por parte das autoridades judiciais (nomeadamente devido a suspeita de fraude), estão previstos os seguintes três casos:

1) Quando a AA dispõe de elementos de prova que indiquem uma suspeita de fraude relativa à operação incluída na amostra (por exemplo, um relatório da polícia) ou quando a existência de fraude é confirmada pelas autoridades judiciais nacionais competentes, as despesas em causa são consideradas como erro (aleatório, sistémico ou anómalo) e incluídas na TETP. Se, depois de apresentado o RAC, a AA obtiver informações que permitam concluir que a suspeita de fraude não foi confirmada, a AA pode rever a TETP e informar em conformidade a Comissão no RAC seguinte.

2) Quando não existem informações suficientes ou elementos de prova disponíveis, a AA pode substituir a operação incluída na amostra por outra, aplicando uma seleção aleatória à restante população com o mesmo método de amostragem, se tal for realizado a tempo da apresentação do RAC. Caso contrário, a AA pode optar por considerar a operação inicialmente incluída na amostra como não tendo qualquer erro (caso não sejam detetadas irregularidades) e incluir as respetivas despesas da população no cálculo do erro previsto.

3) Se a AA não tiver substituído a operação incluída na amostra em causa e a quantificação da irregularidade for possível apenas após a apresentação do RAC para o exercício de referência em questão, a AA deve calcular uma versão revista da TETP e transmitir a mesma à Comissão o mais rápido possível. A AA deve divulgar no RAC os casos identificados por esta situação excecional, bem como o respetivo impacto no parecer da AA.

Claramente, se a AA puder auditar as operações que são alvo de suspeita de fraude por ter os documentos comprovativos em causa à sua disposição, compete à AA concluir, com base no próprio trabalho, se existem irregularidades nas despesas declaradas, sem prejuízo dos resultados das investigações de fraudes, se for caso disso.

7.5. Os processos de falência ou insolvência devem ser incluídos na taxa de erro?

Nos casos em que a AA inclua na amostra uma operação que seja objeto de um processo de falência ou insolvência e que implique o não cumprimento dos objetivos da operação ou outras condições de subvenção (por exemplo, auxílios estatais relativos à criação de emprego na empresa beneficiária), mas em que não existam quaisquer indicações de negligência por parte da autoridade de gestão ao selecionar a operação a cofinanciar, as despesas declaradas da operação devem ser incluídas na TETP?

Para responder a esta questão, é importante notar que o Regulamento n.º 539/2010 aditou um quinto parágrafo ao artigo 57.º do Regulamento (CE) n.º 1083/2006: «*Os n.ºs 1 a 4 não se aplicam a operações que sofram uma alteração substancial em virtude de cessação de atividade produtiva decorrente de falência não fraudulenta.*»

Nesta perspetiva, a Comissão considera que, em caso de cessação da atividade produtiva por falência não fraudulenta, o Estado-Membro será dispensado do dever de investigar a irregularidade em causa e de efetuar correções financeiras

adequadas. Por outro lado, o Estado-Membro e a Comissão estarão isentos de tomar as medidas necessárias para recuperar os montantes pagos indevidamente.

O argumento na base deste raciocínio consiste na não existência de erro a considerar na TETP em caso de falência nas condições aplicáveis pelo artigo 57.º, n.º 5, do Regulamento (CE) n.º 1083/2006.

Um processo de insolvência ou de falência seria apenas um erro a considerar na TETP em duas situações distintas:

1) Sempre que se referir a casos de fraude da responsabilidade das autoridades judiciais nacionais, sendo que, nesse caso, a correção deve incidir sobre a totalidade das despesas afetadas.

2) Sempre que se referir à ausência de um procedimento de seleção adequado por parte da autoridade de gestão (ou seja, uma violação do artigo 60.º, alínea a), do Regulamento (CE) n.º 1083/2006), caso em que o erro pode ser quantificado em 5 %, 10 %, 25 % ou 100 % das despesas declaradas para a operação em causa, tal como decorre da decisão da Comissão em matéria de correções financeiras²¹.

Se um dos dois casos acima referidos for aplicável, a AA deve considerar também o momento em que a situação de falência tenha ocorrido, nos seguintes termos²²:

1) Caso a insolvência ocorra antes de a amostra ser obtida pela AA e caso a AG responda prontamente revogando o acordo de subvenção e dando início a um procedimento de cobrança²³, tal constitui uma situação semelhante à abrangida pelo ponto 7.1.1 supra. Neste caso, a irregularidade pode ser excluída durante a projeção dos erros aleatórios da população.

2) Caso a insolvência ocorra depois de a amostra ser obtida pela AA (nesse caso, as medidas necessárias também são tomadas pela AG apenas depois de a amostra ser obtida), a irregularidade deve ser considerada um erro aleatório a incluir na projeção deste tipo de erros.

Como é evidente, a existência de uma situação de insolvência/falência não prejudica a necessidade de a AA garantir que as despesas da operação em causa são legais e regulares no que às restantes disposições aplicáveis diz respeito.

²¹ Decisão da Comissão de 19.10.2011 relativa à aprovação das orientações que definem os princípios, os critérios e as tabelas indicativas a aplicar relativamente a correções financeiras efetuadas pela Comissão ao abrigo dos artigos 99.º e 100.º do Regulamento (CE) n.º 1083/2006 do Conselho, de 11 de julho de 2006.

Uma quantificação de 100 % seria justificada se a AG não verificasse se a situação financeira do beneficiário era satisfatória (ou seja, não conduziria à falência), sendo esta uma condição a verificar antes de a operação ser selecionada.

²² Tal como decorre do ponto 8.1.1 supra.

²³ A ação da AG também pode depender das normas e dos procedimentos nacionais relacionados com os processos de insolvência e de falência. A AA deve aplicar o seu juízo profissional ao analisar o momento da resposta da AG à situação concreta de falência ou insolvência em apreço.

7.6. Que abordagem deve a AA adotar em caso de perda ou danos, por motivo de «força maior» (por exemplo, na sequência de catástrofes naturais), nos documentos comprovativos das operações incluídas na amostra?

Em virtude das catástrofes naturais ocorridas na Europa Central, algumas AA perguntaram qual a abordagem a adotar quando os documentos comprovativos na posse dos beneficiários se perdessem ou ficassem danificados devido a esses mesmos fenómenos naturais (perda de uma pista de auditoria suficiente).

A AA deve solicitar às autoridades nacionais interessadas que reconstruam a pista de auditoria com recurso à documentação mantida em formato eletrónico e a outras fontes (por exemplo, adjudicatários, fornecedores ou bancos). No entanto, a reconstituição da pista de auditoria tem de ser feita dentro de limites razoáveis (incluindo esforços a nível administrativo e de tempo), pois pode suceder que, com base em determinados factos e circunstâncias, a dita reconstituição provoque dificuldades indevidas ou injustificadas junto da entidade auditada. Para chegar a esta conclusão, será necessário aplicar juízo profissional²⁴.

Pode ainda dar-se o caso de que, mesmo que a pista de auditoria esteja incompleta, a documentação em falta não seja crucial para determinar se as despesas são efetivamente elegíveis. Neste caso, a AA deve limitar o âmbito de aplicação caso a operação em causa seja auditada.

Para as operações em que a pista de auditoria não possa, de facto, ser reconstituída (pelo menos parcialmente) por motivos de «força maior» (por exemplo, na sequência de catástrofes naturais) ou em que os custos dessa reconstituição sejam superiores ao benefício de garantir uma pista de auditoria, a AG deve obter a confirmação de que tal foi o caso e de que todas as tentativas de recuperação da documentação foram infrutíferas (por exemplo, através de carta do beneficiário ou do OI). Esta informação deve ser aceite pelas autoridades de auditoria nacionais. Com esta confirmação, a AG pode, então, concluir que o artigo 19.º do Regulamento (CE) n.º 1828/2006 (relativo à disponibilização de documentos) não pode ser cumprido para as operações em causa por motivo de «força maior».

A AG deve dispor de uma lista com todas as operações afetadas, que deverá depois ser excluída da população de onde é retirada a amostra da AA, caso o motivo de «força maior» tenha ocorrido anteriormente. Se a AA já tiver selecionado as ditas operações para efeitos de auditoria no local e não for possível a realização de procedimentos alternativos para verificar a elegibilidade das despesas, está prevista a sua substituição por outras operações.

²⁴ Consultar as páginas 6 a 10 do Government Accountability Office dos EUA (GAO) sobre «Government Auditing Standards: Temporary Exemptions and Guidance in Response to Hurricanes Katrina and Rita («Normas governamentais de auditoria: isenções temporárias e orientações em resposta aos furacões Katrina e Rita» (<http://www.gao.gov/govaud/hurricanedocument.pdf>)).

ANEXO 2 — QUADRO PARA DECLARAÇÃO DE DESPESAS E AUDITORIAS DE AMOSTRAS

Fundo	Referência (n.º CCI)	Programa	Despesas declaradas no exercício de referência ²⁵	Despesas, no exercício de referência, auditadas para a amostra aleatória		Montante e percentagem (taxa de erro) das despesas irregulares na amostra aleatória ²⁶		Taxa de erro total projetada ²⁷	Outras despesas auditadas ²⁸	Montante das despesas irregulares noutro amostra de despesas	Total das despesas declaradas cumulativamente	Total das despesas auditadas cumulativamente ²⁹ em percentagem do total das despesas declaradas cumulativamente
				Montante ³⁰	% ³¹	Montante	%					

²⁵ Esta coluna deve referir-se à população a partir da qual foi obtida a amostra aleatória, ou seja, o montante total de despesas elegíveis declaradas à Comissão para o exercício N menos as unidades de amostragem negativas, caso existam. Por exemplo, se 23 milhões de EUR foram declarados como despesas elegíveis e esse montante incluir 3 milhões de EUR de unidades de amostragem negativas, então o montante a ser divulgado na coluna A é de 26 milhões de EUR, uma vez que corresponde à população de valores positivos. Quando aplicável, devem ser facultadas explicações no RAC ao abrigo do ponto sobre auditorias às operações.

²⁶ Sempre que a amostra abranger mais do que um fundo ou programa, a informação sobre o montante e a percentagem (taxa de erro) da despesa irregular é apresentada para toda a amostra e não pode ser apresentada ao nível do programa ou do fundo. Nos casos em que houver estratificação, devem ser facultadas informações complementares no RAC, ao abrigo do ponto sobre as auditorias às operações.

²⁷ O conceito de total da taxa de erro projetada é apresentado no ponto 2.6 do presente documento.

²⁸ Quando aplicável, a expressão «outras despesas auditadas» deve referir-se a despesas auditadas no contexto de uma amostra complementar para o exercício de referência.

²⁹ Inclui a despesa auditada relativamente à amostra aleatória e a restante despesa auditada.

³⁰ Montante das despesas auditadas (em caso de subamostragem, apenas deve ser incluído nesta coluna o montante dos itens de despesa efetivamente auditado).

³¹ Percentagem das despesas auditadas em relação às despesas declaradas à Comissão no exercício de referência.

ANEXO 3 — QUADRO DE CORRESPONDÊNCIA ENTRE OS PONTOS DO DOCUMENTO DE ORIENTAÇÃO ANTERIOR E OS PONTOS DAS ORIENTAÇÕES ATUALIZADAS EM MATÉRIA DE TRATAMENTO DE ERROS

Pontos do COCOF 11-0041-01-EN de 07/12/2011 e da EFFC/87/2012 de 09/11/2012	Ponto correspondente nas orientações atualizadas em matéria de tratamento de erros
1. Introdução	1. Introdução
2. Avaliação dos erros	2. Avaliação dos erros
2.1 Abordagem prevista nas anteriores orientações da Comissão	[Substituído pelo novo ponto «2.1. Perspetiva geral do tipo de erro».]
2.2 Erros sistémicos	2.2 Erros sistémicos
2.3 Erros aleatórios	2.3 Erros aleatórios
2.4 Erros anómalos	2.4 Erros anómalos
2.5 Erros relativos a procedimento contraditório não concluído	[Incluído no ponto 6.]
2.6 Taxa de erro total projetada	2.5 Taxa de erro total projetada
3. Divulgação de erros no RAC via SFC 2007	3. Divulgação de erros no RAC via SFC 2007
4. Inadequação dos pareceres de auditoria	4. Inadequação dos pareceres de auditoria
5. Medidas corretivas	5. Medidas corretivas
5.1 Conceito de erro corrigido para determinar o parecer de auditoria	5.1 Conceito de erro corrigido para determinar o parecer de auditoria
5.2 Medidas corretivas subsequentes	5.2 Medidas corretivas subsequentes
5.3 Opção 1: correção financeira extrapolada	5.4 Correção financeira extrapolada
5.4 Opção 2 : Análise e correção de cada tipo de erro	5.3 Correção de cada tipo de erro
5.5 Compensação por «faixa» de despesas	7.2 Compensação por «faixa» de despesas
[Ponto novo nas orientações atualizadas	6. A TETP e a garantia quanto ao

Pontos do COCOF 11-0041-01-EN de 07/12/2011 e da EFFC/87/2012 de 09/11/2012	Ponto correspondente nas orientações atualizadas em matéria de tratamento de erros
em matéria de tratamento de erros.]	funcionamento eficaz do SGC
6. Implicações para a amostragem resultantes da elevada taxa de erro	[Ponto suprimido por ser abrangido pelos pontos 8.1, 5.11 e 8.2.2 das Orientações sobre amostragem, atualizado em 2013.]
7. Erro Mais Provável e Limite Superior de Erro	Idem.]
8. Casos particulares	7. Casos particulares
8.1 Erros detetados pela AA nas despesas igualmente consideradas irregulares por Autoridades de Gestão, Organismos Intermédios ou Autoridades de Certificação	7.1 Erros detetados pela AA nas despesas igualmente consideradas irregulares por Autoridades de Gestão, Organismos Intermédios ou Autoridades de Certificação
8.1.1 Irregularidades já detetadas e objeto de medidas por parte dos OI/AG/AC, mas ainda não corrigidas antes de a amostra ser obtida pela AA	7.1.1 Irregularidades já detetadas e objeto de medidas por parte dos OI/AG/AC, mas ainda não corrigidas antes de a amostra ser obtida pela AA
8.1.2 Irregularidades detetadas durante controlos pelo OI ou pela AG e insuficientemente corrigidas antes de a amostra ser obtida pela AA	7.1.2 Irregularidades detetadas durante controlos pelo OI ou pela AG e insuficientemente corrigidas antes de a amostra ser obtida pela AA
8.1.3 Irregularidades relativas a despesas às quais foi retirada a certificação após obtenção da amostra pela AA	7.1.3 Irregularidades relativas a despesas às quais foi retirada a certificação após obtenção da amostra pela AA
8.2 Dedução da sobreavaliação e da subavaliação dos erros para determinação geral do erro mais provável	7.3 Dedução da sobreavaliação e da subavaliação dos erros para determinação geral do erro mais provável
[Ponto novo nas orientações atualizadas em matéria de	7.4 Como devem a fraude e a suspeita de fraude ser

Pontos do COCOF 11-0041-01-EN de 07/12/2011 e da EFFC/87/2012 de 09/11/2012	Ponto correspondente nas orientações atualizadas em matéria de tratamento de erros
tratamento de erros.]	comunicadas no RAC e refletidas na taxa de erro?
[Ponto novo nas orientações atualizadas em matéria de tratamento de erros.]	7.5 Os processos de falência ou insolvência devem ser incluídos na taxa de erro?
[Ponto novo nas orientações atualizadas em matéria de tratamento de erros.]	7.6. Que abordagem deve a AA adotar em caso de perda ou danos, por motivo de «força maior» (por exemplo, na sequência de catástrofes naturais), nos documentos comprovativos das operações incluídas na amostra?
Anexo 1 — Taxa de erro total projetada	Anexo 1 — Taxa de erro total projetada
Anexo 2 — Quadro para declaração de despesas e auditorias de amostras	Anexo 2 — Quadro para declaração de despesas e auditorias de amostras