



Európske štrukturálne a investičné fondy

Aktualizované usmernenie pre členské štáty
k spracovaniu chýb zverejnených vo výročných
kontrolných správach

(Programové obdobie 2007 – 2013)

(Príloha k Usmerneniu k výročným kontrolným správam
a stanoviskám: COCOF 09/0004/01-EN z 18. februára 2009
a EFFC/0037/2009-EN z 23. februára 2009)

VYHLÁSENIE O ODMIETNUTÍ ZODPOVEDNOSTI: Tento dokument pripravili útvary Komisie. V tomto dokumente sa na základe platných právnych predpisov EÚ poskytujú kolegom a ďalším subjektom zapojeným do monitorovania, riadenia alebo vykonávania európskych štrukturálnych a investičných fondov [s výnimkou Európskeho poľnohospodárskeho fondu pre rozvoj vidieka (EPFRV)] technické usmernenia o tom, ako vykladať a uplatňovať pravidlá EÚ v tejto oblasti. Cieľom tohto dokumentu je poskytnúť vysvetlenia a výklad uvedených pravidiel podľa útvarov Komisie, aby sa uľahčilo vykonávanie programov a podporili osvedčené postupy. Týmto usmerňujúcim pokynom nie je dotknutý výklad Súdneho dvora a Všeobecného súdu ani rozhodnutia Komisie.

Obsah

ZOZNAM SKRATIEK	4
GLOSÁR	5
1. ÚVOD	7
2. HODNOTENIE CHÝB	8
2.1. Prehľad druhov chýb	8
2.2. Systémové chyby	8
2.3. Náhodné chyby	9
2.4. Neobvyklé chyby	9
2.5. Celková projektovaná miera chybovosti	10
3. SPOLOČNÉ SYSTÉMY A ROZDIELNE STANOVISKÁ AUDÍTORA PODĽA PROGRAMOV	11
4. NEVHODNÉ STANOVISKÁ AUDÍTORA	12
5. NÁPRAVNÉ OPATRENIA.....	12
5.1. Pojem opravenej chyby pre určenie stanoviska audítora	12
5.2. Nápravné opatrenia ako následné udalosti	13
5.3. Oprava každého druhu chyby	14
5.4. Extrapolovaná finančná oprava	15
6. TPER A UISTENIE O ÚČINNOM FUNGOVANÍ SRK.....	16
7. KONKRÉTNE PRÍPADY	19
7.1. Chyby zistené OA vo výdavkoch, ktoré za neoprávnené považoval aj RO, SO alebo CO	19
7.1.1. Nezrovnalosti, ktoré už zistil a na ktoré už reagoval SO/RO/CO, ale ktoré ešte neboli opravené skôr, ako OA vybral vzorku.....	19
7.1.2. Nezrovnalosti, ktoré boli zistené počas kontrol SO alebo RO a nedostatočne opravené predtým, ako OA vybral vzorku.....	19
7.1.3. Nezrovnalosti týkajúce sa výdavkov, ktorých certifikácia bola zrušená neskôr, ako OA vybral vzorku	20
7.2. Kompenzácia pomocou výdavkovej „rezervy“ na úrovni projektu	20
7.3. Zápočet chýb vyplývajúcich z nadhodnotenia voči chybám vyplývajúcim z podhodnotenia.....	21
7.4. Akým spôsobom by sa mali vo VKS vykázat podvody a podozrenia z podvodov a ako by mali byť zohľadnené v miere chybovosti?.....	21
7.5. Mali by byť do miery chybovosti zahrnuté konkurzné konania alebo postupy v prípade platobnej neschopnosti?.....	22
7.6. Aký prístup by mal OA prijať v prípade straty alebo poškodenia podpornej dokumentácie k operáciám zaradeným do vzorky v dôsledku „vyššej moci“ (napr. prírodných katastrof)?.....	23
PRÍLOHA 1 – CELKOVÁ PROJEKTOVANÁ MIERA CHYBOVOSTI	25

PRÍLOHA 2 – TABUĽKA VYKÁZANÝCH VÝDAVKOV A AUDITOV VZORIEK	26
PRÍLOHA 3 – TABUĽKA ZHODY MEDZI ODDIELMI PREDCHÁDZAJÚCEHO USMERNENIA A AKTUALIZOVANÉHO USMERNENIA K SPRACOVANIU CHÝB	28

ZOZNAM SKRATIEK

OA	orgán auditu
VŠČ	výročná správa o činnosti (každého generálneho riaditeľstva Komisie)
VKS	výročná kontrolná správa
CO	certifikačný orgán
KF	Kohézny fond
COCOF	výbor pre koordináciu fondov (Committee of the Coordination of the Funds)
DAS	vyhlásenie Európskeho dvora audítorov o vierohodnosti týkajúce sa plnenia rozpočtu EÚ
EFF	Európsky fond pre rybné hospodárstvo (European Fisheries Fund)
EFRR	Európsky fond regionálneho rozvoja
ESF	Európsky sociálny fond
SO	sprostredkovateľský orgán
ISA	medzinárodný audítorský štandard (International Standard of Auditing)
RO	riadiaci orgán
SRK	systém riadenia a kontroly
MUS	výber vzoriek podľa hodnoty peňažnej jednotky (Monetary Unit Sampling)
TPER	celková projektovaná miera chybovosti (Total Projected Error Rate)

GLOSÁR

Pojem	Vymedzenie
Neobvyklá chyba	Nesprávnosť, ktorá je preukázateľne nereprezentatívna pre celkový súbor. Existencia neobvyklých chýb by sa mala v správe uvádzať len za veľmi výnimočných, riadne zdôvodnených okolností.
Obdobie auditu	Orgán auditu musí predložiť správu na základe audítorskej práce vykonanej počas obdobia auditu od 1. 7. N do 30. 6. N+1 k 31. 12. N+1. Obdobie auditu je obdobím, počas ktorého OA vykonáva svoju prácu, t. j. systémové audity a audity operácií.
Námietkové konanie	Konanie, pomocou ktorého sa audítorské správy (ich návrh) zasielajú kontrolovanému subjektu so žiadosťou o písomnú odpoveď v stanovenej lehote.
Chyba	Chyba/nezrovnalosť/nesprávnosť je na účely tohto usmernenia kvantifikovateľné nadhodnotenie certifikovaných výdavkov vykázaných Komisii.
Výdavky roka N	Výdavky vykázané Komisii, na základe ktorých sa vyberá vzorka operácií.
Nezrovnalosť	Rovnaký význam ako chyba alebo nesprávnosť.
Známa chyba	Známa chyba je chyba zistená mimo kontrolovanej vzorky.
Nesprávnosti	Rovnaký význam ako chyba alebo nezrovnalosť.
Celkový súbor	Celý súbor údajov, z ktorého sa vyberá vzorka [na účely článku 62 ods. 1 písm. b) nariadenia (ES) č. 1830/2006] a o ktorom chce audítor vyvodiť závery.
Náhodná chyba	Chyby, ktoré sa nepovažujú za systémové, sa označujú ako náhodné chyby. Tento pojem predpokladá pravdepodobnosť, že náhodné chyby zistené v kontrolovanej vzorke sa vyskytujú aj v nekontrolovanej časti celkového súboru.

Pojem	Vymedzenie
Zvyšková chybovosť	<p>Zvyšková chybovosť zodpovedá TPER po odpočítaní finančných opráv, ktoré mohli byť uplatnené členským štátom v súvislosti s chybami, ktoré zistil OA v rámci auditov operácií, vrátane projektovaných náhodných chýb alebo systémových nezrovnalostí. Tieto opravy sa zvyčajne vykonávajú po určení TPER. Od zvyškovej chybovosti však možno odpočítať aj finančné opravy uplatnené členským štátom po tom, ako OA vybral vzorku, a pred tým, ako OA stanovil TPER, za predpokladu, že cieľom takýchto opráv je znížiť riziká zistené na základe TPER.</p> <p>Ďalšie podrobnosti o zvyškovej chybovosti sú uvedené v oddiele 5.1 tohto usmernenia.</p>
Systémová chyba	<p>Systémové chyby sú:</p> <ul style="list-style-type: none"> – chyby zistené v kontrolovanej vzorke, – chyby, ktoré majú vplyv na nekontrolovanú časť celkového súboru, – chyby, ktoré vznikajú za dobre vymedzených a podobných okolností. <p>Tieto chyby majú spravidla spoločný znak, napr. druh operácie, umiestnenie operácie alebo obdobie. Spravidla sú spojené s neúčinnými postupmi kontroly v rámci (časti) systémov riadenia a kontroly.</p>
Celková projektovaná miera chybovosti (TPER)	<p>Celková projektovaná chyba zodpovedá súčtu týchto chýb: projektované náhodné chyby, systémové chyby a neobvyklé chyby.</p> <p>OA by mal porovnať celkovú projektovanú mieru chybovosti s prahom významnosti, aby dospel k záverom pre celý celkový súbor, na ktorý sa vzorka vzťahuje.</p>

1. ÚVOD

Cieľom tohto dokumentu je poskytnúť usmernenie orgánom členského štátu, konkrétne orgánom auditu, prostredníctvom objasnenia hlavných otázok, ktoré položili počas programového obdobia 2007 – 2013 v súvislosti so spracovaním a s hodnotením chýb zistených v rámci auditov operácií. V usmernení sa poskytuje aj vysvetlenie výpočtu celkovej projektovanej miery chybovosti, príslušných nápravných opatrení a vplyvu na stanovisko audítora OA predložené podľa článku 62 ods. 1 písm. d) bodu ii) nariadenia (ES) č. 1083/2006 a článku 61 ods. 1 písm. e) bodu ii) nariadenia (ES) č. 1198/2006.

Tento dokument je aktualizáciou usmerňujúcich pokynov Komisie COCOF 11-0041-01-EN zo 7. decembra 2011 a EFFC/87/2012 z 9. novembra 2012 so zohľadnením poznatkov získaných od toho času prostredníctvom posúdenia VKS za roky 2012, 2013 a 2014. Týmto usmernením sa konsolidujú do jedného dokumentu vysvetlenia poskytnuté OA od roku 2011 s príslušnou aktualizáciou tam, kde sa to považovalo za potrebné. Príloha 3 obsahuje tabuľku, v ktorej sa porovnáva štruktúra predchádzajúceho a aktualizovaného usmernenia k spracovaniu chýb. Toto usmernenie je základom pre usmernenie k spracovaniu chýb za programové obdobie 2014 – 2020, ktorého vydanie sa pripravuje.

Usmernenie je spoločným dokumentom, ktorý vypracovalo GR pre regionálnu a mestskú politiku v spolupráci s GR pre zamestnanosť, sociálne záležitosti a rovnaké príležitosti a s GR pre námorné záležitosti. Usmernenie ako také majú uplatňovať OA zodpovedné za predkladanie VKS v prípade programov spolufinancovaných z EFRR, KF, ESF alebo EFF.

Toto usmernenie je potrebné chápať ako doplnkové a malo by sa čítať spolu s týmito existujúcimi usmerneniami Komisie:

- usmernenie k VKS a stanoviskám pre štrukturálne fondy a Kohézny fond (COCOF 09/0004/01-EN z 18. februára 2009 a EFFC/0037/2009-EN z 23. februára 2009), ďalej len „usmernenie k VKS a stanoviskám“,
- usmerňujúci pokyn k metódam výberu vzoriek pre orgány auditu zo 4. apríla 2013 (COCOF 08/0021/03-EN), ďalej len „usmernenie k výberu vzoriek“,
- usmernenie k spoločnej metodike posudzovania systémov riadenia a kontroly [SRK] v členských štátoch¹ (COCOF 08/0019/00-EN zo 6. júna 2008 a EFFC/27/2008 z 12. septembra 2008), ďalej len „usmernenie k posudzovaniu SRK“,
- usmerňujúci pokyn pre certifikačné orgány k podávaniu správ o stiahnutých sumách, vrátených sumách, sumách, ktoré majú byť vrátené, a sumách, ktoré sa

¹ Pozri poznámku v dokumente COCOF 08/0019/00-EN, v ktorej sú uvedené štyri kategórie posudzovania systémov: kategória 1: funguje dobre, sú potrebné iba menšie zlepšenia (vysoká spoľahlivosť), kategória 2: funguje, ale sú potrebné určité zlepšenia (priemerná spoľahlivosť), kategória 3: funguje čiastočne, sú potrebné podstatné zlepšenia (priemerná spoľahlivosť), kategória 4: v podstate nefunguje (nízka spoľahlivosť).

považujú za nevyhnutné, ktorý sa uplatňuje na programové obdobie 2007 – 2013, z 27. marca 2010 (COCOF č. 10/0002/00/EN), ďalej len „usmernenie pre CO“.

2. HODNOTENIE CHÝB

2.1. Prehľad druhov chýb

Ako sa vyžaduje v medzinárodných audítorských štandardoch, konkrétne ISA 530, VKS by okrem nápravných opatrení (pozri ďalej oddiel 5) mala obsahovať aj hodnotenie chýb zistených v rámci auditov operácií vykonaných OA. Chyby zistené v rámci týchto auditov môžu byť náhodné, systémové alebo – vo výnimočných prípadoch – neobvyklé. Tieto pojmy sú vysvetlené ďalej v oddieloch 2.2, 2.3 a 2.5.

Po vyhodnotení chýb by mal OA vypočítať TPER, ako sa uvádza ďalej v oddiele 2.5. OA by sa mal snažiť plánovať svoju prácu tak, aby prebehlo riadne hodnotenie a aby členský štát mohol včas prijať nápravné opatrenia pred predložením VKS. Vo VKS by mal byť vysvetlený odborný úsudok použitý OA pri hodnotení chýb.

2.2. Systémové chyby

Systémové chyby sú chyby zistené v kontrolovanej vzorke, ktoré majú vplyv na nekontrolovanú časť celkového súboru a ktoré vznikajú za dobre vymedzených a podobných okolností. Spravidla sú spojené s neúčinnými postupmi kontroly v rámci (časti) systémov riadenia a kontroly. Identifikácia potenciálnej systémovej chyby v skutočnosti znamená vykonanie doplňujúcej práce potrebnej na stanovenie jej celkového rozsahu a následnej kvantifikácie. To znamená, že by sa mali identifikovať všetky prípady, pri ktorých je možné, že obsahujú chybu rovnakého druhu ako je chyba zistená vo vzorke, aby sa umožnilo vymedzenie jej celkového vplyvu v celkovom súbore². Podľa článku 98 ods. 4 nariadenia (ES) č. 1083/2006 a článku 96 ods. 4 nariadenia (ES) č. 1198/2006: „V prípade systémovej nezrovnalosti členský štát rozšíri svoje šetrenie na všetky operácie, ktoré by mohli byť nepriaznivo ovplyvnené.“

Ak má OA primeranú istotu, že časť celkového súboru ovplyvnená systémovými chybami je úplne vymedzená a že v rámci celkového súboru neexistujú žiadne iné jednotky, ktoré by mohli byť ovplyvnené podobnými chybami, suma systémových chýb by sa mala pripočítať k náhodnej projektovanej chybe, aby sa zistila TPER. Extrapolácia náhodných chýb zistených vo vzorke na celkový súbor si vyžaduje, aby OA použil vzorce uvedené v prílohe 1 k usmerneniu k výberu vzoriek.

Suma systémových chýb zistených vo vzorke sa neposudzuje ani nezohľadňuje v náhodnej projektovanej chybe, ale pripočítava sa k nej na účel výpočtu TPER (porovnaj oddiel 2.5). Napriek tomu by sa akákoľvek náhodná chyba zistená v operáciách ovplyvnených systémovými chybami (popri systémových chybách) mala extrapolovať a zohľadniť v náhodnej projektovanej chybe.

² Napríklad sa môže stať, že v operácii spolufinancovanej v rámci prioritnej osi týkajúcej sa finančného inžinierstva bola zistená určitá chyba. Môže sa stať, že táto chyba sa vyskytne aj v iných operáciách v rámci tej istej prioritnej osi. OA musí v spolupráci s riadiacim orgánom stanoviť, či ide o tento prípad.

Konkrétny druh chýb, ktorý by sa nemal zamieňať so systémovými chybami, nastáva, keď chyba zistená v jednej operácii vo vzorke vedie audítora k zisteniu jednej alebo viacerých chýb v tej istej operácii mimo danej vzorky – túto chybu možno označiť za „známu chybu“. Napríklad ak sa zistí, že zmluva je podľa pravidiel verejného obstarávania nezákonná, je pravdepodobné, že časť neoprávnených výdavkov, ktoré s ňou súvisia, bola vykázaná pre danú operáciu v žiadosti o platbu alebo vo faktúre zahrnutej do kontrolovanej vzorky. Zvyšok výdavkov na túto operáciu mohol byť vykázaný v žiadostiach o platbu alebo vo faktúrach nezahrnutých do tejto vzorky v rámci kontrolovaného celkového súboru alebo v celkovom súbore predchádzajúceho roku.

Odporúčaný postup pri zaobchádzaní so známymi chybami je extrapolovať náhodné chyby vo vzorke (vrátane chýb, ktoré viedli k zisteniu známej chyby) na celkové výdavky (bez odpočítania sumy známych chýb od celkového súboru). V tomto prípade sa známa chyba nepripočíta k TPER. Toto odporúčanie vyplýva zo skutočnosti, že na rozdiel od systémových chýb sa vymedzenie známej chyby zvyčajne vykonáva na úrovni operácie, kde bola chyba zistená. Týmto postupom sa nepotvrdí, či v celkovom súbore nezostali iné operácie ovplyvnené týmto druhom chyby. V tejto súvislosti by známa chyba mala byť opravená ako akýkoľvek iný druh chýb. Rovnako by sa mali opraviť aj známe chyby týkajúce sa predchádzajúcich rokov.

2.3. Náhodné chyby

Po vyhodnotení chýb, ktoré vykoná OA, sa chyby, ktoré sa nepovažujú za systémové, označia za náhodné chyby. Tento pojem predpokladá pravdepodobnosť, že náhodné chyby zistené v kontrolovanej vzorke sú prítomné aj v nekontrolovanej časti celkového súboru, keďže vzorka je reprezentatívna. Tieto chyby je teda potrebné zahrnúť do projekcie chýb – pozri oddiel 2.5 tohto usmernenia.

Výpočet projekcie náhodných chýb sa líši v závislosti od zvolenej metódy výberu vzoriek, ako sa opisuje v usmernení k výberu vzoriek.

2.4. Neobvyklé chyby

Chyba, ktorá je preukázateľne nereprezentatívna pre celkový súbor, sa nazýva neobvyklá chyba. Štatistická vzorka je reprezentatívna pre celkový súbor, a preto by sa neobvyklé chyby mali v správe uvádzať len za veľmi výnimočných, riadne zdôvodnených okolností. Časté uchýľovanie sa k tomuto pojmu bez riadneho odôvodnenia môže narušiť spoľahlivosť výpočtu TPER a stanoviska audítora OA.

Od OA sa vyžaduje, aby vo VKS poskytol vysokú mieru uistenia, že takáto neobvyklá chyba nie je pre daný celkový súbor reprezentatívna, a aby vysvetlil dodatočné audítorské postupy, ktoré vykonal, aby vyvodil záver o existencii neobvyklej chyby, ako sa to vyžaduje podľa ISA č. 530, kde sa ďalej stanovuje:

„A.19. Keď nesprávnosť predstavuje anomáliu, možno ju vylúčiť z projekcie nesprávností na populáciu. Vplyv takejto anomálie, ak ostala neopravená, treba však zvážiť zároveň s projekciou nesprávností nepredstavujúcich anomálie.“

„A.22. V prípade testov detailov predstavuje projektovaná nesprávnosť spolu s prípadnou nesprávnosťou predstavujúcou anomáliu audítorov najlepšie

odhad nesprávností v populácii. Keď súčet projektovanej nesprávnosti a prípadnej nesprávnosti predstavujúcej anomáliu prevyšuje prípustnú nesprávnosť, vzorka neposkytuje primeraný základ na závery o testovanej populácii. (...)“

Znamená to, že keď sa OA rozhodne vylúčiť neobvyklú chybu z výpočtu projektovanej chyby, suma neobvyklých chýb sa musí pridať do výpočtu TPER, ak nebola opravená, v súlade s oddielom 5.1 tohto usmernenia. Ak bola neobvyklá chyba opravená predtým, ako bola Komisii predložená príslušná VKS, potom sa do TPER nezapočíta. Tento prístup sa uplatňuje iba na neobvyklé chyby, vzhľadom na ich výnimočnú povahu, ako je stanovené v citovanom audítorskom štandarde.

Konkrétny prípad môže nastať, keď OA zistí v operácii nezrovnalosť (napr. nedodržanie pravidiel verejného obstarávania týkajúce sa konkrétnej zmluvy), pričom tá istá operácia je ovplyvnená aj neobvyklou chybou. V tomto prípade by sa mala na celkový súbor projektovať náhodná chyba; neobvyklá chyba v tej istej operácii sa pripočíta k TPER, pokiaľ sa neopraví pred predložením VKS. Je to preto, lebo náhodná chyba predstavuje ďalšie možné chyby v celkovom súbore a mala by sa extrapolovať na zvyšok výdavkov celkového súboru, aby sa získal riadny odhad TPER.

2.5. Celková projektovaná miera chybovosti

OA by mal vo VKS uviesť TPER na porovnanie s prahom významnosti s cieľom dospieť k záveru, či celkový súbor, z ktorého bola vybraná náhodná vzorka, obsahuje významnú nesprávnosť alebo nie³. TPER predstavuje odhadovaný vplyv chýb v systémoch riadenia a kontroly v percentuálnom vyjadrení z celkového súboru pre rok N. Celková projektovaná chyba by mala vyjadrovať analýzu, ktorú vypracoval OA vzhľadom na chyby zistené v rámci auditov operácií vykonaných podľa článku 62 ods. 1 písm. b) nariadenia (ES) č. 1083/2006 a článku 61 ods. 1 písm. b) nariadenia (ES) č. 1198/2006.

TPER zodpovedá súčtu príslušných položiek (t. j. projektovaných náhodných chýb, systémových chýb a neopravených neobvyklých chýb) vydelenému celkovým súborom roku N – pozri vývojový diagram v prílohe 1 k tomuto usmerneniu.

Ak sa v kontrolovanej vzorke zistia systémové chyby a ich rozsah v nekontrolovanom celkovom súbore je presne vymedzený, potom systémové chyby týkajúce sa tohto celkového súboru sa pripočítavajú k celkovej projektovanej chybe, ako sa uvádza v predchádzajúcom texte. Ak sa takéto vymedzenie neurobí pred predložením VKS, príslušné systémové chyby sa na účely výpočtu projektovanej náhodnej chyby majú považovať za náhodné chyby⁴.

³ Ako vyplýva z článku 17 ods. 4 druhého pododseku nariadenia Komisie (ES) č. 1828/2006 a článku 43 ods. 4 druhého pododseku nariadenia Komisie (ES) č. 498/2007: „Pri operačných programoch, v ktorých je projektovaná chybovosť vyššia ako úroveň dôležitosti, audítorský orgán vykoná analýzu jej dôležitosti a prijme potrebné opatrenia vrátane vhodných odporúčaní, ktoré uvedie vo výročnej kontrolnej správe.“

⁴ Chyby zistené počas systémových auditov (testovanie kontrol) sa nepripočítavajú k celkovej projektovanej chybe, ale mali by byť opravené a uvedené v oddiele 4 VKS. Závery vyplývajúce zo

3. SPOLOČNÉ SYSTÉMY A ROZDIELNE STANOVISKÁ AUDÍTORA PODĽA PROGRAMOV

Informácie o TPER by sa mali predkladať v oddiele VKS, ktorý sa týka auditov vzoriek operácií. Okrem toho v „tabuľke vykázaných výdavkov a auditov vzoriek“, ktorá má byť pripojená k VKS [ako vyplýva z tabuľky 9 prílohy VIII k nariadeniu (ES) č. 1828/2006], by mala byť zverejnená TPER – pozri prílohu 2 k tomuto dokumentu.

VKS sa predkladá Komisii prostredníctvom SFC2007. Modul v SFC2007 obsahuje uvedenú tabuľku, ktorú vyplní OA. Informácie o TPER sa uvádzajú v samostatnom stĺpci za stĺpcom s názvom „Suma a percentuálny podiel (mera chybovosti) neoprávnených výdavkov v náhodnej vzorke“.

Hoci je metodologicky správne uvádzať TPER, ktorá sa vzťahuje na programy zahrnuté do spoločného SRK, nemusí vždy platiť, že stanovisko je rovnaké pre všetky programy uvedeného systému.

V článku 62 ods. 1 písm. d) nariadenia Rady (ES) č. 1083/2006 sa uvádza: „*Ak sa na niekoľko operačných programov uplatňuje spoločný systém, môžu sa informácie uvedené v bode i) spojiť do jednej správy a stanovisko a vyhlásenie vydané podľa bodov ii) a iii) môže zahŕňať všetky príslušné operačné programy.*“ [Zdôraznenie bolo doplnené.]

Preto ak systémové audity alebo analýza chýb zistených v náhodnej vzorke pre spoločný SRK poukážu na konkrétne nedostatky len v jednom programe v rámci tohto spoločného SRK, OA môže zvážiť, či jeho stanovisko audítora nebude pre tento konkrétny program odlišné. SFC2007 ako taký umožňuje OA uviesť rozdielne stanoviská pre každý program, dokonca aj vtedy, ak patria do toho istého SRK. V tomto prípade by mal OA vysvetliť vo VKS auditorské dôkazy, ktoré podporujú rozdielne stanoviská audítora pre programy vyčlenené z hodnotenia spoločného SRK, do ktorého patria.

V snahe zabezpečiť dostatočné auditorské dôkazy, ktoré by OA umožnili vyvodiť rozdielne stanoviská audítora k programom zahrnutým do spoločného SRK (aj vzhľadom na ich uzavretie⁵), Komisia odporúča, aby v prípadoch, keď sa pre niektoré z týchto programov očakávajú odlišné výsledky, OA plánoval svoju činnosť tak, aby získal primeranú istotu, pokiaľ ide o konkrétny program, resp. konkrétne programy. Tento cieľ možno dosiahnuť zabezpečením reprezentatívnej vrstvy, ktorá by pokrývala príslušné vykázané výdavky. Pri použití štatistického výberu vzoriek na výber náhodnej vzorky pre spoločný SRK sa uplatňuje bežné pravidlo minimálne 30 jednotiek vzorky pre túto vrstvu. Pri neštatistickom výbere vzoriek sa uplatňujú možnosti uvedené v usmernení k výberu vzoriek.

systémových auditov by sa mali zohľadniť v stanovisku audítora zverejnenom vo VKS spolu s výsledkami auditov operácií.

⁵ Pri uzavretí programu bude potrebné mať dostatočnú garanciu auditu pre každý program, porovnávaj článok 17 ods. 5 prvú vetu nariadenia (ES) č. 1828/2006 (pre EFRR, KF a ESF) a článok 43 ods. 5 nariadenia (ES) č. 498/2007 (pre EFF).

4. NEVHODNÉ STANOVISKÁ AUDÍTORA

Komisia považuje za nevhodné stanoviská audítora o. i. tieto prípady:

- stanoviská bez výhrad, hoci neboli vykonané žiadne audity operácií, pokiaľ ide o výdavky v roku N,
- stanoviská bez výhrad, hoci OA nevykonal audit všetkých operácií vo vzorke,
- stanoviská bez výhrad, hoci hodnoty celkovej projektovanej miery chybovosti sú vyššie ako úroveň významnosti a/alebo v systémových auditoch boli zistené značné nedostatky, bez toho, aby vnútroštátne orgány prijali včas pred zverejnením stanoviska audítora primerané nápravné opatrenia (porovnaj oddiel 5 tohto usmernenia),
- odmietnutie stanoviska, pretože námietkové konania pre audity operácií neboli dokončené.

5. NÁPRAVNÉ OPATRENIA

5.1. Pojem opravenej chyby pre určenie stanoviska audítora

Všetky chyby vrátane náhodných, systémových a neobvyklých chýb by sa mali opraviť⁶.

Na účely stanoviska audítora bez výhrad je potrebné opraviť výdavky deklarované Komisii tak, aby zvyšková chybovosť pre výdavky za rok, ktorý je predmetom preskúmania, bola nižšia alebo rovná 2 % a zistené systémové nedostatky boli zmiernené na primeranú úroveň s cieľom zabezpečiť predchádzanie chybám v budúcich výkazoch výdavkov.

Zvyšková chybovosť zodpovedá TPER po odpočítaní finančných opráv, ktoré mohli byť uplatnené členským štátom v súvislosti s chybami, ktoré zistil OA v rámci auditov operácií, vrátane projektovaných náhodných chýb alebo systémových nezrovnalostí. Tieto opravy sa zvyčajne vykonávajú po určení TPER. Od zvyškovej chybovosti však možno odpočítať aj finančné opravy uplatnené členským štátom po tom, ako OA vybral vzorku, a pred tým, ako OA stanovil TPER, za predpokladu, že cieľom takýchto opráv je znížiť riziká zistené na základe TPER. Typickým príkladom by mohli byť opravy vykonané na základe práce RO vykonanej pri určovaní miery systémových nezrovnalostí, ktoré zistil OA v rámci auditov operácií. V každom prípade, okrem odborného úsudku použitého OA pri posudzovaní finančných opráv, ktoré je potrebné brať do úvahy pri výpočte zvyškovej chybovosti, by OA mal mať primeranú istotu, že finančné opravy, ktoré je potrebné brať do úvahy pri zvyškovej chybovosti, sú skutočne opravy neoprávnených výdavkov, a nie napríklad opravy administratívnych chýb, storno položky v účtoch, ktoré nezodpovedajú finančným opravám, príjmy z projektov generujúcich príjmy, presuny operácií z jedného programu do druhého (alebo v rámci programu) ani rozhodnutia vedenia zrušiť projekt, ktoré nesúvisia s nezrovnalosťami zistenými v rámci tohto projektu. A napokon, opravy súvisiace s jednotlivými

⁶ Pokiaľ ide o známe chyby, pozri posledné dva odseky oddielu 2.2 vyššie.

nezrovnalosťami⁷, ktoré ako také nie sú zahrnuté v TPER (napr. konkrétne prípady neobvyklých chýb opravených pred predložením VKS, nezrovnalosti, ktoré už zistil a na ktoré už reagoval SO/RO/CO, ale ktoré ešte neboli opravené skôr, ako OA⁸ vybral vzorku), by sa nemali započítavať do zvyškovej chybovosti, aby nedošlo k jej podhodnoteniu.

Podľa článku 70 nariadenia (ES) č. 1083/2006 a článku 70 nariadenia Rady (ES) č. 1198/2006 sa od členských štátov (RO alebo CO, v súlade so SRK) vyžaduje, aby opravili a vymáhali nesprávne vyplatené sumy. Členské štáty majú dve možnosti:

- zrušiť neoprávnené výdavky v programe hneď, ako zistia nezrovnalosť, tým, že ich odpočítajú v nasledujúcom výkaze výdavkov, čím dôjde k uvoľneniu finančných prostriedkov EÚ pre záväzky na ďalšie operácie alebo
- ponechať výdavky v programe až do ukončenia vymáhania neoprávnené vyplatených súm od príjemcov a odpočítať výdavky v nasledujúcom výkaze výdavkov až po vymožení príslušnej sumy od príjemcu.

Na účely stanoviska audítora sa chyba považuje za opravenú v týchto prípadoch:

1. ak neoprávnená suma bola odpočítaná (prostredníctvom jej stiahnutia alebo vrátenia) od žiadosti o priebežnú platbu predloženú Komisii pred dokončením VKS; alebo
2. ak predmetné výdavky boli (alebo budú) opravené na vnútroštátnej úrovni (pred dokončením VKS) jedným z týchto troch spôsobov:
 - a) formálnym záväzkom príslušného orgánu (RO alebo CO) oznámeným OA a/alebo Komisii, v ktorom sa uvádza, že neoprávnené výdavky budú opravené v následnej žiadosti o priebežnú platbu;
 - b) stiahnutím zaevidovaným na vnútroštátnej úrovni v systéme účtovníctva a monitorovania certifikačného orgánu;
 - c) začatím konania zo strany členského štátu s cieľom vymôcť neoprávnené výdavky od príjemcu/-ov⁹.

OA by mal byť informovaný o vykonaných účinných opravách.

5.2. Nápravné opatrenia ako následné udalosti

⁷ Individuálna nezrovnalosť je jednorazová chyba nezávislá od iných chýb v celkovom súbore alebo od nedostatkov v systémoch, porovnaj oddiel 1.4 rozhodnutia Komisie z 19. októbra 2011 „o schválení usmernení o zásadách, kritériách a smerných tarifách, ktoré sa majú uplatňovať na finančné opravy uskutočnené Komisiou podľa článkov 99 a 100 nariadenia Rady (ES) č. 1083/2006 z 11. júla 2006“.

⁸ Za podmienok vysvetlených v oddiele 7.1.1 tohto usmernenia.

⁹ To znamená, že zodpovedný orgán vydal príkaz na vymáhanie.

Na základe analýzy výsledkov systémových auditov a auditov operácií, ktoré uviedol OA v správe, musí členský štát (RO alebo CO, v súlade so SRK) prijať nevyhnutné nápravné následné opatrenia.

TPER vyššia ako úroveň významnosti v prípade SRK zaradeného do kategórie 3 alebo 4 potvrdzuje vážne nedostatky v danom systéme. Aby sa v tomto prípade zmiernilo riziko významných chýb v budúcich výkazoch výdavkov, zodpovedné orgány by sa mali zaviazat', že uskutočnia plán nápravných opatrení s prísnyimi lehotami, ktorým sa budú riešiť systémové nedostatky. Akčný plán by mal byť jasne a stručne opísaný vo VKS. Tento akčný plán môže OA považovať za následnú udalosť a jeho dosah môže pri vypracúvaní stanoviska audítora zohľadniť, len ak boli opatrenia účinne vykonané a OA má o tom jasné dôkazy.

Ak sa nápravné opatrenia vykonajú pred predložením VKS Komisii a OA má dostatočné dôkazy o ich vykonaní (porovnaj oddiel 5.1), takéto nápravné opatrenia sa môžu považovať za ďalšie udalosti, ktoré nastali po období auditu. Takéto následné udalosti mali byť uvedené vo VKS s cieľom preukázať, že vnútroštátne orgány prijali primerané následné opatrenia v súvislosti so zistenými chybami. OA môže zohľadniť tieto udalosti pri stanovení úrovne uistenia a stanoviska audítora. Ako sa uvádza v usmernení k VKS¹⁰: „niektoré následné udalosti by mohli mať významný vplyv na fungovanie systémov riadenia a kontroly a/alebo na výhrady (v prípade stanoviska s výhradou alebo záporného stanoviska), a preto ich auditorský orgán nemôže nezohľadniť“. Tieto udalosti môžu zodpovedať buď pozitívnym opatreniam (napr. nápravné opatrenia vykonané po období auditu), alebo negatívnemu vplyvu novej situácie (napr. nedostatky v systéme alebo chyby zistené po období auditu).

Ak sa nápravné opatrenia týkajú opravy neoprávnených výdavkov, takéto opravy môže OA zohľadniť na účely uvedené v predchádzajúcom odseku iba vtedy, ak oprava súvisiacich výdavkov prebehla v súlade s oddielom 5.1.

5.3. Oprava každého druhu chyby

V prípade výskytu systémových chýb je pre Komisiu uprednostňovanou možnosťou oprava každého druhu chyby. V tomto prípade je analýza a oprava každého druhu chyby možnosťou na lepšie zabezpečenie hodnotenia chýb, ktoré sa vyžaduje v medzinárodných auditorských štandardoch, konkrétne ISA 530. OA by sa preto mal snažiť plánovať svoju prácu tak, aby členský štát mohol včas uplatniť túto možnosť pred predložením VKS.

Ako sa uvádza v oddiele 2.2, OA by mal vyhodnotiť chyby, ktoré zistil v rámci auditov operácií. V prípade zistenia systémových chýb a na účely VKS by mal OA potvrdiť, že:

1. Celková suma výdavkov vykázaných Komisii ovplyvnená týmito systémovými chybami je stanovená a zodpovedné orgány čo najskôr pristúpia k potrebnej finančnej oprave. Vymedzenie systémovej chyby v nekontrolovaných výdavkoch môže urobiť RO pod dohľadom OA. V praxi tento dohľad znamená, že OA musí

¹⁰ Pozri oddiel 8 usmernení k VKS a stanoviskám.

preskúmať kvalitu práce RO a poskytnúť vo VKS jednoznačné potvrdenie, že práca bola vykonaná v primeranom štandarde a že závery sú primerané.

2. Aby sa zmiernilo riziko významných chýb v budúcich výkazoch výdavkov, zodpovedné vnútroštátne orgány by sa mali zaviazat', že uskutočnia plán nápravných opatrení s prísnyimi lehotami, ktorým sa budú riešiť systémové nedostatky. Akčný plán by mal byť jasne a stručne opísaný vo VKS.

Náhodné chyby môžu byť buď jediným zdrojom chyby zistenej v kontrolovanej vzorke, alebo môžu existovať popri systémových chybách. OA by mal vypočítať rizikové výdavky uplatnením projektovanej miery chybovosti (týkajúcej sa náhodných chýb zistených v kontrolovanej vzorke operácií a vypočítanej so zohľadnením prílohy 1 k usmerneniu k výberu vzoriek) na celkový súbor ovplyvnený náhodnými chybami. Na tento výpočet by sa mal použiť vzorec uvedený ďalej v oddiele 5.4.

5.4. Extrapolovaná finančná oprava¹¹

Ak sa pri analýze chýb zistených v rámci auditov operácií, ktoré vykonal OA, nezistili systémové ani neobvyklé chyby (alebo ak toto hodnotenie nebolo ukončené včas pre VKS), členský štát¹² môže po tom, ako sa dozvie TPER, rozhodnúť o odstránení vykázaných neoprávnených výdavkov, aby zabezpečil zvyškovú chybovosť na úrovni 2 % alebo nižšiu.

Tým by sa OA umožnilo, aby na základe kritérií uvedených ďalej v oddiele 6 vydal stanovisko bez výhrad, za predpokladu, že OA môže vo VKS potvrdiť, že nedostatky v SRK, ktoré spôsobujú chyby prekračujúce prah významnosti, boli vyriešené alebo boli prijaté nápravné opatrenia opísané v oddieloch 5.2 a 5.3.

Ak sa uplatňuje extrapolovaná finančná oprava na základe miery projektovaných náhodných chýb (kde celková projektovaná miera chybovosti je tvorená len náhodnými chybami), projektovaná miera chybovosti sa uplatňuje na celý celkový súbor. Výsledná hodnota sa potom zníži o chyby zistené vo vzorke (ktoré sa opravujú osobitne¹³), čo bude zodpovedať sume požadovanej extrapolovanej opravy. Tu sa predpokladá najjednoduchší scenár, kde OA v rámci auditu operácií nezistí žiadne systémové chyby¹⁴.

¹¹ Týmto nie je dotknuté ďalšie posúdenie zo strany Komisie v prípadoch, keď kumulatívne reziduálne riziko v čase vypracovania VKS a počas viacročného obdobia presahuje 2 %. V tomto prípade môže Komisia požadovať ďalšie nápravné opatrenia, keďže to môže naznačovať, že SRK daného/-ých programu/-ov zatiaľ neopravil riziká zistené OA počas trvania programu/-ov.

¹² RO alebo CO, v súlade so SRK.

¹³ Chyby vo vzorke sa opravujú len raz.

¹⁴ Na účely výpočtu finančnej opravy treba od extrapolovanej finančnej opravy odpočítať opravy vykonané v súvislosti so systémovými chybami.

V prípade, že OA zistí v rámci auditu operácií systémové chyby a tieto chyby sú vymedzené pre celý celkový súbor (porovnaj oddiel 2.2 vyššie), znamená to, že OA by mal pri extrapolácii náhodných chýb zistených vo vzorke na celkový súbor odpočítať sumu systémových chýb od celkového súboru

Na základe uvedených predpokladov by Komisia mala považovať extrapolovanú finančnú opravu za primeranú, ak je vypočítaná v medziach intervalu medzi A a B:

A: Extrapolovaná finančná oprava = projektovaná náhodná chyba – chyby vo vzorke

B: Extrapolovaná finančná oprava = projektovaná náhodná chyba – (celkový súbor * 2 %) – chyby vo vzorke

Príklad:

Projektovaná miera náhodných chýb: 4 %

Celkový súbor: 1 000 mil. EUR

Chyby vo vzorke (už opravené): 3 mil. EUR

Oprava medzi 37 mil. EUR a 17 mil. EUR:

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

B: 17 mil. EUR = (4 % * 1 000 mil. EUR) – (2 % * 1 000) – 3 mil. EUR

6. TPER A UISTENIE O ÚČINNOM FUNGOVANÍ SRK

Na účely stanoviska audítora, ktoré má vypracovať OA, je uistenie o riadnom fungovaní SRK založené na kombinácii výsledkov systémových auditov a auditov operácií.

Ako sa stanovuje v prílohe VII k nariadeniu (ES) č. 1828/2006 a ako sa uvádza v oddiele 8 usmernenia k VKS a stanoviskám z roku 2009, v prípade stanoviska s výhradou sa od OA vyžaduje, aby poskytol odhad vplyvu tejto výhrady. V uvedených usmerneniach sa ďalej uvádza, že „kvantifikácia vplyvu sa môže vykonať buď na základe uplatnenia projektovanej miery chybovosti stanovenej pre výdavky v referenčnom roku, alebo na paušálnom základe so zohľadnením všetkých informácií, ktoré OA môže mať k dispozícii“. OA môže v príslušnom odseku stanoviska uviesť aj to, či je vplyv jeho výhrad obmedzený alebo významný.

Kvantifikácia vplyvu sa môže vykonať buď na základe TPER (alebo zvyškovej chybovosti, keď členský štát vykonal nápravné opatrenia pre dokončením VKS) stanovenej pre rok N, alebo na paušálnom základe so zohľadnením všetkých informácií dostupných OA v čase prípravy návrhu stanoviska audítora.

Odhad vplyvu výhrady ako „obmedzený“ sa považuje za primeraný, ak sa výhrada týka nezrovnalostí (ktoré ešte neboli opravené v čase predloženia VKS Komisii), ktoré zodpovedajú výdavkom nad úrovňou 2 %, ale pod úrovňou 5 % celkových výdavkov potvrdených v roku N. Ak tieto nezrovnalosti prekračujú 5 % celkových výdavkov potvrdených v roku N, zodpovedajúca výhrada sa mala odhadnúť ako „významná“. Rovnaké odôvodnenie platí aj vtedy, keď OA nemôže presne vyčíslieť presnú výšku nezrovnalostí a použije paušálnu mieru; to môže byť prípad systémových nedostatkov.

vždy, keď je táto hodnota súčasťou vzorca projekcie, ako sa podrobne vysvetľuje v prílohe 1 k usmerneniu k výberu vzoriek.

OA by mal kvantifikovať všetky chyby. Vo všeobecnosti platí, že pri výpočte TPER sa majú zohľadniť všetky chyby zistené v rámci náhodnej vzorky použitej na audity operácií, s výnimkou neobvyklých chýb (porovnaj oddiel 2.4 vyššie) a konkrétnych prípadov opísaných ďalej v oddieloch 7.1.1 a 7.5. Bez tejto kvantifikácie nemožno TPER považovať za spoľahlivú, keďže je pravdepodobne podhodnotená o chyby, ktoré neboli kvantifikované. Za týchto okolností by stanovisko audítora malo byť s výhradou.

Chyby zohľadnené v TPER by sa mali týkať zistení zverejnených v záverečnej audítorskej správe, t. j. po ukončení námietkového konania s kontrolovaným subjektom. V riadne odôvodnených prípadoch, keď takéto námietkové konanie nebolo ukončené pred predložením VKS, by to mohlo znamenať obmedzenie rozsahu, a na základe odborného posudku OA môže byť poskytnuté stanovisko s výhradou. Kvantifikácia¹⁵ výhrady v stanovisku audítora môže byť vypočítaná na základe maximálnej sumy chyby, ktorú OA považuje za primeranú na základe informácií, ktoré má k dispozícii.

TPER uvedená vo VKS by mala predstavovať chybovosť pred akýmikoľvek opravami uplatnenými členským štátom na základe auditov operácií, ktoré vykonal OA. Stanovisko audítora OA vychádza z TPER a nápravných opatrení, ktoré mohli byť uplatnené členským štátom pred predložením VKS, v súlade s oddielom 5 vyššie¹⁶.

Zo skúseností vyplýva, že súvislosť medzi stanoviskom audítora (týkajúcim sa fungovania SRK a zákonnosti a správnosti výdavkov) a závermi zo systémových auditov a z auditov operácií zvyčajne zodpovedajú vzoru, ktorý je vysvetlený ďalej. Nasledujúca tabuľka je orientačná a vyžaduje si, aby OA použil vlastný odborný úsudok, najmä v situáciách, ktoré v nej nemusia byť uvedené. Ako sa uvádza v oddiele 5 vyššie, nápravné opatrenia sa môžu týkať finančných opráv (s cieľom dosiahnuť zvyškovú chybovosť na úrovni 2 % alebo nižšiu) alebo zlepšení určených na odstránenie nedostatkov v SRK (na ktoré sa nevzťahujú finančné opravy), alebo ich kombinácie.

Stanovisko audítora	Posúdenie OA týkajúce sa		
	fungovania SRK (výsledky systémových auditov)	TPER (výsledky auditov operácií)	vykonania ¹⁷ požadovaných nápravných opatrení členským štátom
1 – bez výhrad	kategória 1 alebo 2	a TPER ≤ 2 %	Opravy (napr. chýb vo vzorke) vykonané.
2 – s výhradou (výhrady majú)	kategória 2	a/alebo 2 % < TPER ≤	Okrem prípadov, keď sú vykonané vhodné

¹⁵ Pozri oddiel 7 usmernenia k VKS a stanoviskám.

¹⁶ V konkrétnom prípade, keď vnútroštátne orgány už zistili neoprávnené výdavky a reagovali na ne (ale ešte ich neopravili pred výberom vzorky), je možné, že OA sa rozhodne vylúčiť predmetnú nezrovnalosť pri projekcii chýb vo vzorke do celkového súboru, ak sú splnené určité podmienky (porovnaj ďalej oddiel 7.1.1.). OA by mal vo VKS v oddiele týkajúcom sa auditov operácií uviesť, či táto situácia nastala, ako aj výšku výdavkov v súvislosti s konkrétnymi nezrovnalosťami, a či bola opravená.

¹⁷ Porovnaj oddiel 5 tohto usmernenia.

Stanovisko audítora	Posúdenie OA týkajúce sa		
	fungovania SRK (výsledky systémových auditov)	TPER (výsledky auditov operácií)	vykonania ¹⁷ požadovaných nápravných opatrení členským štátom
obmedzený vplyv)		5 %	nápravné opatrenia (vrátane extrapolovaných finančných opráv) (možné bez výhrad).
3 – s výhradou (výhrady majú významný vplyv)	kategória 3	a/alebo 5 % < TPER ≤ 10 %	Nápravné opatrenia neboli plne vykonané (vrátane prípadov, keď boli vykonané extrapolované finančné opravy, ale systémové pretrvávajú).
4 – záporné	kategória 4	a/alebo TPER > 10 %	Nápravné opatrenia neboli plne vykonané (vrátane prípadov, keď boli vykonané extrapolované finančné opravy, ale systémové pretrvávajú).

Ak sa OA domnieva, že SRK je v kategórii 2 a TPER je nižšia ako úroveň významnosti predstavujúca 2 %, stanovisko audítora môže byť bez výhrady.

Ak je však SRK zaradený do kategórie 1 alebo 2 a TPER je vyššia ako 2 %, naznačuje to, že napriek pomerne pozitívnemu hodnoteniu vyplývajúcejmu zo systémových auditov vykonaných OA nie je SRK v praxi dostatočne účinný, aby zabránil nezrovnalostiam, zistil ich a opravil a aby vymáhal nesprávne vyplatené sumy. V tomto prípade sa preto považuje za primerané¹⁸ stanovisko audítora s výhradou. V prípade, že členský štát vykonal nápravné opatrenia pred predložením VKS Komisii (porovnaj oddiel 5.2 vyššie) a zvyšková chybovosť je na úrovni 2 % alebo nižšia, však OA môže vydať stanovisko bez výhrad.

Stanovisko s výhradou by sa malo uviesť, ak je SRK v kategórii 3 a/alebo TPER prevyšuje 2 %, okrem prípadov, keď zvyšková chybovosť je na úrovni 2 % alebo nižšia a nápravné opatrenia (vrátane tých, ktoré sa týkajú systémových nedostatkov) boli vykonané pred dokončením VKS. V tomto prípade môže OA vydať stanovisko bez výhrad.

¹⁸ Výraz „považuje sa za primerané“ znamená, že od OA sa vyžaduje odborný úsudok, aby vyvodil primerané závery na základe svojej práce.

TPER nad 5 % a/alebo SRK v kategórii 3 alebo 4 by mali viesť k stanovisku s výhradou.

TPER nad 10 % a/alebo SRK v kategórii 4 by zvyčajne viedli k zápornému stanovisku.

7. KONKRÉTNE PRÍPADY

7.1. Chyby zistené OA vo výdavkoch, ktoré za neoprávnené považoval aj RO, SO alebo CO

7.1.1. *Nezrovnalosti, ktoré už zistil a na ktoré už reagoval SO/RO/CO, ale ktoré ešte neboli opravené skôr, ako OA vybral vzorku*

Ako už bolo uvedené, všeobecne platí, že všetky zistené nezrovnalosti sa majú zohľadniť pri výpočte projektovanej miery chybovosti a uviesť vo VKS. Patria sem nezrovnalosti zistené OA (počas jeho auditov operácií), ktoré už zistil iný vnútroštátny orgán (konkrétne RO, SO alebo CO) skôr, ako OA vybral vzorku, ale ktoré členský štát neopravil pred predložením VKS¹⁹.

Ak však existujú dokladové dôkazy o tom, že príslušné vnútroštátne orgány (RO, SO alebo CO) zistili nezrovnalosť a už prijali nevyhnutné opatrenia (napr. začiatok postupu vrátenia sumy) predtým, ako OA vybral vzorku, a že neoprávnená suma bola opravená pred predložením VKS, takáto nezrovnalosť sa môže vylúčiť pri projekcii chýb vo vzorke do celkového súboru.

Spracovanie príslušnej nezrovnalosti by sa malo v každom prípade uviesť a vysvetliť vo VKS v oddiele týkajúcom sa auditov operácií, pretože takáto oprava ovplyvní kumulatívne zvyškové riziko, ktoré vypočítala Komisia na účely VŠČ dotknutých útvarov.

Vo všeobecnosti platí, že RO by mal zabezpečiť, aby sa jeho overovanie (administratívne overovanie alebo kontroly na mieste) vykonalo tak, aby sa predišlo nezrovnalostiam a aby sa nezrovnalosti zistili a napravili skôr, ako budú výdavky vykázané Komisii. Vzhľadom na viacročný charakter kontrolného systému sa však môže stať, že kontroly na mieste umožnia odhaliť chyby, ktoré neboli odhalené počas predchádzajúcich administratívnych kontrol.

7.1.2. *Nezrovnalosti, ktoré boli zistené počas kontrol SO alebo RO a nedostatočne opravené predtým, ako OA vybral vzorku*

OA počas auditu zistí, že nezrovnalosť bola už zistená počas kontroly iným orgánom, ale uplatnená miera opráv bola nižšia ako miera práv, ktorú OA považuje za mieru, ktorú mal SO alebo RO uplatniť. V tejto situácii je na účely výpočtu TPER potrebné zohľadniť rozdiel medzi sumou, ktorá je výsledkom opráv pri uplatnení miery stanovenej OA, a skutočne opravenou sumou (vykázanou Komisii skôr, ako OA vybral vzorku).

¹⁹ Ako už bolo uvedené, táto oprava sa môže vykonať odpočítaním neoprávnených výdavkov (prostredníctvom ich stiahnutia alebo vrátenia) vo výkaze výdavkov predloženom Komisii alebo zaevidovaním daných výdavkov ako prebiehajúce vymáhanie v účtovnom systéme CO.

7.1.3. *Nezrovnalosti týkajúce sa výdavkov, ktorých certifikácia bola zrušená neskôr, ako OA vybral vzorku*

Po výbere vzorky operácií môže OA zistiť v operáciách, ktoré sa majú kontrolovať, neoprávnené výdavky, ktorých certifikáciu členský štát zrušil. Z hľadiska praktických opatrení, ktoré má OA prijať pre audity na mieste, sa počíta s dvomi možnosťami:

1. V prípade, že neoprávnené výdavky, ktorých certifikácia bola zrušená, sa týkajú všetkých výdavkov danej operácie zahrnutej do vzorky vybranej OA, tento orgán nemusí vykonať audit takejto operácie na mieste. Vzorka by sa nemala upraviť, t. j. daná operácia by nemala byť nahradená inou operáciou.
2. V prípade, že neoprávnené výdavky, ktorých certifikácia bola odobratá, sa týkajú iba časti výdavkov danej operácie zahrnutej do vzorky vybranej OA, tento orgán by mal vykonať audit operácie na mieste s cieľom zistiť, či je časť, ktorej certifikácia nebola zrušená, bez chýb.

V oboch prípadoch by neoprávnené výdavky mali byť zohľadnené v miere chybovosti.

7.2. Kompenzácia pomocou výdavkovej „rezervy“ na úrovni projektu

Môže sa stať, že v roku N príjemca vykáže RO (alebo SO) vo vzťahu k danej operácii viac výdavkov, než s akými sa pôvodne počítalo v rozpočte v roku N. To zodpovedá výdavkovej „rezerve“. Vykázanie oprávnených výdavkov Komisii je v každom prípade obmedzené maximálnou sumou stanovenou v dohode o grante a vo schválenom rozpočte pre danú operáciu.

Tým nie je dotknutý článok 98 nariadenia (ES) č. 1083/2006. Ak sa členský štát rozhodne na základe tohto ustanovenia uplatniť finančnú opravu na jednotlivú operáciu tým, že zruší celý verejný príspevok alebo jeho časť (alebo ak Komisia navrhne takúto finančnú opravu podľa článkov 99 a 100 ods. 4 toho istého nariadenia), príspevok zo zrušených fondov možno opätovne použiť na iné operácie, než sú operácie, na ktoré sa vzťahuje oprava. V článku 98 ods. 3 sa stanovuje, že opätovné použitie zrušeného príspevku na operáciu, na ktorú sa vzťahuje oprava, nie je povolené.

Ďalej je uvedený jeden z príkladov kompenzácie pomocou výdavkovej rezervy na úrovni projektu. Rozpočtové výdavky na projekt sú 100 000 EUR a spolufinancovanie z verejných zdrojov predstavuje 40 % výdavkov do maximálnej výšky 40 000 EUR. Príjemca vykázal riadiacemu orgánu výdavky vo výške 110 000 EUR a získal grant v maximálnej výške, t. j. 40 000 EUR. OA kontroluje výdavky vo výške 110 000 EUR vykázané príjemcom a zistí neoprávnené výdavky vo výške 9 000 EUR. V tomto prípade, dokonca aj keď sa v celkových výdavkoch na kontrolovanú operáciu zistia neoprávnené výdavky (vrátane rezervy, ktorá bola súčasťou kontrolovaných výdavkov), stále je dosť oprávnených výdavkov, ktoré príjemcu oprávňujú získať maximálnu výšku verejného grantu²⁰. OA môže v tomto

²⁰ To by bolo v súlade s článkom 98 ods. 3 nariadenia (ES) č. 1083/2006 [alebo s článkom 96 ods. 3 nariadenia (ES) č. 1198/2006 pre EFF], pokiaľ nedôjde k zrušeniu verejného príspevku na danú operáciu, t. j. 40 000 EUR by stále bolo financovaných z verejných výdavkov.

prípade usúdiť, že nie je potrebné vykázať chybu, pretože vrátenie prostriedkov EÚ nie je ovplyvnené, keďže v čase, keď OA zistil predmetné neoprávnené výdavky, existovala rezerva. Skutočnosť, že RO považoval všetky výdavky vrátane rezervy za oprávnené, však môže naznačovať potrebu zlepšiť jeho postupy overovania. OA by mal v tomto prípade odporučiť týmto orgánom, aby zlepšili alebo posilnili svoje postupy overovania.

Ďalším príkladom je prípad, keď pre uvedený projekt príjemca vykázal RO výdavky vo výške 110 000 EUR. OA kontroluje výdavky vo výške 110 000 EUR vykazané na projekt a zistí neoprávnené výdavky vo výške 15 000 EUR. Príjemca má nárok na grant v maximálnej výške 38 000 EUR (95 000 EUR * 40 %). Zistená chyba (5 000 EUR) má vplyv na výdavky, ktoré boli Komisii vykazané ako oprávnené. OA by mal v tomto prípade zahrnúť uvedenú chybu do TPER. Vnútroštátne orgány budú musieť vydať pre príjemcu príkaz na vymáhanie (napr. ak je operácia skončená) a maximálna výška grantu sa zníži zodpovedajúcim spôsobom.

7.3. Zápočet chýb vyplývajúcich z nadhodnotenia voči chybám vyplývajúcim z podhodnotenia

Vzhľadom na to, že pojem chyba sa týka neprimeraného nadhodnotenia vykazaných výdavkov, pri výpočte TPER by sa chyby vyplývajúce z podhodnotenia nemali odpočítavať od nadhodnotených súm.

7.4. Akým spôsobom by sa mali vo VKS vykázat' podvody a podozrenia z podvodov a ako by mali byť zohľadnené v miere chybovosti?

Vo VKS by mali byť uvedené kroky podniknuté vzhľadom na prípady podvodov alebo podozrenia z podvodu zistené počas auditu alebo pred predložením VKS.

Vo VKS by sa malo uviesť, či prípady podvodov alebo podozrenia z podvodu boli oznámené úradu OLAF. Ak to dovoľujú vnútroštátne predpisy pre prebiehajúce vyšetrovanie, OA by mal zhromaždiť informácie o povahe podvodu a posúdiť, či ide o systémový problém, a ak áno, či boli prijaté opatrenia na jeho zmiernenie.

Ako sa stanovuje v článku 4 písm. c) nariadenia (ES) č. 1828/2006: „*podozrenie z podvodu*“ označuje nezrovnalosť, ktorá vyvolá začatie správneho alebo súdneho konania na vnútroštátnej úrovni s cieľom zistiť existenciu úmyselného správania, najmä podvodu, ako sa uvádza v článku 1 ods. 1 písm. a) Dohovoru o ochrane finančných záujmov Európskych spoločenstiev navrhnutého na základe článku K.3 Zmluvy o Európskej únii.

Pri operáciách, ktoré boli začlenené do náhodnej vzorky, ale ktoré OA nemôže kontrolovať vzhľadom na to, že súdne orgány zadržávajú príslušné podkladové dokumenty (najmä pre podozrenie z podvodu), sa predpokladajú tieto tri prípady:

1. Keď má OA dôkazy, ktoré poukazujú na podozrenie z podvodu týkajúceho sa operácií zaradených do vzorky (napr. policajnú správu), alebo keď príslušné vnútroštátne súdne orgány potvrdili existenciu podvodu, predmetné výdavky sa počítajú za chybu (náhodnú, systémovú alebo neobvyklú) a zahrnú sa do TPER. Ak OA po predložení VKS získa informácie, z ktorých vyplýva, že podozrenie z podvodu sa nepotvrdilo, OA môže revidovať TPER a zodpovedajúcim spôsobom o tom informovať Komisiu v nasledujúcej VKS.

2. Keď neexistuje dostatok informácií alebo dôkazov, OA môže nahradiť operáciu zaradenú do vzorky inou operáciou vybranou náhodným výberom zo zostávajúceho celkového súboru pomocou rovnakej metódy výberu vzoriek, ak tak môže urobiť včas na predloženie VKS. Alebo môže zväziť započítanie operácie, ktorá bola pôvodne zaradená do vzorky, s nulovou chybou (ak sa nezistia žiadne nezrovnalosti) a zahrnúť príslušné výdavky do celkového súboru pre výpočet projektovanej chyby.

3. Ak OA nenahradil danú operáciu zaradenú do vzorky a ak je kvantifikácia nezrovnalostí možná len po predložení VKS za daný referenčný rok, OA by mal čo najskôr vypočítať revidovanú TPER a zaslať ju Komisii. OA by mal vo VKS uviesť prípady, na ktoré sa vzťahuje táto výnimočná situácia, a jej vplyv na stanovisko orgánu auditu.

Samozrejme, ak OA môže vykonať audit operácií, pri ktorých existuje podozrenie z podvodu, pretože má k dispozícii podkladové dokumenty, je vecou OA, aby na základe vlastnej práce dospel k záveru, či vo vykázaných výdavkoch existujú nezrovnalosti, bez toho, aby bol dotknutý výsledok prípadného vyšetrovania podvodu.

7.5. Mali by byť do miery chybovosti zahrnuté konkurzné konania alebo postupy v prípade platobnej neschopnosti?

Keď OA zahrnul do vybranej vzorky operáciu, na ktorú sa vzťahuje konkurzné konanie alebo postup v prípade platobnej neschopnosti, v dôsledku ktorých nemôžu byť splnené ciele operácie alebo iné podmienky grantu (napr. štátna pomoc spojená s vytvorením pracovných miest v prijímajúcej spoločnosti), pričom neexistujú žiadne konkrétne náznaky nedbanlivosti zo strany riadiaceho orgánu pri výbere operácií na spolufinancovanie, mali by byť výdavky vykázané na takúto operáciu zahrnuté do TPER?

Pri odpovedi na túto otázku je dôležité pripomenúť, že nariadením č. 539/2010 sa do článku 57 nariadenia (ES) č. 1083/2006 dopĺňa nový odsek 5: „*Odseky 1 až 4 sa neuplatňujú na žiadnu operáciu, ktorá prejde podstatnou zmenou v dôsledku ukončenia výrobných činností z dôvodu nepodvodného bankrotu.*“

Komisia sa vzhľadom na toto ustanovenie domnieva, že v prípade ukončenia výrobných činností z dôvodu nepodvodného bankrotu členský štát nebude povinný vyšetriť predmetnú nezrovnalosť a urobiť primerané finančné opravy, pričom členský štát a Komisia nebudú musieť prijať potrebné opatrenia na vymáhanie neoprávnene vyplatených súm.

Dôsledkom toho je, že v prípade uplatniteľnosti článku 57 ods. 5 nariadenia (ES) č. 1083/2006 nevzniká žiadna chyba, ktorá by sa mala zohľadniť v TPER v súvislosti s konkurzným konaním.

Prípady platobnej neschopnosti alebo konkurzného konania by predstavovali chybu, ktorá by sa mala zohľadniť v TPER, len v dvoch situáciách:

1. Keď sa týka podvodu, ktorý zistili príslušné vnútroštátne súdne orgány, pričom v tomto prípade by výška opravy mala predstavovať všetky výdavky, ktoré boli ovplyvnené.

2. Keď sa týka neprimeraného postupu pri výbere operácie na financovanie zo strany riadiaceho orgánu [t. j. porušenie článku 60 písm. a) nariadenia (ES)

č. 1083/2006], pričom v tomto prípade možno chybu vyčíslit' na úrovni 5 %, 10 %, 25 % alebo 100 % výdavkov vykázaných na danú operáciu, ako vyplýva z rozhodnutia Komisie o finančných opravách²¹.

Ak by sa uplatňoval jeden z uvedených prípadov, OA by mal zväžiť aj načasovanie konkurzného konania v tomto zmysle²²:

1. Ak došlo ku konkurzu predtým, ako OA vybral vzorku, a RO reagoval okamžite tým, že zrušil dohodu o grante a začal postup vymáhania²³, ide o situáciu podobnú situácii, na ktorú sa vzťahuje oddiel 7.1.1 vyššie. V tomto prípade možno nezrovnalosť vylúčiť pri projekcii náhodných chýb do celkového súboru.
2. Ak došlo ku konkurzu po tom, ako OA vybral vzorku (a RO preto prijal potrebné opatrenia až po výbere vzorky), nezrovnalosť sa má považovať za náhodnú chybu, ktorá sa má zahrnúť do projekcie náhodných chýb.

Samozrejme, tým, že došlo k postupu v prípade platobnej neschopnosti resp. ku konkurznému konaniu, nie je dotknutá potreba OA požadovať uistenie, že výdavky na danú operáciu sú zákonné a správne vo vzťahu k zostávajúcim uplatniteľným ustanoveniam.

7.6. Aký prístup by mal OA prijať v prípade straty alebo poškodenia podpornej dokumentácie k operáciám zaradeným do vzorky v dôsledku „vyššej moci“ (napr. prírodných katastrof)?

V dôsledku prírodných katastrof v strednej Európe sa niektoré OA spýtali, ako by mali postupovať v prípade straty alebo poškodenia podpornej dokumentácie, ktorá je uchovávaná na úrovni príjemcov, v dôsledku týchto prírodných udalostí [strata dostatočného audítorského záznamu (audit trail)].

OA by mal požiadať príslušné vnútroštátne orgány, aby zrekonštruovali audítorský záznam (audit trail) pomocou dokumentácie nachádzajúcej sa v elektronickom formáte a z iných zdrojov (napr. od zhotoviteľov, dodávateľov, bánk). Takéto spätné získanie audítorského záznamu (audit trail) sa však musí vykonať v primeranej lehote (s prihliadnutím na čas a administratívne úsilie), keďže je možné, že na základe skutočností a okolností spôsobuje auditovanému subjektu neprimerané

²¹ Rozhodnutie Komisie z 19. októbra 2011 o schválení usmernení o zásadách, kritériách a smerných tarifách, ktoré sa majú uplatňovať na finančné opravy uskutočnené Komisiou podľa článkov 99 a 100 nariadenia Rady (ES) č. 1083/2006 z 11. júla 2006.

Kvantifikácia na úrovni 100 % by bola odôvodnená, ak by RO neskontroloval, či je finančná situácia príjemcu uspokojivá (t. j. nevedla by k bankrotu), a to by bola podmienka, ktorá mala byť skontrolovaná pred výberom operácie.

²² Ako vyplýva z oddielu 8.1.1 vyššie.

²³ Opatrenie RO môže závisieť aj od vnútroštátnych pravidiel a postupov týkajúcich sa platobnej neschopnosti a konkurzného konania. OA by mal použiť odborný úsudok pri analýze načasovania reakcie RO na konkrétnu situáciu konkurzného konania alebo postupu v prípade platobnej neschopnosti.

alebo neopodstatnené ťažkosti. Na dosiahnutie tohto záveru bude potrebný odborný posudok²⁴.

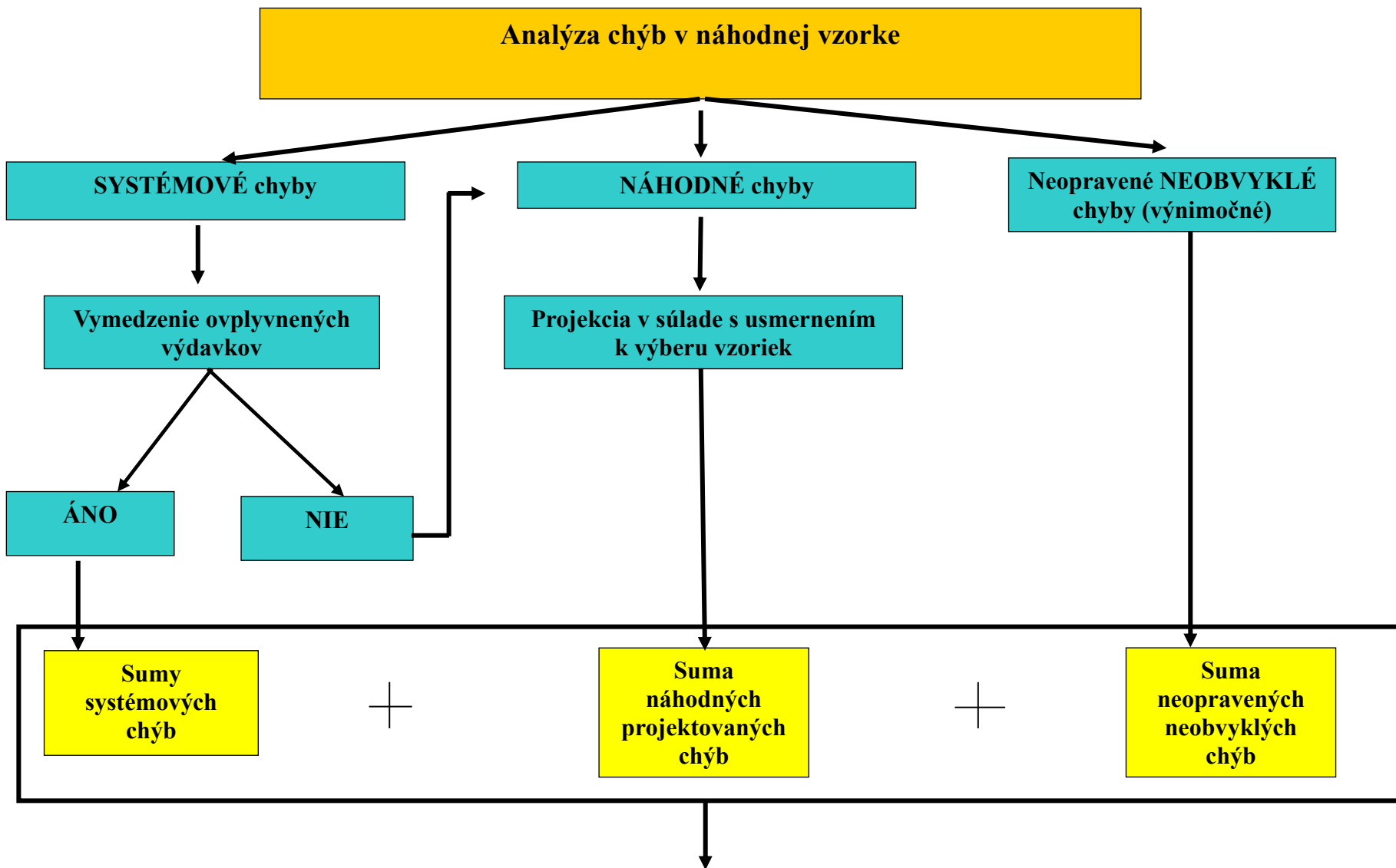
Môže sa však stať aj to, že hoci je audítorský záznam (audit trail) neúplný, chýbajúca dokumentácia nie je rozhodujúca na určenie, či sú výdavky oprávnené. V tomto prípade by mal OA uviesť obmedzenie rozsahu, ak je daná operácia predmetom auditu.

Pre operácie, pri ktorých skutočne nemožno spätne získať (aspoň čiastočne) audítorský záznam (audit trail) v dôsledku „vyššej moci“ (spôsobenej napr. prírodnými katastrofami) alebo náklady na jeho obnovu sú vyššie ako prínos zo zabezpečenia audítorského záznamu (audit trail), by mal RO získať potvrdenie (napr. list od príjemcu alebo SO), že išlo o prírodnú katastrofu a že všetky pokusy spätne získať dokumentáciu boli neúspešné. Tieto informácie by mali byť pre vnútroštátne kontrolné orgány prijateľné. S týmto potvrdením by RO potom mohol dospieť k záveru, že pre dané operácie nemožno splniť požiadavky článku 19 nariadenia (ES) č. 1828/2006 (o dostupnosti dokumentov) vzhľadom na udalosť „vyššej moci“.

RO by mal mať zoznam všetkých operácií, ktoré boli ovplyvnené a ktoré by sa následne mali vylúčiť z celkového súboru, z ktorého sa vyberá vzorka pre OA, ak udalosť „vyššej moci“ nastala pred týmto výberom. Ak OA už vybral takéto operácie na audit na mieste a ak neexistujú realizovateľné alternatívne postupy na overenie oprávnenosti výdavkov, predpokladá sa, že vybrané operácie budú nahradené inými operáciami.

²⁴ Pozri strany 6 až 10 U.S. Government Accountability Office (GAO) na tému „Government Auditing Standards: Temporary Exemptions and Guidance in Response to Hurricanes Katrina and Rita“ („Vládne audítorské štandardy: dočasné výnimky a usmernenie v reakcii na hurikány Katrina a Rita“) (<http://www.gao.gov/govaud/hurricanedocument.pdf>).

PRÍLOHA 1 – CELKOVÁ PROJEKTOVANÁ MIERA CHYBOVOSTI



CELKOVÁ PROJEKTOVANÁ MIERA CHYBOVOSTI = (sumy systémových + náhodných projektovaných + neobvyklých chýb) vydelené celkovým súborom roku N

PRÍLOHA 2 – TABUĽKA VYKÁZANÝCH VÝDAVKOV A AUDITOV VZORIEK

Fond	Referencia (č. CCI)	Program	Výdavky vykázané v referenčnom roku ²⁵	Výdavky v referenčnom roku podrobené auditu náhodnej vzorky		Suma a percentuálny podiel (chybovosť) neoprávnených výdavkov v náhodnej vzorke ²⁶		Celková projektovaná chybovosť ²⁷ miera	Iné výdavky, ktoré boli predmetom audit ²⁸	Suma neoprávnených výdavkov v inej vzorke výdavkov	Celkové výdavky vykázané súhrnne	Celkové výdavky, ktoré prešli auditom, súhrnne ²⁹ ako percentuálny podiel z celkových výdavkov vykázaných súhrnne
				Suma ³⁰	% ³¹	Suma	%					

²⁵ Tento stĺpec by mal odkazovať na celkový súbor, z ktorého bola vybraná náhodná vzorka, t. j. na celkovú výšku oprávnených výdavkov vykázaných Komisii za rok N po odpočítaní prípadných záporných jednotiek vzorky. Napríklad, ak bolo 23 miliónov EUR vykázaných ako oprávnené výdavky, ktoré zahŕňajú 3 milióny EUR záporných jednotiek vzorky, potom hodnota, ktorá sa vykáže v stĺpci A, je 26 miliónov EUR, pretože táto suma zodpovedá celkovému súboru kladných hodnôt. V prípade potreby sa poskytnú vysvetlenia vo VKS v oddiele týkajúcom sa auditov operácií.

²⁶ Ak náhodná vzorka zahŕňa viac ako jeden fond alebo program, informácie o výške a percentuálnom podiele (chybovosti) neoprávnených výdavkov sa uvádzajú za celú vzorku a nemôžu sa uviesť na úrovni programu alebo fondu. Ak sa použije stratifikácia, ďalšie informácie podľa vrstiev by sa mali uviesť vo VKS v oddiele týkajúcom sa auditov operácií.

²⁷ Pojem „celková projektovaná miera chybovosti“ je vysvetlený v oddiele 2.6 tohto usmernenia.

²⁸ Prípadné „iné výdavky, ktoré boli predmetom auditu“ by mali odkazovať na výdavky, ktoré boli kontrolované v súvislosti s doplnkovou vzorkou za referenčný rok.

²⁹ Zahŕňa výdavky podrobené auditu v rámci náhodnej vzorky aj ostatné výdavky podrobené auditu.

³⁰ Suma výdavkov, ktoré prešli auditom (v prípade použitia čiastkových vzoriek by sa v tomto stĺpci mala uviesť len suma výdavkových položiek, ktoré boli skutočne podrobené auditu).

³¹ Percentuálny podiel výdavkov, ktoré boli predmetom auditu, vo vzťahu k výdavkom vykázaným Komisii v referenčnom roku.

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

**PRÍLOHA 3 – TABUĽKA ZHODY MEDZI ODDIELMI PREDCHÁDZAJÚCEHO USMERNENIA
A AKTUALIZOVANÉHO USMERNENIA K SPRACOVANIU CHÝB**

Oddiely COCOF 11-0041-01-EN zo 7. decembra 2011 a EFFC/87/2012 z 9. novembra 2012	Zodpovedajúci oddiel v aktualizovanom usmernení k spracovaniu chýb
1. Úvod	1. Úvod
2. Hodnotenie chýb	2. Hodnotenie chýb
2.1 Prístup stanovený v predchádzajúcom usmernení Komisie	[Nahradený novým oddielom „2.1. Prehľad druhov chýb“.]
2.2 Systémové chyby	2.2 Systémové chyby
2.3 Náhodné chyby	2.3 Náhodné chyby
2.4 Neobvyklé chyby	2.4 Neobvyklé chyby
2.5 Chyby týkajúce sa nedokončeného námietkového konania	[Zahrnuté v oddiele 6.]
2.6 Celková projektovaná miera chybovosti	2.5 Celková projektovaná miera chybovosti
3. Zverejnenie mier chybovosti vo VKS prostredníctvom SFC 2007	3. Zverejnenie mier chybovosti vo VKS prostredníctvom SFC 2007
4. Nevhodné audítorské stanoviská	4. Nevhodné stanoviská audítora
5. Nápravné opatrenia	5. Nápravné opatrenia
5.1 Pojem opravenej chyby pre určenie stanoviska audítora	5.1 Pojem opravenej chyby pre určenie stanoviska audítora
5.2 Nápravné opatrenia ako následné udalosti	5.2 Nápravné opatrenia ako následné udalosti
5.3 Možnosť 1: Extrapolovaná finančná korekcia	5.4 Extrapolovaná finančná oprava
5.4 Možnosť 2: Analýza a korekcia každého druhu chyby	5.3 Oprava každého druhu chyby
5.5 Kompenzácia pomocou výdavkovej „rezervy“	7.2 Kompenzácia pomocou výdavkovej „rezervy“
[Nový oddiel aktualizovaného usmernenia k spracovaniu chýb.]	6. TPER a uistenie o účinnom fungovaní SRK
6. Dôsledky vysokej miery chybovosti	[Oddiel sa vypúšťa, keďže je zahrnutý

Oddiely COCOF 11-0041-01-EN zo 7. decembra 2011 a EFFC/87/2012 z 9. novembra 2012	Zodpovedajúci oddiel v aktualizovanom usmernení k spracovaniu chýb
pre výber vzorky	v oddieloch 8.1, 5.11 a 8.2.2 usmernení k výberu vzoriek aktualizovaných v roku 2013.]
7. Najpravdepodobnejšia chyba a horná hranica chybovosti	[Tamže.]
8. Špecifické prípady	7. Konkrétne prípady
8.1 Chyby zistené OA vo výdavkoch, ktoré za neoprávnené považoval aj riadiaci orgán, sprostredkovateľský orgán alebo certifikačný orgán	7.1 Chyby zistené OA vo výdavkoch, ktoré za neoprávnené považoval aj RO, SO alebo CO
8.1.1 Nezrovnalosti, ktoré už zistil a na ktoré už reagoval SO/RO/CO, ale ktoré ešte neboli opravené skôr, ako OA vybral vzorku	7.1.1 Nezrovnalosti, ktoré už zistil a na ktoré už reagoval SO/RO/CO, ale ktoré ešte neboli opravené skôr, ako OA vybral vzorku
8.1.2 Nezrovnalosti, ktoré boli zistené počas kontrol SO/RO a nedostatočne opravené predtým, ako OA vybral vzorku	7.1.2 Nezrovnalosti, ktoré boli zistené počas kontrol SO alebo RO a nedostatočne opravené predtým, ako OA vybral vzorku
8.1.3 Nezrovnalosti týkajúce sa výdavkov, ktorých certifikácia bola zrušená neskôr, ako OA vybral vzorku	7.1.3 Nezrovnalosti týkajúce sa výdavkov, ktorých certifikácia bola zrušená neskôr, ako OA vybral vzorku
8.2 Zápočet chýb vyplývajúcich z nadhodnotenia voči chybám vyplývajúcim z podhodnotenia na výpočet celkovej najpravdepodobnejšej chyby	7.3 Zápočet chýb vyplývajúcich z nadhodnotenia voči chybám vyplývajúcim z podhodnotenia
[Nový oddiel aktualizovaného usmernenia k spracovaniu chýb.]	7.4 Akým spôsobom by sa mali vo VKS vykázat' podvody a podozrenia z podvodov a ako by mali byť zohľadnené v miere chybovosti?
[Nový oddiel aktualizovaného	7.5 Mali by byť do miery chybovosti zahrnuté konkurzné

Oddiely COCOF 11-0041-01-EN zo 7. decembra 2011 a EFFC/87/2012 z 9. novembra 2012	Zodpovedajúci oddiel v aktualizovanom usmernení k spracovaniu chýb
usmernenia k spracovaniu chýb.]	konania alebo postupy v prípade platobnej neschopnosti?
[Nový oddiel aktualizovaného usmernenia k spracovaniu chýb.]	7.6. Aký prístup by mal OA prijať v prípade straty alebo poškodenia podpornej dokumentácie k operáciám zaradeným do vzorky v dôsledku „vyššej moci“ (napr. prírodných katastrof)?
Príloha 1 – Celková projektovaná miera chybovosti	Príloha 1 – Celková projektovaná miera chybovosti
Príloha 2 – Tabuľka vykázaných výdavkov a auditov vzoriek	Príloha 2 – Tabuľka vykázaných výdavkov a auditov vzoriek