



Fondurile structurale și de investiții europene

Orientări actualizate pentru statele membre privind
tratarea erorilor prezentate în rapoartele anuale de
control

(Perioada de programare 2007 – 2013)

(Anexă la Orientările privind RAC-urile și opiniile:
COCOF 09/0004/01-EN din 18/02/2009 și EFFC/0037/2009-EN
din 23/02/2009)

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

Cuprins

LISTA CU ACRONIME ȘI ABREVIERI	4
GLOSAR	5
1. INTRODUCERE.....	7
2. EVALUAREA ERORILOR.....	8
2.1. Prezentare generală a tipurilor de erori	8
2.2. Erorile sistemice	8
2.3. Erorile aleatorii.....	9
2.4. Erorile conjuncturale	9
2.5. Rata totală de eroare extrapolată	10
3. SISTEMELE COMUNE ȘI DIFERITELE OPINII DE AUDIT ÎN FUNCTIE DE PROGRAM	11
4. OPINIILE DE AUDIT INADECVATE.....	12
5. MĂSURI CORECTIVE	12
5.1. Conceptul de eroare corectată pentru determinarea opiniei de audit	12
5.2. Măsurile corective ca evenimente ulterioare	14
5.3. Corectarea fiecărui tip de eroare.....	15
5.4. Corecția financiară extrapolată.....	15
6. RTEE ȘI ASIGURAREA PRIVIND BUNA FUNCȚIONARE A SGC	17
7. CAZURI PARTICULARE.....	19
7.1. Erorile detectate de AA în cheltuieli care au fost considerate, de asemenea, neconforme, de către AM, OI sau AC	19
7.1.1. Nereguli care au fost deja detectate și tratate de către OI/AM/AC, dar care nu au fost încă corectate înainte ca eșantionul să fie selectat de către AA	20
7.1.2. Nereguli constatate în timpul controalelor de către OI sau AM și corectate în mod insuficient înainte de selectarea eșantionului de către AA	20
7.1.3. Nereguli referitoare la cheltuielile retrase după selectarea eșantionului de către AA	21
7.2. Compensarea cu ajutorul unei „marje” de cheltuieli la nivel de proiect	21
7.3. Compensarea erorilor prin supraestimare cu erori prin subestimare	22
7.4. Cum ar trebui raportate fraudă și suspiciunea de fraudă în RAC și cum ar trebui să se reflecte în rata de eroare?	22
7.5. Ar trebui ca falimentele sau insolvențele să fie incluse în rata de eroare?	23
7.6. Ce abordare ar trebui să adopte AA în cazul în care documentele justificative ale operațiunilor eșantionate au fost pierdute sau deteriorate ca urmare a unei situații de forță majoră (de exemplu, calamități naturale)?	25
ANEXA 1 – RATA TOTALĂ DE EROARE EXTRAPOLATĂ.....	26

ANEXA 2 – TABEL PENTRU CHELTUIELILE DECLARATE SI AUDITURILE EȘANTIOANELOR	27
ANEXA 3 – TABEL DE CORELARE ÎNTRE SECȚIUNILE DIN ORIENTĂRILE ANTERIOARE ȘI ORIENTĂRILE ACTUALIZATE PRIVIND TRATAREA ERORILOR	28

LISTA CU ACRONIME ȘI ABREVIERI

AA	Autoritatea de audit
RAA	Raportul anual de activitate (al fiecărei Direcții Generale a Comisiei)
RAC	Raportul anual de control
AC	Autoritatea de certificare
FC	Fondul de coeziune
COCOF	Comitetul de coordonare a fondurilor
DAS	Declarație de asigurare din partea Curții de Conturi Europene privind execuția bugetului UE
FEP	Fondul european pentru pescuit
FEDR	Fondul european de dezvoltare regională
FSE	Fondul social european
OI	Organism intermediar
SIA	Standardul Internațional de Audit
AM	Autoritatea de management
SGC	Sistemul de gestionare și control
EUM	Eșantionare pe bază de unități monetare
RTEE	Rata totală de eroare extrapolată

GLOSAR

Termen	Definiție
Eroare conjuncturală	O denaturare care, în mod demonstrabil, nu este reprezentativă pentru populație. Existența unor erori conjuncturale ar trebui raportată numai în circumstanțe extrem de rare, bine motivate.
Perioadă de audit	Autoritatea de audit trebuie să raporteze pe baza activităților de audit efectuate în cursul perioadei de audit 01/07/N – 30/06/N + 1 până la 31/12/N + 1. Perioada de audit este perioada în cursul căreia AA își desfășoară activitatea, atât în ceea ce privește auditurile de sistem, cât și în ceea ce privește auditurile operațiunilor.
Procedură contradictorie	Procedură prin care (proiecte de) rapoarte de audit sunt trimise entității auditate cu o solicitare de răspuns scris într-un anumit termen.
Eroare	În sensul prezentelor orientări, o eroare/neregulă/denaturare este o supraestimare cuantificabilă a cheltuielilor certificate declarate Comisiei.
Cheltuieli din anul N	Cheltuieli declarate Comisiei, pe baza cărora este selectat eșantionul de operațiuni.
Neregulă	Aceeași semnificație ca eroarea sau denaturarea.
Eroare cunoscută	O eroare cunoscută este o eroare găsită în afara eșantionului auditat.
Denaturări	Aceeași semnificație ca eroarea sau neregula.
Populație	Întreaga serie de date din care este selectat eșantionul [în sensul articolului 62 alineatul (1) litera (b) din Regulamentul (CE) nr. 1830/2006] și cu privire la care auditorul dorește să formuleze concluzii.
Eroare aleatorii	Erorile care nu sunt considerate sistemice sunt clasificate drept erori aleatorii. Acest concept presupune probabilitatea ca erorile aleatorii constatate în cadrul eșantionului de audit să fie prezente, de asemenea, în

Termen	Definiție
	rândul populației neauditate.
Rata erorilor reziduale (RER)	<p>Rata erorilor reziduale (RER) corespunde RTEE din care se scad corecțiile financiare care ar fi fost aplicate de statele membre în legătură cu erorile detectate de AA în cadrul auditurilor operațiunilor, inclusiv erorile aleatorii extrapolate sau neregule sistemice. De obicei, aceste corecții sunt aplicate după ce RTEE este determinată. Totuși, corecțiile financiare aplicate de statul membru după ce AA și-a extras eșantionul și înainte ca RTEE să fie stabilită de către AA pot fi, de asemenea, deduse din RER, cu condiția ca aceste corecții să vizeze reducerea riscurilor identificate de RTEE.</p> <p>Mai multe detalii privind RER sunt prezentate în secțiunea 5.1 din prezentele orientări.</p>
Eroare sistemică	<p>Erorile sistemice sunt:</p> <ul style="list-style-type: none"> – erorile constatate în eșantionul auditat; și – au un impact asupra populației neauditate; – apar în circumstanțe bine definite și similare. <p>În general, aceste erori au o trăsătură comună, de exemplu tipul de operațiune, locul sau perioada. Ele sunt asociate, în general, unor proceduri de control ineficace din cadrul (unor părți ale) sistemelor de gestionare și control.</p>
Rata totală de eroare extrapolată (RTEE)	<p>Rata totală de eroare extrapolată corespunde sumei următoarelor erori: erorile aleatorii extrapolate, erorile sistemice și erorile conjuncturale.</p> <p>AA ar trebui să compare rata totală de eroare extrapolată cu pragul de semnificație pentru a ajunge la o concluzie pentru populația totală aferentă eșantionului.</p>

1. INTRODUCERE

Scopul prezentului document este de a oferi orientări autorităților statelor membre, și anume, AA, prin clarificarea răspunsurilor la principalele întrebări puse de acestea în cursul perioadei de programare 2007 – 2013 în legătură cu tratarea și evaluarea erorilor detectate în contextul auditurilor operațiunilor efectuate de ele. Orientările pun la dispoziție, de asemenea, clarificări privind calcularea ratei totale de eroare extrapolate, măsurile corective asociate și impactul opiniei de audit a AA transmise în temeiul articolului 62 alineatul (1) litera (d) punctul (ii) din Regulamentul (CE) nr. 1083/2006 și al articolului 61 alineatul (1) litera (e) punctul (ii) din Regulamentul (CE) nr. 1198/2006.

Prezentul document este o actualizare a notelor de orientare ale Comisiei COCOF 11-0041-01-EN din 7/12/2011 și EFFC/87/2012 din 9/11/2012, luând în considerare lecțiile învățate de atunci prin evaluarea RAC-urilor pentru 2012, 2013 și 2014. Prezentele orientări consolidează într-un singur document clarificările furnizate AA începând din 2011, împreună cu actualizarea corespunzătoare acolo unde se consideră necesar. Anexa 3 conține un tabel în care este comparată structura orientărilor anterioare cu cea a celor actualizate în ceea ce privește tratarea erorilor. Prezentele orientări constituie baza pentru orientările privind tratarea erorilor pentru perioada de programare 2014 – 2020, care urmează să fie publicate.

Orientările reprezintă un document comun întocmit de Direcția Generală Politică Regională și Urbană în colaborare cu Direcția Generală Ocuparea Forței de Muncă, Afaceri Sociale și Egalitate de Șanse și DG Afaceri Maritime. Ca atare, orientările se aplică de către AA responsabile cu punerea la dispoziție a unui RAC pentru programele cofinanțate prin FEDR, FC, FSE sau FEP.

Prezentele orientări trebuie considerate ca fiind complementare și ar trebui să fie consultate împreună cu orientările existente ale Comisiei, și anume:

- Orientările privind RAC-urile și opiniile pentru fondurile structurale și Fondul de coeziune (COCOF 09/0004/01-EN din 18/2/2009 și EFFC/0037/2009-EN din 23/2/2009), denumite în continuare „orientările privind RAC-urile și opiniile”;
- Nota orientativă privind metodele de eșantionare pentru autoritățile de audit din 4/4/2013 (COCOF 08/0021/03-EN), denumită în continuare „orientările privind eșantionarea”;
- Orientările privind o metodologie comună pentru evaluarea sistemelor de gestionare și control [SGC] în statele membre¹ (COCOF 08/0019/00-EN din 6/6/2008 și EFFC/27/2008 din 12/9/2008), denumite în continuare „orientările privind evaluarea SGC”;

¹ A se vedea Nota COCOF 08/0019/00-EN, în care sunt prevăzute patru categorii pentru evaluarea sistemelor: Categoria 1: funcționează bine, sunt necesare doar îmbunătățiri minore (fiabilitate mare), categoria 2: funcționează, însă sunt necesare unele îmbunătățiri (fiabilitate medie), categoria 3: funcționează parțial; sunt necesare îmbunătățiri substanțiale (fiabilitate medie), categoria 4: în esență nu funcționează (fiabilitate mică).

- Nota orientativă către autoritățile de certificare referitoare la raportarea sumele retrase, sumele recuperate, sumele care urmează să fie recuperate și sumele considerate nerecuperabile, aplicabilă perioadei de programare 2007 – 2013, din 27/3/2010, (COCOF nr. 10/0002/00/EN), denumită în continuare „orientare pentru AC”.

2. EVALUAREA ERORILOR

2.1. Prezentare generală a tipurilor de erori

După cum prevăd standardele internaționale de audit, și anume, ISA 530, RAC ar trebui să prezinte, pe lângă măsurile corective, evaluarea erorilor detectate în contextul auditurilor operațiunilor efectuate de AA (a se vedea secțiunea 5 de mai jos). Erorile detectate în cadrul auditurilor respective pot fi aleatorii sau sistemice sau, în situații excepționale, conjuncturale. Aceste concepte sunt explicate în secțiunile 2.2, 2.3 și 2.5 de mai jos.

După evaluarea erorilor, AA ar trebui să calculeze RTEE, astfel cum este explicat în secțiunea 2.5 de mai jos. AA ar trebui să depună toate eforturile pentru a-și planifica activitatea astfel încât evaluarea să fie efectuată în mod corespunzător, iar măsurile corective să poată fi luate de către statul membru în timp util înainte de transmiterea RAC. Raționamentul profesional utilizat de AA pentru evaluarea erorilor ar trebui să fie explicat în RAC.

2.2. Erorile sistemice

Erorile sistemice sunt erori descoperite în eșantionul auditat care au un impact asupra populației neaudită și apar în circumstanțe bine definite și similare. Ele sunt asociate, în general, unor proceduri de control ineficace din cadrul (unor părți ale) sistemelor de gestionare și control. Într-adevăr, identificarea eventualelor erori sistemice implică desfășurarea activității complementare necesare pentru determinarea amplitudinii totale a acestora și a cuantificării sale ulterioare. Aceasta înseamnă că ar trebui să fie identificate toate situațiile susceptibile să conțină o eroare de același tip cu cel constatat în eșantion, permițând, astfel, delimitarea întregului său efect asupra populației². În conformitate cu articolul 98 alineatul (4) din Regulamentul (CE) nr. 1083/2006 și cu articolul 96 alineatul (4) din Regulamentul (CE) nr. 1198/2006, „în cazul unei neregularități sistemice, statul membru își extinde investigațiile la toate operațiunile care pot fi afectate”.

Dacă AA dispune de asigurări rezonabile că partea de populație afectată de erorile sistemice este complet delimitată și că nu mai există alte unități de populație susceptibile să fie afectate de erori similare, valoarea erorilor sistemice ar trebui adăugată la eroarea aleatorie extrapolată pentru a determina RTEE. Pentru extrapolarea erorilor aleatorii constatate în eșantion la populație este necesar ca AA să utilizeze formulele stabilite în apendicele I la orientările privind eșantionarea.

² De exemplu, se poate ca o anumită eroare să fi fost detectată în cadrul unei operațiuni cofinanțate în conformitate cu o axă prioritară referitoare la ingineria financiară. Este posibil ca această eroare să se producă în cadrul altor operațiuni din aceeași axă prioritară. AA, în colaborare cu autoritatea de management, trebuie să stabilească dacă acesta este cazul.

Valoarea erorilor sistemice constatate în eșantion nu este luată în considerare și nici cuprinsă în eroarea aleatorie extrapolată, ci adăugată la aceasta în scopul calculării RTEE (a se vedea secțiunea 2.5). Cu toate acestea, orice eroare aleatorie constatată în cadrul operațiunilor afectate de erori sistemice [pe lângă eroarea (erorile) sistemică(e)] ar trebui extrapolată și contabilizată în eroarea aleatorie extrapolată.

Un anumit tip de eroare care nu ar trebui să fie confundată cu erorile sistemice se produce atunci când o eroare constatată în cadrul unei operațiuni din eșantion conduce la detectarea de către auditor a uneia sau a mai multor erori în afara eșantionului în cadrul aceleiași operațiuni – aceasta poate fi clasificată ca „eroare cunoscută”. De exemplu, dacă se constată că un contract este ilegal în temeiul normelor privind achizițiile publice, este posibil ca o parte din cheltuielile neconforme aferente să fi fost declarate pentru operațiunea respectivă într-o cerere de plată sau într-o factură inclusă în eșantionul auditat. Este posibil ca cheltuielile rămase pentru operațiunea respectivă să fi fost declarate în cererile de plată sau în facturile neincluse în eșantionul respectiv, în cadrul populației auditate sau a populației din anul anterior.

Abordarea recomandată pentru a trata erorile cunoscute este de a extrapola erorile aleatorii din eșantion (inclusiv eroarea care a condus la detectarea erorii cunoscute) la cheltuielile totale (fără deducerea valorii erorilor cunoscute din populație). În acest caz, eroarea cunoscută nu este adăugată la RTEE. Această recomandare rezultă din faptul că, contrar erorilor sistemice, delimitarea erorii cunoscute se realizează de obicei la nivelul operațiunii în cadrul căreia a fost detectată eroarea. Acest proces nu oferă confirmarea că alte operațiuni afectate de acest tip de eroare rămân în populație. În acest context, eroarea cunoscută ar trebui corectată la fel ca orice alt tip de eroare. Erorile cunoscute aferente anilor anteriori ar trebui, de asemenea, corectate.

2.3. Erorile aleatorii

După evaluarea erorilor de către AA, erorile care nu sunt considerate sistemice sunt clasificate drept erori aleatorii. Acest concept presupune probabilitatea ca erorile aleatorii constatate în cadrul eșantionului auditat să fie prezente și în populația neauditată, întrucât eșantionul este reprezentativ. Prin urmare, aceste erori trebuie să fie incluse în extrapolarea erorilor – a se vedea secțiunea 2.5 din prezentele orientări.

Calcularea extrapolării erorilor aleatorii diferă în funcție de metoda de eșantionare selectată, astfel cum este descrisă în orientările privind eșantionarea.

2.4. Erorile conjuncturale

O eroare care, în mod demonstrabil, nu este reprezentativă pentru populație este denumită eroare conjuncturală. Un eșantion statistic este reprezentativ pentru populație și, prin urmare, erorile conjuncturale ar trebui să fie raportate numai în situații extrem de rare, motivate corespunzător. Recurgerea frecventă la acest concept fără o justificare adecvată poate compromite fiabilitatea calculării RTEE și a opiniei de audit a AA.

În cadrul RAC, AA trebuie să furnizeze un grad mare de certitudine că respectiva eroare conjuncturală nu este reprezentativă pentru populație și să explice procedurile de audit suplimentare pe care le-a efectuat pentru a concluziona că există o eroare

conjuncturală, în conformitate cu prevederile ISA nr. 530, în care se precizează în plus:

„A.19. Atunci când s-a stabilit că o denaturare reprezintă o anomalie, aceasta poate fi exclusă atunci când se extrapolează denaturările la ansamblul populației. Cu toate acestea, efectul oricărei astfel de denaturări, dacă nu este corectat, trebuie luat în considerare în plus față de extrapolarea denaturărilor care nu reprezintă anomalii”.

A.22. În cazul testelor de detaliu, denaturarea extrapolată plus denaturarea conjuncturală, dacă există, reprezintă cea mai bună estimare a auditorului cu privire la denaturarea din cadrul populației. Atunci când denaturarea extrapolată plus denaturarea anormală, dacă există, depășește denaturarea tolerabilă, eșantionul nu furnizează o bază rezonabilă pentru concluziile aferente populației care a fost testată. (...)”

Acest fapt înseamnă că, în cazul în care AA decide să excludă o eroare conjuncturală din calculul erorii extrapolate, valoarea erorii conjuncturale trebuie adăugată la calculul RTEE, în cazul în care aceasta nu a fost corectată, în conformitate cu secțiunea 5.1 din prezentele orientări. În cazul în care eroarea conjuncturală a fost corectată înainte ca RAC în cauză să fie transmis Comisiei, atunci ea nu este luată în considerare în RTEE. Această abordare este aplicabilă numai erorilor conjuncturale, dat fiind caracterul lor excepțional, astfel cum este prevăzut în standardul de audit menționat.

O situație specială poate apărea atunci când AA găsește o neregulă la nivelul unei operațiuni (de exemplu, nerespectarea normelor privind achizițiile publice referitoare la un anumit contract), în timp ce aceeași operațiune este, de asemenea, afectată de o eroare conjuncturală. În acest caz, eroarea aleatorie ar trebui să fie extrapolată la populație; eroarea conjuncturală din aceeași operațiune este adăugată la RTEE, dacă nu este corectată înainte de transmiterea RAC. Acest aspect se datorează faptului că eroarea aleatorie reprezintă alte erori posibile în cadrul populației și ar trebui să fie extrapolată la cheltuielile rămase ale populației pentru a estima RTEE în mod corespunzător .

2.5. Rata totală de eroare extrapolată

În cadrul RAC, AA ar trebui să prezinte RTEE pentru a fi comparată cu pragul de semnificație, cu scopul de a ajunge la o concluzie privind posibila denaturare semnificativă a populației din care a fost selectat eșantionul aleatoriu³. RTEE reprezintă efectul estimat al erorilor din cadrul sistemelor de gestionare și control, în procente de populație pentru anul N. Eroarea totală extrapolată ar trebui să reflecte analiza efectuată de AA în ceea ce privește erorile detectate în contextul auditurilor operațiunilor desfășurate în temeiul articolului 62.1 litera (b) din Regulamentul (CE) N 1083/2006 și al articolului 61.1 litera (b) din Regulamentul (CE) nr. 1198/2006.

³ După cum rezultă din articolul 17 alineatul (4) al doilea paragraf din Regulamentul (CE) nr. 1828/2006 al Comisiei și din articolul 43 alineatul (4) al doilea paragraf din Regulamentul (CE) nr. 498/2007 al Comisiei: „În cadrul programelor operaționale pentru care rata de eroare prevăzută depășește pragul de toleranță, autoritatea de audit îi analizează importanța și ia toate măsurile necesare, inclusiv formularea recomandărilor adecvate care urmează a fi incluse în raportul anual de control”.

RTEE corespunde sumei componentelor relevante (adică erorile aleatorii extrapolate, erorilor sistemice și erorilor conjuncturale necorectate) împărțite la populația din anul N – a se vedea graficul din anexa 1 la prezentele orientări.

Dacă sunt identificate erori sistemice în eșantionul auditat și extinderea lor în cadrul populației neauditată este delimitată cu precizie, atunci erorile sistemice referitoare la populație se adaugă la eroarea totală extrapolată, astfel cum este menționat mai sus. În cazul în care această delimitare nu este efectuată înainte de transmiterea RAC, erorile sistemice în cauză trebuie tratate ca fiind aleatorii pentru calcularea erorii aleatorii extrapolate⁴.

3. SISTEMELE COMUNE ȘI DIFERITELE OPINII DE AUDIT ÎN FUNCȚIE DE PROGRAM

Informațiile privind RTEE ar trebui prezentate în secțiunea din RAC referitoare la auditurile eșantionului de operațiuni. În plus, „tabelul pentru auditurile cheltuielilor declarate și ale eșantioanelor” care trebuie să fie anexat la RAC [după cum rezultă din tabelul 9 din anexa VIII la Regulamentul (CE) nr. 1828/2006] ar trebui să prezinte RTEE – a se vedea anexa 2 la prezentul document.

RAC este transmis Comisiei prin intermediul SFC2007. Modulul din SFC2007 include tabelul menționat anterior care este completat de AA. Informațiile cu privire la RTEE trebuie să fie introduse într-o coloană separată, după coloana intitulată „valoarea și procentul (rata de eroare a) cheltuielilor neconforme din eșantionul aleatoriu”.

În timp ce, din punct de vedere metodologic, este corect să se raporteze o RTEE care acoperă programele incluse într-un SGC comun, s-ar putea ca opinia să nu fie întotdeauna aceeași pentru toate programele din respectivul sistem.

Articolul 62 alineatul (1) litera (d) din Regulamentul (CE) nr. 1083/2006 al Consiliului precizează că „În cazul în care se aplică un sistem comun mai multor programe operaționale, informațiile menționate la punctul (i) pot fi reluate într-un raport unic, iar avizul și declarația menționate la punctele (ii) și (iii) pot include toate programele operaționale în cauză” [subliniere adăugată].

Prin urmare, în cazul în care auditurile de sistem sau analiza erorilor detectate în eșantionul aleatoriu pentru un SGC comun arată deficiențe particulare pentru un singur program inclus în sistemul comun respectiv, AA poate lua în considerare diferențierea opiniei sale de audit pentru respectivul program. Astfel, SFC2007 permite ca AA să introducă opinii diferite pentru fiecare program, chiar dacă ele aparțin aceluiași SGC. În acest caz, AA ar trebui să explice în RAC probele de audit care susțin diferitele opinii de audit pentru programul (programele) identificat(e) din evaluarea SGC-ului comun din care fac parte.

Pentru a avea suficiente probe de audit care să îi permită AA să întocmească opinii de audit diferențiate pentru programele incluse într-un SGC comun (de asemenea, în

⁴ Erorile găsite în cursul auditurilor sistemelor (testarea de control) nu sunt adăugate la eroarea totală extrapolată, însă ar trebui corectate și menționate în secțiunea 4 din RAC. Concluziile desprinse în urma efectuării auditurilor sistemelor ar trebui luate în considerare în opinia de audit prezentată în RAC, împreună cu rezultatul auditurilor operațiunilor.

vederea închiderii⁵), Comisia recomandă ca, atunci când se așteaptă rezultate diferite pentru o parte dintre aceste programe, AA să își planifice activitatea cu scopul de a obține o asigurare rezonabilă pentru programul (programele) specific (specifice). Acest fapt poate fi obținut prin asigurarea unui strat reprezentativ care să acopere cheltuielile respective declarate. Atunci când eșantionarea statistică este utilizată pentru a selecta un eșantion aleatoriu pentru SGC-ul comun, se aplică regula de bază de cel puțin 30 de unități de eșantionare pentru stratul respectiv. Pentru eșantionarea nestatistică, sunt aplicabile opțiunile prezentate în orientările privind eșantionarea.

4. OPINIILE DE AUDIT INADECVATE

Printre altele, Comisia consideră următoarele cazuri drept opinii de audit inadecvate:

- opinii fără rezerve, deși nu au fost efectuate audituri ale operațiunilor privind cheltuielile din anul N;
- opinie fără rezerve, chiar dacă AA nu a auditat toate operațiunile din eșantion;
- opinii fără rezerve, deși ratele totale de eroare extrapolate au fost peste pragul de semnificație și/sau au fost depistate deficiențe semnificative în auditurile de sistem, fără să fie luate măsuri corective adecvate (a se vedea secțiunea 5 din prezentele orientări) de către autoritățile naționale, la timp, înainte de comunicarea opiniei de audit;
- declinarea responsabilității formulării unei opinii deoarece procedurile contradictorii pentru auditurile operațiunilor nu au fost finalizate.

5. MĂSURI CORECTIVE

5.1. Conceptul de eroare corectată pentru determinarea opiniei de audit

Toate erorile ar trebui să fie corectate, inclusiv erorile aleatorii, sistemice și conjuncturale⁶.

În sensul unei opinii de audit fără rezerve, cheltuielile declarate Comisiei ar trebui să fie corectate astfel încât RER pentru cheltuielile anului care face obiectul verificării să fie mai mici sau egale cu 2 %, iar deficiențele identificate ale sistemului să fie reduse la un nivel corespunzător pentru a se asigura prevenirea erorilor în declarațiile de cheltuieli viitoare.

RER corespunde RTEE minus corecțiile financiare care ar fi putut fi aplicate de statele membre în legătură cu erorile detectate de AA în cadrul auditurilor sale ale operațiunilor, inclusiv erorile aleatorii extrapolate sau neregulile sistemice. De obicei, aceste corecții sunt aplicate după ce RTEE este determinată. Totuși,

⁵ La închidere, va fi necesar să existe o asigurare suficientă de audit pentru fiecare program, a se vedea articolul 17 alineatul (5) primul paragraf din Regulamentul (CE) nr. 1828/2006 (pentru FEDR, FC și FSE) și articolul 43 alineatul (5) din Regulamentul (CE) nr. 498/2007 (pentru FEP).

⁶ În ceea ce privește erorile cunoscute, a se vedea ultimele două paragrafe din secțiunea 2.2 de mai sus.

corecțiile financiare aplicate de statul membru după ce AA și-a extras eșantionul și înainte ca RTEE să fie stabilită de către AA pot fi, de asemenea, deduse din RER, dacă corecțiile respective vizează reducerea riscurilor identificate de RTEE. Un exemplu tipic este fi atunci când sunt făcute corecții pe baza activității AM realizate în determinarea amplitudinii neregulilor sistemice detectate de către AA în auditurile sale ale operațiunilor. În orice caz, în afară de raționamentul profesional aplicat de AA atunci când analizează corecțiile financiare care trebuie luate în considerare la calcularea RTER, AA ar trebui să aibă o asigurare rezonabilă că corecțiile financiare care se iau în considerare la RTER sunt într-adevăr corecții ale cheltuielilor neconforme și nu sunt, de exemplu, corecții ale unor erori materiale, stornări în conturi necorespunzătoare corecțiilor financiare, venituri ale proiectelor generatoare de venituri, transferuri de operațiuni dintr-un program în altul (sau în cadrul unui program) sau decizii de management de anulare a unui proiect și care nu au legătură cu neregulile găsite în proiectul respectiv. În final, corecțiile care au legătură cu nereguli⁷ individuale neincluse ca atare în RTEE (de exemplu, cazurile particulare de erori conjuncturale corectate înainte de transmiterea RAC, nereguli deja detectate și tratate de către OI/AM/AC, însă necorectate încă înainte de selectarea eșantionului de către AA⁸) nu ar trebui să fie luate în considerare în RER, pentru a se evita subestimarea sa.

În conformitate cu articolul 70 din Regulamentul (CE) nr. 1083/2006 și cu articolul 70 din Regulamentul (CE) nr. 1198/2006 al Consiliului, statele membre (AM sau AC, în conformitate cu SGC) au obligația de a corecta și de a recupera sumele plătite în mod necuvenit. Statele membre au două opțiuni:

- retragerea cheltuielilor neconforme din cadrul programului de îndată ce constată neregulile, prin deducerea acestora din următoarea declarație de cheltuieli, contribuind astfel la disponibilizarea finanțelor UE pentru angajamente corespunzătoare unor alte operațiuni sau
- păstrarea, deocamdată, a cheltuielilor în cadrul programului, în așteptarea rezultatului procedurilor de recuperare a granturilor necuvenite de la beneficiari și deducerea cheltuielilor din următoarea declarație de cheltuieli numai după ce recuperarea de la beneficiar a fost efectuată.

În scopul opiniei de audit, o eroare este considerată ca fiind corectată în următoarele cazuri:

- 1) atunci când valoarea neconformă a fost dedusă (printr-o retragere sau o recuperare) dintr-o cerere de plată intermediară adresată Comisiei înainte ca RAC să fie finalizat; sau

⁷ O neregulă individuală este o eroare singulară independentă de alte erori din populației sau deficiențe în sisteme, a se vedea secțiunea 1.4 din Decizia Comisiei din 19.10.2011 privind „aprobarea orientărilor privind principiile, criteriile și baremele indicative care trebuie aplicate în ceea ce privește corecțiile financiare efectuate de Comisie în conformitate cu articolele 99 și 100 din Regulamentul (CE) nr. 1083/2006 al Consiliului din 11 iulie 2006”.

⁸ În condițiile explicate în secțiunea 7.1.1 din prezentele orientări.

2) atunci când cheltuielile în cauză au fost (sau sunt) corectate la nivel național (înainte ca RAC să fie finalizat) prin unul dintre cele trei mijloace:

- a) angajament formal al organismului competent (AM sau AC), notificat AA și/sau Comisiei, în care se declară că cheltuielile neconforme vor fi corectate în cererea de plată intermediară ulterioară;
- b) retragere înregistrată la nivel național în sistemul de contabilitate și monitorizare al autorității de certificare;
- c) statul membru a inițiat procedura de recuperare a cheltuielilor neconforme de la beneficiar (beneficiari)⁹.

AA ar trebui să fie informată cu privire la corecțiile efective efectuate.

5.2. Măsurile corective ca evenimente ulterioare

Pe baza analizei rezultatelor auditurilor sistemelor și a auditurilor operațiunilor raportate de către AA, statul membru (AM sau AC în conformitate cu SGC) trebuie să ia măsurile corective necesare ulterioare.

Existența unei RTEE peste pragul de semnificație în cazul unui SGC clasificat în categoria 3 sau 4 confirmă existența unor deficiențe grave la nivelul sistemului respectiv. În acest caz, pentru a atenua riscul de erori semnificative în viitoarele declarații de cheltuieli, autoritățile responsabile ar trebui să se angajeze să pună în aplicare un plan de măsuri de remediere, cu termene stricte, care să vizeze deficiențele sistemice. Planul de acțiune ar trebui să fie prezentat în mod clar și concis, în RAC. Acest plan de măsuri poate fi considerat doar de către AA ca fiind un eveniment ulterior și, prin urmare, impactul măsurilor trebuie luat în considerare atunci când este întocmită opinia de audit, dacă măsurile au fost puse în aplicare efectiv, iar AA are o dovadă clară a acestui fapt.

În cazul în care măsurile corective sunt puse în aplicare înainte ca RAC să fie transmis Comisiei, iar AA are suficiente dovezi în acest sens (a se vedea secțiunea 5.1), astfel de măsuri corective pot fi considerate drept evenimente ulterioare care au avut loc după perioada de audit. Astfel de evenimente ulterioare ar trebui raportate în RAC, pentru a demonstra că erorile detectate au fost monitorizate în mod corespunzător de către autoritățile naționale. AA poate lua în considerare evenimentele respective atunci când stabilește nivelul de asigurare și întocmește opinia de audit. După cum este prevăzut în orientările privind RAC¹⁰, „*unele evenimente ulterioare ar putea avea un impact important asupra funcționării sistemelor de gestionare și control și/sau asupra tipului de opinie (în cazul unei opinii cu rezerve sau al unei opinii contrare) și, prin urmare, nu pot fi ignorate de autoritatea de audit*”. Aceste evenimente pot să corespundă fie unor acțiuni pozitive (de exemplu, măsuri corective puse în aplicare după perioada de audit), fie impactului negativ al unei situații noi (de exemplu deficiențe în sistem sau erori detectate după perioada de audit).

⁹ Aceasta înseamnă că un ordin de recuperare a fost emis de către organismul responsabil.

¹⁰ A se vedea secțiunea 8 din orientările privind RAC-urile și opiniile.

În cazul în care măsurile corective se referă la corectarea unor cheltuieli neconforme, aceste corecții pot fi luate în considerare de către AA doar în scopurile menționate la paragraful precedent, în cazul în care cheltuielile aferente au fost corectate în conformitate cu secțiunea 5.1 de mai sus.

5.3. Corectarea fiecărui tip de eroare

Pentru Comisie, corectarea fiecărui tip de eroare este opțiunea preferată atunci când există erori sistemice. Într-adevăr, în acest caz, analiza și corectarea fiecărui tip de eroare corespunde cel mai mult evaluării erorilor conform standardelor internaționale de audit, și anume, ISA 530. În consecință, AA ar trebui să depună eforturi pentru a-și planifica activitatea astfel încât această opțiune să poată fi aplicată la timp de statul membru, înainte de transmiterea RAC.

După cum este menționat în secțiunea 2.2, AA ar trebui să evalueze erorile găsite în auditurile operațiunilor. Atunci când erorile sistemice sunt detectate și, în scopul întocmirii RAC, AA ar trebui să confirme următoarele:

1) Valoarea totală a cheltuielilor declarate Comisiei afectate de respectivele erori sistemice este determinată și autoritățile responsabile efectuează corecția financiară necesară, cât mai curând posibil. Delimitarea erorii sistemice în cadrul cheltuielilor neauditate poate fi efectuată de către AM, sub supravegherea AA. În practică, această supraveghere implică faptul că AA trebuie să revizuiască calitatea activității AM și să ofere o confirmare explicită în RAC a faptului că activitatea a fost efectuată la standardul adecvat și că concluziile sunt corespunzătoare.

2) Pentru a atenua riscul de erori semnificative în viitoarele declarații de cheltuieli, autoritățile naționale responsabile ar trebui să se angajeze să pună în aplicare un plan de măsuri de remediere, cu termene stricte, care să vizeze deficiențele sistemice. Planul de acțiune ar trebui să fie prezentat în mod clar și concis, în RAC.

Erorile aleatorii, pot fi fie unica sursă de erori identificată în eșantion, fie există în plus față de erorile sistemice. AA ar trebui să calculeze cheltuielile expuse riscului prin aplicarea ratei de eroare extrapolate (în legătură cu erorile aleatorii constatate în eșantionul operațiunilor auditate și calculate ținând seama de apendicele I la orientările privind eșantionarea) la populația vizată de erorile aleatorii. Acest calcul ar trebui realizat utilizând formula menționată mai jos în secțiunea 5.4.

5.4. Corecția financiară extrapolată¹¹

În cazul în care în cadrul analizei erorilor detectate în auditurile operațiunilor efectuate de AA nu au fost identificate erori sistemice sau conjuncturale (sau atunci când evaluarea nu a fost finalizată la timp pentru RAC), statul membru¹², după

¹¹ Aceasta este efectuată fără a se aduce atingere evaluării ulterioare de către Comisie, atunci când riscul rezidual cumulat la momentul întocmirii RAC și al perioadei multianuale este mai mare de 2 %. În acest caz, Comisia poate solicita măsuri corective suplimentare, întrucât acest lucru poate indica faptul că SCG al programului (programelor) în cauză nu a(u) corectat încă riscurile identificate de AA pe întreaga durată de viață a programului (programelor).

¹² AM sau AC în conformitate cu SGC.

obținerea RTEE, poate decide să elimine cheltuielile neconforme declarate pentru a asigura o rată de eroare reziduală mai mică sau egală cu 2 %.

Aceasta ar permite AA, sub rezerva respectării criteriilor evidențiate în secțiunea 6 de mai jos, să emită o opinie fără rezerve, cu condiția ca AA să poată confirma în RAC faptul că deficiențele de la nivelul SGC care produc erori peste pragul de semnificație au fost soluționate sau că au fost luate măsuri corective, astfel cum este descris mai sus în secțiunile 5.2 și 5.3.

În cazul în care se aplică o corecție financiară extrapolată pe baza ratei de eroare aleatorii extrapolate (unde rata totală de eroare extrapolată este constituită doar din erori aleatorii), rata de eroare extrapolată se aplică întregii populații. Valoarea rezultată este scăzută apoi de erorile detectate în eșantion (a se corecta separat¹³), care va corespunde valorii corecției extrapolate necesare. Acesta presupune situația celui mai simplu scenariu, în care nicio eroare sistemică nu a fost detectată de AA în contextul auditurilor operațiunilor efectuate de ea¹⁴.

În situațiile sus-menționate, Comisia ar considera o corecție financiară extrapolată ca fiind corespunzătoare atunci când este calculată în limitele intervalului dintre A și B:

A: Corecție financiară extrapolată = Eroare aleatorie extrapolată – Erori în eșantion
B: Corecție financiară extrapolată = Eroare aleatorie extrapolată – (populație*2 %) – Erori în eșantion

Exemplu:
Rată extrapolată pentru erorile aleatorii: 4 %
Populație: 1 000 de milioane EUR
Erori în eșantion (corectate deja): 3 milioane EUR
Corecție cuprinsă între 37 de milioane EUR și 17 milioane EUR:
A: 37 milioane EUR = (4 % * 1 000 de milioane EUR) – 3 milioane EUR
B: 17 milioane EUR = (4 % * 1 000 de milioane EUR) – (2 % * 1 000) – 3 milioane EUR

¹³ Erorile din eșantion sunt corectate o singură dată.

¹⁴ Pentru a calcula corecția financiară, corecțiile făcute în ceea ce privește erorile sistemice ar trebui să fie deduse din corecția financiară extrapolată.

În cazul în care în cadrul auditurilor efectuate de AA sunt descoperite erori sistemice și erorile respective sunt delimitate pentru întreaga populație (a se vedea secțiunea 2.2 de mai sus), acest lucru implică faptul că, la extrapolarea erorilor sistemice găsite în eșantion la populație, AA ar trebui să deducă valoarea erorilor sistemice din populație oricând această valoare face parte din formula de extrapolare, astfel cum a fost explicat în detaliu în apendicele I la orientările privind eșantionarea.

6. RTEE ȘI ASIGURAREA PRIVIND BUNA FUNCȚIONARE A SGC

În sensul opiniei de audit pe care trebuie să o întocmească AA, asigurarea privind buna funcționare a SGC se bazează pe rezultatele combinate ale auditurilor de sistem și ale auditurilor operațiunilor.

După cum este stabilit în anexa VII la Regulamentul (CE) nr. 1828/2006 și după cum este menționat în secțiunea 8 din orientările privind RAC-urile și opiniile din 2009, în cazul unei opinii cu rezerve, AA trebuie să furnizeze o estimare a impactului acestor rezerve. Orientările respective descriu în plus faptul că *„Cuantificarea impactului se poate realiza fie pe baza faptului că rata de eroare extrapolată, stabilită pentru cheltuieli în anul de referință, este aplicabilă, fie pe o bază forfetară, luând în considerare toate informațiile pe care autoritatea de audit le poate avea la dispoziție”*. AA poate descrie, de asemenea, în paragraful relevant din opinie, dacă impactul rezervelor este limitat sau semnificativ.

Cuantificarea impactului se poate realiza fie pe baza RTEE (sau pe baza RER, în cazul în care măsurile corective au fost puse în aplicare de statul membru înainte ca RAC să fie finalizat) stabilită pentru anul N, fie pe o bază forfetară, luând în considerare toate informațiile de care dispun AA la momentul întocmirii opiniei de audit.

Estimarea impactului unor rezerve ca fiind „limitat” este considerat adecvat atunci când se referă la nereguli (care nu au fost încă corectate în momentul transmiterii RAC la Comisie) corespunzătoare cheltuielilor de peste 2 %, dar sub 5 % din totalul cheltuielilor certificate în anul N. În cazul în care respectivele nereguli depășește 5 % din cheltuielile totale certificate în anul N, rezervele corespunzătoare ar trebui să fie estimate ca având un impact „semnificativ”. Același raționament se aplică în momentul în care valoarea exactă a neregulilor nu poate fi cuantificată precis de AA și se utilizează o rată forfetară, acesta poate fi cazul deficiențelor de sistem.

Toate erorile ar trebui cuantificate de AA. În general, toate erorile constatate în contextul eșantionului aleatoriu utilizat în auditurile operațiunilor trebuie luate în considerare pentru calcularea RTEE, cu excepția erorilor conjuncturale (a se vedea secțiunea 2.4 de mai sus) și în special cazurile descrise în secțiunile 7.1.1 și 7.5 de mai jos. Fără această cuantificare, RTEE nu poate fi considerată fiabilă, deoarece este, probabil, subestimată de erorile care nu au fost cuantificate. În acest caz, opinia de audit ar trebui să fie cu rezerve.

Erorile considerate în RTEE ar trebui să aibă legătură cu constatările menționate într-un raport final de audit, adică după încheierea procedurii contradictorii cu entitatea auditată. În cazuri justificate în mod corespunzător, atunci când această procedură contradictorie nu au fost încheiată înainte de transmiterea RAC, acest fapt ar putea constitui o limitare a sferei de cuprindere și ar putea fi furnizată o opinie cu rezerve pe baza raționamentului profesional al AA. Cuantificarea¹⁵ rezervelor în opinia de audit poate fi calculată pe baza valorii maxime a erorii pe care AA o consideră rezonabilă pe baza informațiilor pe care le are la dispoziție.

RTEE prezentată în RAC ar trebui să fie rata de eroare înainte de aplicarea oricărei corecții de către statul membru ca urmare a auditurilor operațiunilor realizate de AA.

¹⁵ A se vedea secțiunea 7 din orientările privind RAC-urile și opiniile.

Opinia de audit a AA se bazează pe RTEE și pe măsurile corective care ar putea fi aplicate de către statul membru înainte de transmiterea RAC, în conformitate cu secțiunea 5 de mai sus¹⁶.

Experiența arată că legătura dintre opinia de audit (privind buna funcționare a SGC și legalitatea și regularitatea cheltuielilor) și concluziile obținute în urma auditurilor de sistem și a auditurilor operațiunilor corespund de obicei modelului explicat mai jos. Tabelul următor este orientativ, fiind necesar ca AA să facă uz de raționamentul ei profesional, în special în situațiile care ar putea să nu fie prevăzute mai jos. După cum este menționat în secțiunea 5 de mai sus, măsurile corective pot fi corecții financiare (vizând o RER mai mică sau egală cu 2 %) sau îmbunătățiri destinate depășirii deficiențelor din SGC (neacoperite de corecțiile financiare) sau o combinație a ambelor.

Opinia de audit	Evaluarea AA privind		
	funcționarea SGC (rezultatele auditurilor de sistem)	RTEE (rezultatele auditurilor operațiunilor)	Implementarea ¹⁷ măsurilor corective necesare de către statul membru
1 – Opinie fără rezerve	categoria 1 sau 2	și RTEE ≤ 2 %	Corecții (de exemplu, erori în eșantion) puse în aplicare.
2 – Opinie cu rezerve (rezervele au un impact limitat)	categoria 2	și/sau 2 % < RTEE ≤ 5 %	Cu excepția cazului în care sunt puse în aplicare măsuri adecvate (inclusiv corecții financiare extrapolate) (opinie fără rezerve posibilă).
3 – Opinie cu rezerve (rezervele au un impact semnificativ)	categoria 3	și/sau 5 % < RTEE ≤ 10 %	Măsurile corective neimplementate pe deplin (inclusiv dacă corecțiile financiare extrapolate sunt puse în aplicare, dar deficiențele sistemului persistă).
4 – Opinie contrară	categoria 4	și/sau RTEE > 10 %	Măsurile corective neimplementate pe deplin (inclusiv dacă corecțiile financiare extrapolate sunt puse în aplicare, dar deficiențele sistemului persistă).

¹⁶ În cazul special în care o cheltuială neconformă a fost detectată deja și tratată de către autoritățile naționale (dar care nu a fost încă corectată înainte de selectarea eșantionului), este posibil ca AA să decidă excluderea neregulii respective din extrapolarea erorilor eșantionului la populație, atunci când sunt îndeplinite anumite condiții (a se vedea secțiunea 7.1.1 de mai jos). AA ar trebui să menționeze în RAC, în secțiunea privind auditurile operațiunilor, dacă această situație a avut loc, valoarea cheltuielilor pentru o anumită neregulă și dacă a fost corectată.

¹⁷ A se vedea secțiunea 5 a prezentelor orientări.

Opinia de audit	Evaluarea AA privind		
	funcționarea SGC (rezultatele auditurilor de sistem)	RTEE (rezultatele auditurilor operațiunilor)	Implementarea ¹⁷ măsurilor corective necesare de către statul membru
			extrapolate sunt puse în aplicare, dar deficiențele sistemului persistă

În cazul în care AA consideră că SGC este în categoria 2 și RTEE este sub pragul de semnificație de 2 %, opinia de audit poate fi fără rezerve.

Totuși, în cazul în care SGC este clasificat în categoria 1 sau 2 și/sau RTEE este mai mare de 2 %, acest fapt demonstrează că, în pofida evaluării relativ pozitive care rezultă în urma auditurilor de sistem efectuate de către AA, în practică, SGC nu este suficient de eficace în ceea ce privește prevenirea, detectarea și corectarea neregulilor și recuperarea sumelor plătite în mod necuvenit. Prin urmare, o opinie de audit cu rezerve este considerată adecvată¹⁸ în acest caz. Totuși, dacă RER este mai mică sau egală cu 2 % și atunci când statul membru a pus în aplicare măsuri corective înainte ca RAC să fie transmis Comisiei (a se vedea secțiunea 5.2 de mai sus), AA poate emite o opinie fără rezerve.

O opinie cu rezerve ar trebui emisă atunci când SGC este în categoria 3 și/sau RTEE este mai mare de 2 %, cu excepția cazului în care RER este mai mică sau egală cu 2 %, iar măsurile corective (inclusiv cele legate de deficiențele sistemelor) au fost implementate înainte ca RAC să fie finalizat. În acest caz, AA poate emite o opinie fără rezerve.

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

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

7. CAZURI PARTICULARE

7.1. Erorile detectate de AA în cheltuieli care au fost considerate, de asemenea, neconforme, de către AM, OI sau AC

¹⁸ Expresia „considerată adecvată” înseamnă că raționamentul profesional al AA este necesar pentru a trage concluziile corespunzătoare în urma activității sale.

7.1.1. Nereguli care au fost deja detectate și tratate de către OI/AM/AC, dar care nu au fost încă corectate înainte ca eșantionul să fie selectat de către AA

După cum s-a precizat mai sus, în general, toate neregulile constatate trebuie să fie luate în considerare pentru calcularea ratei de eroare extrapolate și raportate în RAC. Acestea includ neregulile detectate de AA (în cursul auditurilor sale privind operațiunile) care au fost deja detectate de către un alt organism național (și anume AM, OI sau AC), înainte ca eșantionul să fie selectat de către AA, dar care nu au fost corectate de statul membru înainte de transmiterea RAC¹⁹.

Cu toate acestea, în cazul în care există documente care dovedesc faptul că autoritățile naționale relevante (AM, OI sau AC) au detectat neregula și au luat deja măsurile necesare (de exemplu, lansarea procedurii de recuperare) înainte de selectarea eșantionului de către AA și că suma afectată de neregulă a fost corectată înaintea transmiterii RAC, o astfel de neregulă poate fi exclusă atunci când se extrapolează erori de eșantionare la populație.

În orice caz, tratarea neregulii în cauză ar trebui să fie raportată și explicată în RAC în secțiunea care vizează auditurile operațiunilor, întrucât o astfel de corecție va avea un impact asupra riscului rezidual cumulativ calculat de Comisie pentru RAA al serviciilor în cauză.

Ca principiu general, AM ar trebui să garanteze că verificările sale de gestiune (verificări administrative sau la fața locului) sunt efectuate astfel încât să prevină, să detecteze și să corecteze neregulile înainte de declararea cheltuielilor către Comisie. Totuși, ca urmare a caracterului multianual al sistemului de control, se poate întâmpla ca verificările la fața locului să permită detectarea unor erori care nu au fost identificate anterior în cursul verificărilor documentare.

7.1.2. Nereguli constatate în timpul controalelor de către OI sau AM și corectate în mod insuficient înainte de selectarea eșantionului de către AA

În cursul unui audit, o AA identifică faptul că o neregulă a fost detectată anterior în timpul unui control realizat de către un alt organism, însă rata corecției aplicată a fost mai mică decât rata corecției pe care AA consideră OI sau AM ar fi trebuit să o aplice. În această situație, diferența dintre suma rezultată în urma corecției la rata stabilită de AA și suma corectată efectiv (la nivelul declarației Comisiei înainte ca eșantionul să fie selectat de către AA) trebuie luată în considerare la calcularea RTEE.

¹⁹ După cum s-a menționat anterior, această corecție poate fi efectuată prin deducerea cheltuielilor neconforme (cu ajutorul unei retrageri sau al unei recuperări) dintr-o declarație de cheltuieli transmisă Comisiei sau prin înregistrarea cheltuielilor în cauză ca fiind o recuperare în curs de efectuare în sistemul contabil al AC.

7.1.3. *Nereguli referitoare la cheltuielile retrase după selectarea eșantionului de către AA*

După selectarea eșantionului de operațiuni, AA poate identifica cheltuieli neconforme în operațiunile care urmează a fi auditate, care au fost retrase sau „decertificate” de către statele membre. În ceea ce privește modalitățile practice care urmează a fi adoptate de AA pentru controalele la fața locului, se au în vedere două opțiuni:

- (1) În cazul în care cheltuielile neconforme „decertificate” se referă la toate cheltuielile referitoare la o anumită operațiune inclusă în eșantionul selectat de AA, acest organism nu trebuie să efectueze un audit la fața locului pentru o astfel de operațiune. Eșantionul nu ar trebui să fie modificat, adică operațiunea în cauză nu ar trebui să fie înlocuită cu o altă operațiune.
- (2) În cazul în care cheltuielile neconforme „decertificate” se referă numai la o parte din cheltuielile referitoare la o anumită operațiune inclusă în eșantionul selectat de AA, acest organism ar trebui să realizeze un audit al operațiunii la fața locului pentru a stabili dacă partea care nu este decertificată este lipsită de erori.

În ambele cazuri, cheltuielile neconforme ar trebui să fie luate în considerare în rata de eroare.

7.2. Compensarea cu ajutorul unei „marje” de cheltuieli la nivel de proiect

Se poate întâmpla ca în anul N beneficiarul să declare la AM (sau OI), cu privire la o anumită operațiune, o cheltuială mai mare decât cea care a fost prevăzută inițial în buget în anul N. Aceasta corespunde unei „marje” de cheltuieli. Declarația privind cheltuielile eligibile transmisă Comisiei este în orice caz limitată la valoarea maximă stabilită în acordul privind grantul și în bugetul aprobat pentru operațiunea în cauză.

Aceasta nu aduce atingere dispozițiilor articolului 98 din Regulamentul (CE) nr. 1083/2006. Dacă statul membru decide, în temeiul acestei dispoziții, să aplice o corecție financiară unei operațiuni individuale prin anularea unei părți sau a întregii contribuții publice [sau atunci când Comisia propune o astfel de corecție financiară în temeiul articolelor 99 și 100 alineatul (4) din același regulament], contribuția din fondurile anulate poate fi reutilizată pentru alte operațiuni decât cele care fac obiectul corecției. Articolul 98 alineatul (3) prevede faptul că reutilizarea contribuției anulate pentru operațiunea care face obiectul corecției nu este permisă.

Un exemplu de compensare cu o marjă de cheltuieli la nivelul de proiect este următorul. Cheltuielile prevăzute în bugetul proiectului sunt de 100 000 EUR, iar cofinanțarea publică este de 40 % din cheltuieli, până la o valoare maximă de 40 000 EUR. Beneficiarul a declarat autorității de management cheltuieli în valoare de 110 000 EUR și a primit un grant maxim de 40 000 EUR. AA auditează cei 110 000 EUR declarați de beneficiar și identifică cheltuieli ineligibile de 9 000 EUR. În acest caz, chiar dacă se constată cheltuieli neeligibile în cheltuielile totale ale operațiunii auditate (inclusiv marja, care făcea parte din cheltuielile

auditate), există încă suficiente cheltuieli eligibile pentru a îndreptați beneficiar să primească grantul public maxim²⁰. În acest caz, AA poate considera că nu există nicio eroare de raportat întrucât nu există niciun impact asupra rambursării UE, având în vedere că marja a existat la momentul la care AA a detectat cheltuielile neeligibile în cauză. Totuși, faptul că toate cheltuielile, inclusiv marja, au fost considerate ca fiind eligibile de către AM, poate indica nevoia de îmbunătățire a verificărilor acestora. În acest caz, AA ar trebui să recomande acestor autorități să îmbunătățească sau să intensifice verificările lor.

Un alt exemplu este atunci când pentru proiectul de mai sus, beneficiarul a declarat la AM cheltuieli de 110 000 EUR. AA auditează cei 110 000 EUR declarați pentru proiect și identifică cheltuieli ineligibile de 15 000 EUR. Beneficiarul are dreptul la un grant maxim de 38 000 EUR (95 000 x 40 %). Eroarea detectată (5 000 EUR) are un impact asupra cheltuielilor declarate Comisiei ca fiind eligibile. În acest caz, AA ar trebui să includă eroarea respectivă în RTEE. Autoritățile naționale pot fi nevoite să emită beneficiarului un ordin de recuperare (de exemplu, dacă operațiunea este finalizată), iar grantul maxim este redus corespunzător.

7.3. Compensarea erorilor prin supraestimare cu erori prin subestimare

Având în vedere faptul că conceptul de eroare are legătură cu supraestimări nejustificate ale cheltuielilor declarate, erorile prin subestimare nu ar trebui deduse din supraestimări la calculul RTEE.

7.4. Cum ar trebui raportate fraudă și suspiciunea de fraudă în RAC și cum ar trebui să se reflecte în rata de eroare?

RAC ar trebui să includă măsurile luate în ceea ce privește cazurile de fraudă sau de suspiciune de fraudă identificate în cursul activității de audit sau înainte de transmiterea sa.

RAC-ul ar trebui să menționeze dacă acele cazuri de fraudă sau de suspiciune de fraudă au fost comunicate la OLAF. Dacă normele naționale privind investigațiile în curs de desfășurare permit, AA ar trebui să colecteze informații cu privire la natura fraudei și să evalueze dacă aceasta este o problemă sistemică și, în caz afirmativ, dacă au fost luate măsuri de atenuare a acestora.

După cum este prevăzut la articolul 27 litera (c) din Regulamentul (CE) nr. 1828/2006, «„*suspiciune de fraudă*”» înseamnă «*o neregularitate care determină inițierea unei proceduri administrative sau judiciare la nivel național pentru a stabili existența unei intenții, în special de fraudă, astfel cum este prevăzută la articolul 1 alineatul (1) litera (a) din Convenția privind protecția intereselor financiare ale Comunităților Europene,*» ... «*instituită în temeiul articolului K.3 din Tratatul privind Uniunea Europeană.*»

²⁰ Aceasta ar fi în conformitate cu articolul 98 alineatul (3) din Regulamentul (CE) nr. 1083/2006 [sau cu articolul 96 alineatul (3) din Regulamentul (CE) nr. 1198/2006 pentru FEP] în măsura în care nu există nicio anulare a contribuției publice pentru operațiunea în cauză, adică suma de 40 000 EUR ar fi încă finanțată din cheltuieli publice.

În cazul în care există operațiuni care au fost incluse în eșantionul aleatoriu, dar pe care AA nu le poate audita ca urmare a reținerii documentelor justificative de către autoritățile judiciare (și anume, ca urmare a suspiciunii de fraudă), sunt prevăzute următoarele trei cazuri:

1) Dacă AA are dovezi care sugerează o suspiciune de fraudă privind operațiunea eșantionată (de exemplu, un raport de la poliție) sau dacă existența unei fraude este confirmată de către autoritățile judiciare naționale competente, cheltuielile în cauză sunt considerate erori (aleatorii, sistemice sau conjuncturale) și sunt incluse în RTEE. Dacă după transmiterea RAC, AA obține informații care conduc la concluzia că suspiciunea de fraudă nu a fost confirmată, atunci AA poate revizui RTEE și informa Comisia în consecință în următorul RAC.

2) Dacă există insuficiente informații sau probe disponibile, AA poate înlocui operațiunea eșantionată cu o altă operațiune făcând o selecție aleatorie din populația rămasă, utilizând aceeași metodă de eșantionare, dacă acest lucru poate fi realizat la timp pentru depunerea RAC. În caz contrar, AA poate lua în considerare contabilizarea operațiunii eșantionate inițial cu o eroare zero (dacă nu sunt detectate nereguli) și poate include cheltuielile respective în populație pentru calcularea erorii extrapolate.

3) Dacă AA nu a înlocuit operațiunea eșantionată în cauză și dacă cuantificarea neregulii este posibilă doar după transmiterea RAC pentru anul de referință în cauză, AA ar trebui să calculeze o RTEE revizuită și să o transmită Comisiei cât mai curând posibil. AA ar trebui să menționeze în RAC cazurile identificate prin această situație excepțională și impactul ei asupra opiniei AA.

În mod evident, dacă AA poate audita operațiunile care fac obiectul suspiciunii de fraudă pe baza documentelor justificative de care dispune AA, ține de competența AA să concluzioneze, pe baza propriei activități, dacă există nereguli în ceea ce privește cheltuielilor declarate, fără a aduce atingere rezultatului investigațiilor de fraudă, dacă acestea există.

7.5. Ar trebui ca falimentele sau insolvențele să fie incluse în rata de eroare?

Dacă AA a inclus în eșantionul ei o operațiune care face obiectul unui proces de faliment sau de insolvență, ceea ce implică faptul că obiectivele operațiunii sau alte condiții ale grantului nu pot fi îndeplinite (de exemplu, un ajutor de stat asociat cu crearea de locuri de muncă în cadrul societății beneficiare), însă nu există indicații specifice de neglijență din partea autorității de management la selectarea operațiunii pentru cofinanțare, cheltuielile declarate pentru operațiunea respectivă ar trebui incluse în RTEE?

Pentru a răspunde la această întrebare, este important de remarcat faptul că Regulamentul nr. 539/2010 a adăugat un alineat (5) la articolul 57 din Regulamentul (CE) nr. 1083/2006. „*Alineatele (1) – (4) nu se aplică niciunei operațiuni care suferă o modificare importantă ca urmare a încetării activității productive din cauza unui faliment nefraudulos.*”

Având în vedere această dispoziție, Comisia consideră că, în cazul încetării activității de producție ca urmare a unei situații de faliment nefraudulos, statul membru va fi scutit de investigarea neregulii în cauză și de efectuarea corecțiilor

financiare adecvate, iar statul membru și Comisia nu vor trebui să ia măsurile necesare pentru recuperarea sumelor plătite în mod necorespunzător.

Corolarul acestui raționament este că nu există nicio eroare de luat în considerare în RTEE în legătură cu o situație de faliment atunci când este aplicabil articolul 57 alineatul (5) din Regulamentul (CE) nr. 1083/2006.

Un caz de insolvență sau de faliment ar constitui o eroare de luat în considerare în RTEE în doar două situații:

1) Atunci când are legătură cu fraudă stabilită de către autoritățile judiciare naționale competente, caz în care corecția ar trebui să reprezinte quantumul total al cheltuielilor afectate.

2) Atunci când are legătură cu lipsa unei proceduri de selecție adecvate din partea autorității de management [adică încălcarea articolului 60 litera (a) din Regulamentul (CE) nr. 1083/2006], caz în care eroarea poate fi cuantificată la 5 %, 10 %, 25 % sau 100 % din cheltuielile declarate pentru operațiunea în cauză, după cum rezultă din decizia Comisiei privind corecțiile financiare²¹.

Dacă unul dintre cele două cazuri menționate mai sus este aplicabil, atunci AA ar trebui să ia în considerare data la care s-a produs falimentul, astfel²²:

1) În cazul în care insolvența s-a produs înainte de selectarea eșantionului de către AA și AM a răspuns fără întârziere prin revocarea acordului de grant și a inițiat o procedură de recuperare²³, aceasta este o situație similară cu cea prevăzută în secțiunea 7.1.1 de mai sus. În acest caz, neregula poate fi exclusă în momentul extrapolării erorilor aleatorii la populație.

2) În cazul în care insolvența s-a produs după selectarea eșantionului de către AA (prin urmare, măsurile necesare sunt luate de AM, de asemenea, după selectarea eșantionului), neregula trebuie considerată drept o eroare aleatorie care trebuie inclusă în extrapolarea erorilor aleatorii.

Bineînțeles, existența unei situații de insolvență/faliment nu aduce atingere nevoii AA de a garanta legalitatea și conformitatea cheltuielilor în cadrul operațiunii în cauză în relație cu celelalte dispoziții aplicabile.

²¹ Decizia Comisiei din 19.10. 2011 privind aprobarea orientărilor privind principiile, criteriile și baremele indicative care trebuie aplicate în ceea ce privește corecțiile financiare efectuate de Comisie în conformitate cu articolele 99 și 100 din Regulamentul (CE) nr. 1083/2006 al Consiliului din 11 iulie 2006.

O cuantificare la 100 % ar fi justificată în cazul în care AM nu a verificat dacă situația financiară a beneficiarului a fost satisfăcătoare (adică nu ar conduce la faliment) și aceasta a fost condiția pentru a fi verificată înainte de selectarea operațiunii.

²² După cum rezultă din secțiunea 8.1.1 de mai sus.

²³ Măsura luată de AM poate depinde și de normele și procedurile naționale asociate cu procesele de insolvență și de faliment. AA ar trebui să facă uz de raționamentul profesional atunci când analizează momentul reacției AM la situația concretă de faliment sau de insolvență în cauză.

7.6. Ce abordare ar trebui să adopte AA în cazul în care documentele justificative ale operațiunilor eşantionate au fost pierdute sau deteriorate ca urmare a unei situații de forță majoră (de exemplu, calamități naturale)?

Ca urmare a calamităților naturale din Europa Centrală, o parte dintre AA au întrebat care ar trebui să fie abordarea lor atunci când documentele justificative aflate la beneficiari au fost pierdute sau deteriorate în urma acestor evenimente naturale (pistă de audit insuficiente).

AA ar trebui să solicite autorităților naționale în cauză să reconstruiască pista de audit utilizând documentele păstrate în format electronic, precum și alte surse (de exemplu, contractanți, furnizori, bănci). Totuși, această reconstituire a pistei de audit trebuie realizată în limite rezonabile (incluzând perioada de timp și eforturile administrative), întrucât s-ar putea ca această reconstituire să cauzeze dificultăți necuvenite sau nejustificate entității auditate pe baza faptelor și a circumstanțelor. Pentru a ajunge la o concluzie în acest sens, va fi necesară recurgerea la raționamentul profesional²⁴.

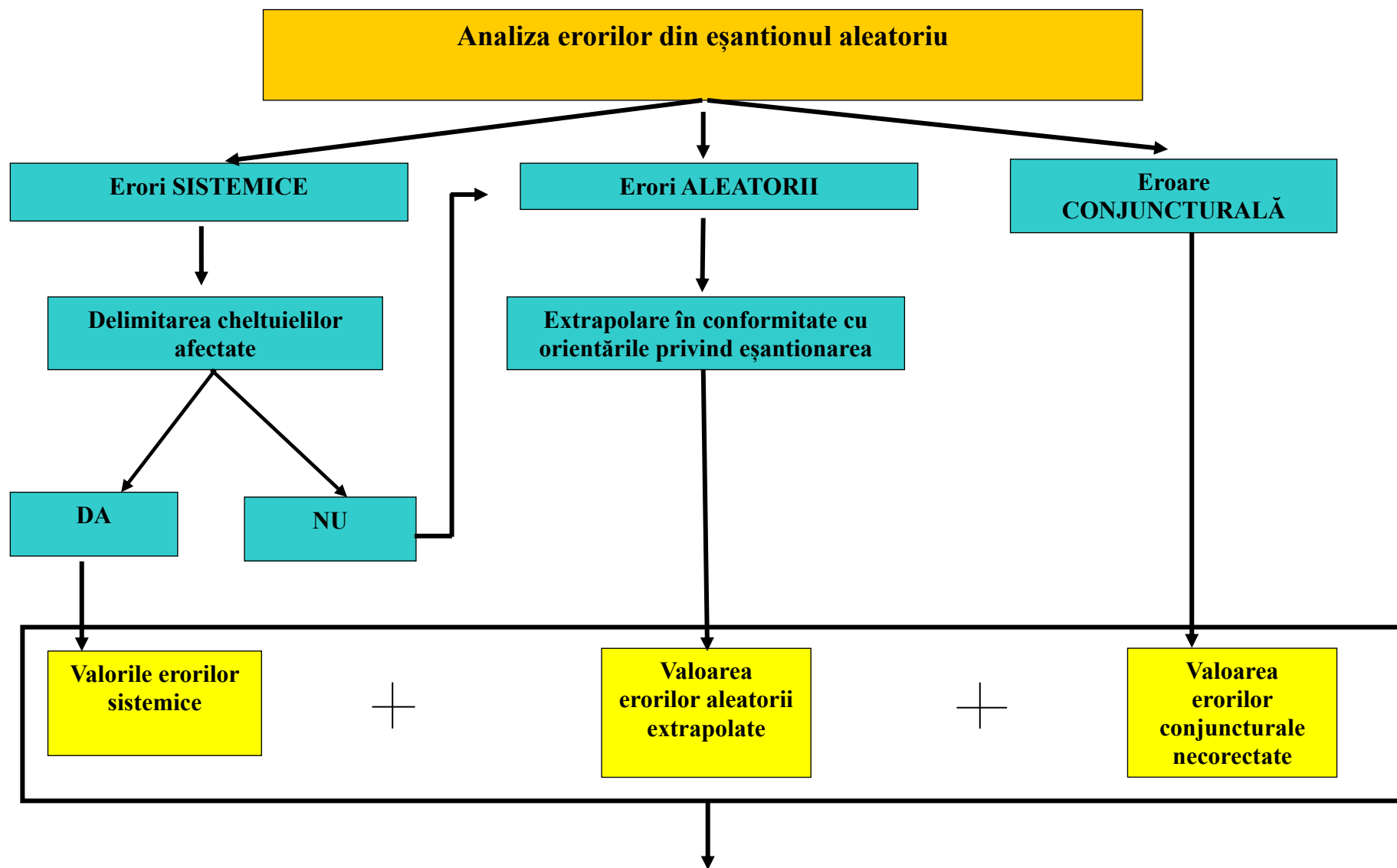
De asemenea, este posibil ca, deși pista de audit este incompletă, documentele care lipsesc să nu fie esențiale pentru determinarea eligibilității cheltuielilor. În acest caz, AA ar trebui să menționeze o limitare a sferei de cuprindere dacă operațiunea în cauză este auditată.

Pentru operațiunile în care într-adevăr pista de audit nu poate fi reconstituită (cel puțin parțial) din cauza situației de forță majoră (cauzată, de exemplu, de calamități naturale) sau a costurilor reconstituirii respective care sunt mai mari decât beneficiul asigurării pistei de audit, AM ar trebui să obțină confirmarea (de exemplu, o scrisoare din partea beneficiarului sau a OI) că așa stau lucrurile și că toate încercările de recuperare a documentelor nu au avut succes. Aceste informații ar trebui să fie acceptabile pentru autoritățile naționale de audit. Cu această confirmare, AM ar putea concluziona apoi că articolul 19 din Regulamentul (CE) nr. 1828/2006 (privind disponibilitatea documentelor) nu poate fi respectat pentru operațiunile în cauză ca urmare a unei situații de forță majoră.

AM ar trebui să aibă o listă a tuturor operațiunilor afectate, care ar trebui să fie excluse apoi din populația din care AA a selectat eşantionul, dacă situația de forță majoră a avut loc anterior. Dacă AA a selectat deja aceste operațiuni pentru audit la fața locului și nicio procedură alternativă nu este fezabilă pentru a verifica eligibilitatea cheltuielilor, atunci se are în vedere înlocuirea operațiunilor respective cu alte operațiuni.

²⁴ A se vedea paginile 6 – 10 din Oficiul Governmental de Contabilitate al S.U.A (*Government Accountability Office – GAO*) privind „Standardele guvernamentale de audit: Excepții și orientări temporare ca răspuns la uraganele Katrina și Rita” (<http://www.gao.gov/govaud/hurricanedocument.pdf>).

ANEXA 1 – RATA TOTALĂ DE EROARE EXTRAPOLATĂ



RATA TOTALĂ DE EROARE EXTRAPOLATĂ = (valorile erorilor sistemice + aleatorii extrapolate + conjuncturale) împărțită la populația din anul N

ANEXA 2 – TABEL PENTRU CHELTUIELILE DECLARATE SI AUDITURILE EȘANTIOANELOR

Fond	Referință (nr. CCI)	Program	Cheltuieli declarate în anul de referință ²⁵	Cheltuieli în anul de referință auditate pentru eșantionul aleatoriu		Valoarea și procentul (rata de eroare a) cheltuielilor neconforme din eșantionul aleatoriu ²⁶		Rata totală de eroare extrapolată ²⁷	Alte cheltuieli auditate ²⁸	Valoarea cheltuielilor neconforme din alt eșantion de cheltuieli	Cheltuieli totale declarate cumulat	Cheltuieli totale auditate cumulat ²⁹ ca procent din cheltuielile totale declarate cumulat
				Suma ³⁰	% ³¹	Suma	%					

²⁵ Această coloană ar trebui să facă referire la populația din care a fost selectat eșantionul aleatoriu, adică valoarea totală cheltuielilor eligibile declarate Comisiei pentru anul N minus unitățile de eșantionare negative, dacă există vreuna. De exemplu, dacă suma de 23 de milioane EUR a fost declarată ca reprezentând cheltuieli eligibile și aceasta include 3 milioane EUR de unități de eșantionare negative, atunci suma care trebuie menționată în coloana A este 26 de milioane EUR, întrucât aceasta corespunde populației de sume pozitive. După caz, explicațiile trebuie furnizate în RAC, la secțiunea privind auditurile operațiunilor.

²⁶ În cazul în care eșantionul aleatoriu se referă la mai multe fonduri sau programe, informațiile cu privire la valoarea și procentul (rata de eroare a) cheltuielilor neconforme sunt furnizate pentru întregul eșantion și nu pot fi furnizate la nivel de program sau fond. Dacă se utilizează stratificarea, ar trebui furnizate informații suplimentare în RAC, la secțiunea privind auditurile operațiunilor.

²⁷ Conceptul de rată totală de eroare extrapolată este explicat în secțiunea 2.6 din prezentele orientări.

²⁸ După caz, coloana „alte cheltuieli auditate” ar trebui să facă referire la cheltuielile auditate în contextul unui eșantion suplimentar pentru anul de referință.

²⁹ Includ atât cheltuielile auditate pentru eșantionul aleatoriu, cât și celelalte cheltuieli auditate.

³⁰ Valoarea cheltuielilor auditate (în cazul în care este aplicată subeșantionarea, numai valoarea cheltuielilor auditate efectiv ar trebui inclusă în această coloană).

³¹ Procentajul cheltuielilor auditate în raport cu cheltuielile declarate Comisiei în anul de referință.

ANEXA 3 – TABEL DE CORELARE ÎNTRE SECȚIUNILE DIN ORIENTĂRILE ANTERIOARE ȘI ORIENTĂRILE ACTUALIZATE PRIVIND TRATAREA ERORILOR

Secțiunile din COCOF 11-0041-01-EN din 7/12/2011 și EFFC/87/2012 din 9/11/2012	Secțiunea corespunzătoare din orientările actualizate privind tratarea erorilor
1. Introducere	1. Introducere
2. Evaluarea erorilor	2. Evaluarea erorilor
2.1 Abordarea prevăzută în orientările anterioare ale Comisiei	[Înlocuită cu o nouă secțiune „2.1. Prezentare generală a tipurilor de erori”.]
2.2 Erori sistemice	2.2 Erori sistemice
2.3 Erori aleatorii	2.3 Erori aleatorii
2.4 Erori conjuncturale	2.4 Erori conjuncturale
2.5 Erori legate de procedura contradictorie nefinalizată	[Inclusă în secțiunea 6.]
2.6 Rata totală de eroare extrapolată	2.5 Rata totală de eroare extrapolată
3. Prezentarea erorilor în RAC prin intermediul SFC2007	3. Prezentarea erorilor în RAC prin intermediul SFC2007
4. Opiniile de audit inadecvate	4. Opiniile de audit inadecvate
5. Măsuri corective	5. Măsuri corective
5.1 Conceptul de eroare corectată pentru determinarea opiniei de audit	5.1 Conceptul de eroare corectată pentru determinarea opiniei de audit
5.2 Măsuri corective ca evenimente ulterioare	5.2 Măsuri corective ca evenimente ulterioare
5.3 Opțiunea 1: corecția financiară extrapolată	5.4 Corecția financiară extrapolată
5.4 Opțiunea 2: analiza și corectarea fiecărui tip de eroare	5.3 Corectarea fiecărui tip de eroare
5.5 Compensarea cu ajutorul unei „marje” de cheltuieli	7.2 Compensarea cu ajutorul unei „marje” de cheltuieli
[Secțiune nouă a orientărilor actualizate privind tratarea erorilor.]	6. RTEE și asigurarea privind buna funcționare a SGC
6. Implicații pentru eșantionare care	[Secțiune eliminată deoarece este

Secțiunile din COCOF 11-0041-01-EN din 7/12/2011 și EFFC/87/2012 din 9/11/2012	Secțiunea corespunzătoare din orientările actualizate privind tratarea erorilor
rezultă din rata de eroare mare	acoperită de secțiunile 8.1, 5.11 și 8.2.2 din Orientările privind eșantionarea, actualizate în 2013.]
7. Eroarea cea mai probabilă și limita superioară de eroare	Idem].
8. Cazuri particulare	7. Cazuri particulare
8.1 Erorile detectate de AA în cheltuieli, care au fost considerate, de asemenea, neconforme de către autoritatea de management, organismul intermediar sau autoritatea de certificare	7.1 Erorile detectate de AA în cheltuieli, care au fost considerate, de asemenea, neconforme de către autoritatea de management, organismul intermediar sau autoritatea de certificare
8.1.1 Nereguli care au fost deja detectate și tratate de către OI/AM/AC, dar care nu au fost corectate înainte ca eșantioanele să fie selectate de către AA	7.1.1 Nereguli care au fost deja detectate și tratate de către OI/AM/AC, dar care nu au fost corectate înainte ca eșantioanele să fie selectate de către AA
8.1.2 Nereguli constatate în timpul controalelor de către OI/AM și insuficient corectate înainte de selectarea eșantionului de către AA	7.1.2 Nereguli constatate în timpul controalelor de către OI/AM și insuficient corectate înainte de selectarea eșantionului de către AA
8.1.3 Nereguli referitoare la cheltuielile „decertificate” după selectarea eșantionului de către AA	7.1.3 Nereguli referitoare la cheltuielile „decertificate” după selectarea eșantionului de către AA
8.2 Compensarea erorilor supraestimate cu erori subestimate pentru a se ajunge la nivelul general de eroare cel mai probabil	7.3 Compensarea erorilor supraestimate cu erori subestimate pentru a se ajunge la nivelul general de eroare cel mai probabil
[Secțiune nouă a orientărilor actualizate privind tratarea erorilor.]	7.4 Cum ar trebui raportate fraudă și suspiciunea de fraudă în RAC și cum se reflectă în rata de eroare?

Secțiunile din COCOF 11-0041-01-EN din 7/12/2011 și EFFC/87/2012 din 9/11/2012	Secțiunea corespunzătoare din orientările actualizate privind tratarea erorilor
[Secțiune nouă a orientărilor actualizate privind tratarea erorilor.]	7.5 Ar trebui incluse falimentele/insolvențele în rata de eroare?
[Secțiune nouă a orientărilor actualizate privind tratarea erorilor.]	7.6 Ce abordare ar trebui să adopte AA în cazul în care documentele justificative ale operațiunilor eșantionate sunt pierdute sau deteriorate ca urmare a unei situații de forță majoră (de exemplu, calamități naturale)?
Anexa 1 – Rata totală de eroare extrapolată	Anexa 1 – Rata totală de eroare extrapolată
Anexa 2 – Tabelul pentru cheltuielile declarate și auditurile eșantioanelor	Anexa 2 – Tabelul pentru cheltuielile declarate și auditurile eșantioanelor