



EURÓPAI BIZOTTSÁG

Európai strukturális és beruházási alapok

**Útmutató a tagállamok számára**  
**az ellenőrző hatóságok által benyújtandó éves**  
**kontrolljelentésről és ellenőri véleményről**

**továbbá**

**az ellenőrző hatóságok által feltárt hibák kezeléséről**  
**a fennmaradó teljes hibaarányok megbízható**  
**meghatározása és bejelentése érdekében**

**(2014–2020-as programozási időszak)**

**2018-as felülvizsgálat**

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

## TARTALOMJEGYZÉK

Tartalomjegyzék .....	2
Mozaikszavak és rövidítések jegyzéke .....	5
Glosszárrium .....	6
I. Hátér-információk .....	8
1. Szabályozási hivatkozások .....	8
2. Az útmutató célja .....	8
3. Az ellenőrzési munka időzítése .....	9
II. Útmutató az éves kontrolljelentéshez .....	10
1. Bevezetés	10
2. Az irányítási és kontrollrendszerek jelentős változásai .....	11
3. Az ellenőrzési stratégia változásai .....	12
4. Rendszerellenőrzések .....	12
5. A műveletek ellenőrzése .....	16
6. Az elszámolások ellenőrzése .....	25
7. Koordináció az ellenőrző szervezetek között és az ellenőrző hatóság felügyeleti munkája .....	27
8. Egyéb információ .....	28
9. Általános bizonyossági szint .....	30
III. Útmutató az ellenőri véleményről, amelyet az ellenőrző hatóságnak minden egyes program tekintetében évente el kell készítenie .....	32
1. Ellenőri vélemény .....	32
2. Az ellenőri vélemények típusai .....	36
3. Több alapból finanszírozott programok, közös rendszerek és programonként eltérő ellenőri vélemények .....	41
4. Nem megfelelő ellenőri vélemény .....	42
IV. Az ellenőrző hatóságok által feltárt hibák kezelése megbízható fennmaradó hibaarányok megállapítása és az éves kontrolljelentésben való bejelentése érdekében .....	42
1. Hibák értékelése .....	43
1.1 Hibatípusok áttekintése .....	43

<b>1.2</b>	Véletlenszerű hibák .....	43
<b>1.3</b>	Rendszerszintű hibák.....	43
<b>1.4</b>	Anomáliák .....	45
<b>1.5</b>	Ismert hibák.....	46
<b>2.</b>	Teljes hibaarány (TER) .....	46
<b>2.1</b>	A teljes hibaarány kiszámítása .....	46
<b>2.2</b>	Speciális esetek .....	47
<b>2.2.1</b>	Hibák, amelyeket az irányító hatóság, a közreműködő szervezet vagy az igazoló hatóság már feltárt a művelet-ellenőrzésekkel érintett kiadások tekintetében.....	47
<b>2.2.1.1</b>	Szabálytalanságok, amelyeket az irányító hatóság, a közreműködő szervezet vagy az igazoló hatóság már feltárt, és amelyekkel kapcsolatban intézkedett, de nem javított ki, mielőtt az ellenőrző hatóság a mintát meghatározta .....	47
<b>2.2.1.2</b>	Szabálytalanságok, amelyeket feltártak, azonban elégtelenül javítottak ki mielőtt az ellenőrző hatóság a mintát meghatározta .....	48
<b>2.2.1.3</b>	Szabálytalanságok, amelyek olyan kiadásokkal kapcsolatosak, amelyeket azután javítottak ki, hogy az ellenőrző hatóság a mintát meghatározta.....	48
<b>2.2.2</b>	250 EUR-nál alacsonyabb szabálytalan összegek.....	49
<b>2.2.3</b>	Kiadástartalék (puffer) projekt szinten.....	49
<b>2.2.4</b>	A túlbecsült hibák nettósítása az alulbecsült hibákkal szemben .....	49
<b>2.2.5</b>	Hogyan kell megjeleníteni a csalást és a csalás gyanúját a hibaarányban? .....	49
<b>2.2.5.1</b>	Csalás .....	49
<b>2.2.5.2</b>	Csalás gyanúja.....	50
<b>2.2.6</b>	Meg kell-e jelennie a csődnek és a fizetési képtelenségnek a hibaarányban? .....	50
<b>2.2.7</b>	Milyen megközelítést alkalmazzon az ellenőrző hatóság, ha a mintavétellel érintett műveletek igazoló dokumentumai „vis maior” (pl. természeti katasztrófa) következtében elvesztek vagy megrongálódtak? .....	52
<b>3.</b>	Korrekciós intézkedések .....	53
<b>3.1</b>	A fennmaradó teljes hibaarányt és az ellenőri véleményt meghatározó javított hibák koncepciója .....	53
<b>3.2</b>	A rendszerszintű hibák javítása.....	55

3.3	A hibák javítása részmintavétel alkalmazása esetén .....	56
4.	Fennmaradó teljes hibaarány (RTER).....	56
5.	Teljes hibaarány/fennmaradó teljes hibaarány kiszámítása és Összegek, amelyek a mögöttes kiadások jogszerűségére és szabályszerűségére vonatkozó folyamatban lévő értékelés tárgyát képezik (CPR 137. cikk (2) bekezdés).....	61
1. melléklet – Az éves kontrolljelentés mintájának „A rendszerellenőrzések eredményei” című 10.1. szakasza .....		65
2. melléklet – Az éves kontrolljelentés mintájának „A műveletek ellenőrzésének eredményei” című 10.2. szakasza .....		66
3. melléklet – A teljes hibaarány és fennmaradó teljes hibaarány folyamatábrája .....		68
4. melléklet – Példák a fennmaradó teljes hibaarány kiszámítására .....		69
5. melléklet – A projektmegállapítások tipológiája.....		69

## MOZAIKSZAVAK ÉS RÖVIDÍTÉSEK JEGYZÉKE

AA	ellenőrző hatóság
ACR	éves kontrolljelentés
ellenőrző szerv	a közös rendelkezésekről szóló rendelet 127. cikke (2) bekezdésének megfelelően az ellenőrző hatóság megbízásából ellenőrzéseket végző szervezet
IgH	igazoló hatóság
CCI	„Code commun d'identification” (a Bizottság által minden egyes programhoz hozzárendelt hivatkozási szám)
CDR	a Bizottság 2014. március 3-i 480/2014/EU felhatalmazáson alapuló rendelete az 1303/2013/EU európai parlamenti és tanácsi rendelet kiegészítéséről <sup>1</sup>
CIR	az (EU) 2018/77 rendelettel módosított, a Bizottság 2015. január 20-i (EU) 2015/207 végrehajtási rendelete <sup>2</sup>
CPR	az (EU, Euratom) 2018/1046 rendelettel módosított, közös rendelkezésekről szóló rendelet (az Európai Parlament és a Tanács 2013. december 17-i 1303/2013/EU rendelete) <sup>3</sup>
Európai Számvevőszék	Európai Számvevőszék
EBB	Európai Beruházási Bank
esb-alapok	Az összes európai strukturális és beruházási alap. Ez az útmutató az Európai Mezőgazdasági Vidékfejlesztési Alap (EMVA) kivételével valamennyi esb-alapra alkalmazandó.
ETE	az európai területi együttműködésről szóló rendelet (az Európai Parlament és a Tanács 2013. december 17-i 1299/2013/EU rendeletének hatálya alatt)
pénzügyi eszközök	pénzügyi eszközök
KSZ	közreműködő szervezet
J/B	jogszerűség és szabályszerűség
IH	irányító hatóság
MCS	irányítási és kontrollrendszer
TER	teljes hibaarány
RTER	fennmaradó teljes hibaarány

<sup>1</sup> [http://eur-lex.europa.eu/legal-content/HU/TXT/?uri=uriserv:OJ.L\\_.2014.138.01.0005.01.HUN](http://eur-lex.europa.eu/legal-content/HU/TXT/?uri=uriserv:OJ.L_.2014.138.01.0005.01.HUN)

<sup>2</sup> <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/HU/TXT/?qid=1426689332441&uri=CELEX:32015R0207>

<sup>3</sup> <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/HU/TXT/?uri=CELEX:32013R1303>

## GLOSSZÁRIUM

<b>Kifejezés</b>	<b>Meghatározás</b>
Szabálytalanságból eredő hiba (anomália)	A sokaságra nézve bizonyíthatóan nem reprezentatív hiba.
Megbízhatósági dokumentumok	A tagállamok által minden egyes évben február 15-ig (vagy a Bizottság által engedélyezett kivételes esetekben március 1-jéig) benyújtandó „megbízhatósági dokumentumok” az alábbiakat foglalják magukban: az igazoló hatóság által készített elszámolások, az irányító hatóság által készített vezetői nyilatkozat, valamint a végső ellenőrzési jelentések és az irányító hatóság által elvégzett kontrollok éves összefoglalója, az ellenőrző hatóság által kiadott éves ellenőri vélemény és kontrolljelentés
Kontradiktórius eljárás	Olyan eljárás, amelynek során az ellenőrzési jelentéseket (azok tervezetét) megküldik az ellenőrzött részére és egyúttal felhívják, hogy adott határidőn belül írásban terjessze elő a jelentésben leírt tényekre vonatkozó válaszát / észrevételeit e tények tisztázása / e tényekkel való egyetértésének közlése érdekében.
Hiba	A jelen útmutató szempontjából hibának/ hibás állításnak a Bizottságnak bejelentett kiadás valamely szabálytalanság miatti számszerűsíthető túlbecslése minősül.
N számviteli évre vonatkozó kiadások	A Bizottságnak bejelentett kiadások, amelyek alapján a műveletek mintájának kiválasztása történik.
Szabálytalanság	E kifejezést a közös rendelkezésekről szóló rendelet 2. cikkének 36. pontja határozza meg, a jelen dokumentumban ezenfelül hibaként vagy hibás állításként is szerepel.
Ismert hiba	Ismert hibának minősül az ellenőrzött mintán kívül feltárt hiba.
Hibás állítások	Jelentése azonos a hiba jelentésével.
Népesség	A Bizottságnak a számviteli évben a népesség vonatkozásában (időközi kifizetési kérelmek útján) bejelentett kiadásokra vonatkozó pozitív adathalmaz, amelyből kiválasztják a mintát (az 1303/2013/EU rendelet 127.

<b>Kifejezés</b>	<b>Meghatározás</b>
	cikkének (1) bekezdése alkalmazásában) és amely alapján az ellenőr levonja a következtetéseit (auditvélemény, a továbbiakban: ellenőri vélemény).
Véletlen hiba	Véletlen hibának a nem rendszerhibának, ismert vagy szabálytalanságból eredő hibának tekintett hibák minősülnek. Ez a fogalom feltételezi annak valószínűségét, hogy az ellenőrzött mintában talált véletlen hibák jelen vannak a nem ellenőrzött sokaságban is.
Fennmaradó teljes hibaarány (RTER)	A fennmaradó teljes hibaarány a teljes hibaarányhoz igazodik, amelyből levonásra kerülnek a tagállam által az elszámolások benyújtását megelőzően az ellenőrző hatóság által feltárt hibákkal összefüggésben – a kivetített véletlen hibákat, rendszerhibákat és ismert hibákat is beleértve – alkalmazott pénzügyi korrekciók. Ezeket a korrekciókat rendszerint a teljes hibaarány meghatározását követően alkalmazzák. A fennmaradó teljes hibaarányból azonban az ellenőrző hatóság mintavételét követően, de a teljes hibaarány meghatározása előtt a tagállam által alkalmazott pénzügyi korrekciók is levonhatók, , amennyiben e korrekciók célja az ellenőrző hatóság által azonosított kockázatok csökkentése.
Rendszerszintű hiba	Rendszerszintű hibának minősülnek az ellenőrzött mintában talált hibák; melyek kihatással vannak a nem ellenőrzött sokaságra; és jól körülhatárolható, hasonló körülmények között fordulnak elő. E hibáknak általában van egy közös jellemzője, például művelet típus, hely vagy időszak. Ezek a hibák általában az irányítási és kontrollrendszerekben (azok egy részében) alkalmazott hatástalan ellenőrzési eljárásokkal kapcsolatosak.
Teljes hibaarány (TER)	A teljes hibaarány megfelel az alábbi hibák összegének: kivetített véletlenszerű hibák (ideértve a teljes körű rétegzésben megállapított hibákat), körülhatárolt

Kifejezés	Meghatározás
	rendszerhibák és nem korrigált anomáliák. Az ellenőrző hatóságnak egybe kell vetnie a teljes hibaarányt a lényegességi küszöbvel, és az erre vonatkozó értékelést ötvöznie kell a rendszerellenőrzések eredményével, hogy levonhassa a következtetést az irányító és kontrollrendszer megfelelő működéséről.

## I. HÁTTÉR-INFORMÁCIÓK

### 1. Szabályozási hivatkozások

Rendelet	Cikkek
Az (EU, Euratom) 1046/2018 rendelettel módosított 1303/2013/EU rendelet A közös rendelkezésekről szóló rendelet (a továbbiakban: CPR)	127. cikk (5) bekezdése – Az audithatóság (a továbbiakban: ellenőrző hatóság) feladatai
Az (EU) 2018/277 rendelettel módosított 2015/207/EU rendelet A Bizottság végrehajtási rendelete (a továbbiakban: CIR)	7. cikkének (2) és (3) bekezdése, valamint VIII. és IX. melléklete (az ellenőri vélemény és az éves kontrolljelentés mintája)
1046/2018/EU, Euratom rendelet Költségvetési rendelet	63. cikk – Tagállamokkal megosztott irányítás

### 2. Az útmutató célja

A dokumentum célja, hogy útmutatást nyújtson a tagállamok által a közös rendelkezésekről szóló rendelet 127. cikkének (5) bekezdésében előírtak szerint az Európai Bizottsághoz benyújtandó éves kontrolljelentések és vélemények tekintetében. Ez az útmutató az Európai Mezőgazdasági Vidékfejlesztési Alap (EMVA) kivételével valamennyi esb-alapra



alkalmazandó és az éves kontrolljelentés és ellenőri vélemény végrehajtási rendelet VIII. és IX. mellékletében meghatározott mintáinak felépítését követi.

A vezetői nyilatkozattal, az éves összefoglalóval (mindkettő az irányító hatóság feladatkörébe tartozik) és az (igazoló hatóság felelősségi körébe tartozó) elszámolásokkal együtt az ellenőrző hatóság éves kontrolljelentése és ellenőri véleménye olyan fontos elemet alkot, amelynek révén a Bizottság megalapozott bizonyosságot szerez az esb-alapok irányítási és kontrollrendszereinek megfelelő tagállami működéséről, a bejelentett kiadások jogszerűségéről és szabályszerűségéről, valamint az elszámolások pontosságáról, hiánytalanságáról és hitelességéről.

Az Európai Unió működéséről szóló szerződés 317. cikke szerint a Közösség költségvetésének megosztott irányítási szabályok alapján kezelt területein a Bizottságnál marad a költségvetés végrehajtásának átfogó felelőssége, míg a tagállamok együttműködnek a Bizottsággal, és feladatuk a programok mindennapos ügyvitelének és végrehajtásuk ellenőrzése.

A tagállamokkal megosztott irányítás keretében a bizonyossági folyamat alapját az egységes ellenőrzés alapelve képezi (vö. a közös rendelkezésekről szóló rendelet 148. cikkével). A Bizottság célja, hogy amennyire csak lehet az ellenőrző hatóság ellenőri véleményére hagyatkozzon, feltéve, hogy a Bizottság kellő bizonyosságot szerzett az ellenőrző hatóság által elvégzett ellenőrzési tevékenység minőségéről. A Bizottság ezért az egyes programok irányítási és kontrollrendszerére vonatkozó saját véleményének kialakítása érdekében gondosan elemzi az ellenőrző hatóság által benyújtott éves kontrolljelentést és ellenőri véleményt.

A közös rendelkezésekről szóló rendelet 127. cikke (5) bekezdés utolsó bekezdésének megfelelően, amennyiben egy közös irányítási és kontrollrendszer több programra is kiterjed, az ellenőrző hatóság e programokat felölelő egy közös éves kontrolljelentést készíthet. A közös irányítási és kontrollrendszerre vonatkozó további megfontolásokat az *Útmutató a tagállamok számára az ellenőrzési stratégiáról* című bizottsági dokumentum (EGESIF\_14-0011) 2. része tárgyalja.

A több alapból finanszírozott programok esetében az ellenőrző hatóság az érintett alapokat megjelölő éves kontrolljelentést nyújt be. Több alapból finanszírozott programok azok, amelyeket az Európai Regionális Fejlesztési Alap és az Európai Szociális Alap, valamint adott esetben a Kohéziós Alap társfinanszíroz.

### **3. Az ellenőrzési munka időzítése**

A költségvetési rendelet 63. cikkének (5) bekezdése kimondja, hogy az adott referencia-időszakban felmerült kiadások elszámolását és a végső ellenőrzési jelentések és kontrollok éves összefoglalóját a következő év február 15-ig kell a Bizottságnak benyújtani. A Bizottság az érintett tagállam tájékoztatása nyomán a február 15-i határidőt kivételes esetben március 1-jéig meghosszabbíthatja.

Az N+2. év február 15-ig benyújtandó éves kontrolljelentésben az ellenőrző hatóság

beszámol a Bizottságnak az N. év július 1-jétől az N+1. év június 30-ig tartó számviteli év vonatkozásában benyújtott kifizetési kérelmekben szereplő kiadások tekintetében végzett rendszerellenőrzésekről, művelet-ellenőrzésekről és az elszámolások ellenőrzéséről (amely tekintetében a számviteli évre vonatkozó végső időközi kifizetési kérelem benyújtási határideje az N+1. év július 31.).

**Az ellenőrző hatóságnak ellenőrzési stratégiája alapján végre kell hajtania mindazt az ellenőrzést, amely minden egyes számviteli év vonatkozásában az érvényes ellenőri vélemény elkészítéséhez szükséges.** Az ellenőrzési stratégiáról szóló, fent említett bizottsági útmutató V. szakaszában található az ellenőrzési tevékenység tájékoztató jellegű ütemterve.

Mivel a közös rendelkezésekről szóló rendelet nem ír kifejezetten elő ellenőrzési időszakot, az ellenőrző hatóságnak előzetesen kell egyeztetnie az irányító hatósággal és az igazoló hatósággal az ellenőrzési eljárással kapcsolatos elszámolások megfelelő elkészítési határidőit, szem előtt tartva, hogy biztosítani kell a magas színvonalú éves kontrolljelentés és ellenőri vélemény (auditvélemény) határidőben történő benyújtását, a közös rendelkezésekről szóló rendelet 127. cikke (5) bekezdésének megfelelően. Emellett az irányító hatóságnak az ellenőrző hatóság rendelkezésére kell bocsátania a vezetői nyilatkozat és a végső ellenőrzési jelentések és az elvégzett kontrollok éves összefoglalójának tervezetét, ideértve a rendszerekben megállapított hibák és hiányosságok jellegének és tartalmának elemzését, az ezekre figyelemmel meghozott vagy tervezett korrekciós intézkedések részleteivel együtt. A tagállamnak belső határidőket kell tűznie a dokumentumok hatóságok közötti továbbítására, feladataik teljesítése céljából.

Az első éves kontrolljelentést és ellenőri véleményt 2016. február 15-ig kell benyújtani, és annak alapját a Bizottsághoz az elszámolhatóság kezdő időpontja és 2015. július 31. között benyújtott kifizetési kérelmekben szereplő kiadások képezik. Az utolsó számviteli év 2023. július 1-jétől 2024. június 30-ig fog tartani, és a kapcsolódó ellenőrzési munka a 2025. február 15-ig esedékes utolsó éves kontrolljelentésben fog szerepelni.

## II. ÚTMUTATÓ AZ ÉVES KONTROLLJELENTÉSHEZ

Az alábbi szakaszokban keretbe foglalt szöveg az éves kontrolljelentés mintája (a végrehajtási rendelet IX. melléklete) vonatkozó szakaszának kivonata.

### 1. Bevezetés

1.1. A felelős ellenőrző hatóság és a jelentés elkészítésében részt vevő más szervezetek megnevezése.

1.2. A referencia-időszak (azaz a számviteli év)<sup>4</sup>.

1.3. Az ellenőrzési időszak (amely alatt az ellenőrzést elvégezték).

<sup>4</sup> A közös rendelkezésekről szóló rendelet 2. cikkének 29. pontja szerint.

1.4. A jelentés tárgyát képező operatív program(ok) és a program(ok) irányító és igazoló hatóságainak a megnevezése. [Ha az éves kontrolljelentés több programot vagy alapot érint, az információkat programok és alapok szerinti bontásban kell közölni, minden egyes szakaszban megjelölve a program- és/vagy alapspecifikus információkat, kivéve a 10.2. szakaszban, amely esetében ezeket az információkat az 5. szakaszban kell feltüntetni.]

1.5. A jelentés és az ellenőri vélemény elkészítése lépéseinek ismertetése.

Az **1.3. szakaszban** meg kell adni azt az ellenőrzési időszakot is, amelyben az ellenőrzési tevékenységet elvégezték. Különösen fontos egyértelműen megjelölni az ellenőri véleményre befolyást gyakorló, a referencia számviteli év vége és az éves kontrolljelentés aláírásának időpontja között elvégzett rendszerellenőrzéseket. Hivatkozni kell az adott ellenőrzési időszakra érvényes ellenőrzési stratégia verziószámára is. Az éves kontrolljelentés tárgyát képező számviteli időszakra vonatkozó stratégia változásakor ezt a 3. szakaszban kell feltüntetni.

Az **1.5. szakasznak** ki kell terjednie az előkészítő szakaszra, az elemzett dokumentációra, a más szervekkel folytatott koordinációra (adott esetben), a 4., az 5. és a 6. szakaszban ismertetett, elvégzett ellenőrzési tevékenységre, és az ellenőri vélemény végső elkészítésére. Ez a szakasz különösen jelentős azokban az esetekben, amikor az ellenőrző hatóság más ellenőrző szervek tevékenységére hagyatkozik.

Végezetül ennek a szakasznak ki kell terjednie a vezetői nyilatkozat ellenőrző hatóság általi következetességi ellenőrzésének leírására az ellenőri vélemény céljaira (beleértve annak ellenőrzését, hogy a vezetői nyilatkozat összhangban áll-e az összes ellenőrzés és kontroll következtetéseivel). Részletesebben lásd az *Útmutató a vezetői nyilatkozatok és az éves tagállami összefoglaló elkészítéséhez* című bizottsági dokumentumot (EGESIF\_15\_0008, aktualizált szöveg).

## 2. Az irányítási és kontrollrendszerek jelentős változásai

2.1. Az irányítási és kontrollrendszerekben bekövetkezett minden jelentős, az irányító és igazoló hatóságok feladataival kapcsolatos változás részletes ismertetése, különös tekintettel egyes funkciók átruházására új közreműködő szervezetekre és annak megerősítésére, hogy az átruházás az 1303/2013/EU rendelet 127. cikke értelmében az ellenőrző hatóság által elvégzett ellenőrzés alapján megfelel az ugyanezen rendelet 72. és 73. cikkében foglaltaknak.

2.2. A kijelölt szervezetek monitoringjára vonatkozó információk az 1303/2013/EU rendelet 124. cikke (5) és (6) bekezdésében foglaltaknak megfelelően.

2.3. A változások hatálybalépésének időpontjai, azok az időpontok, amikor az ellenőrző hatóságot a változásokról értesítették, továbbá meg kell jelölni, hogy milyen hatással vannak ezek a változások az ellenőrzési folyamatra.

A jelentős változások azokra a változásokra utalnak, amelyek hatást gyakorolhatnak az irányítási és kontrollrendszer megfelelő működésére és az esb-alapok irányítása tekintetében

az általuk nyújtott bizonyossági szintre. Elvárás, hogy az ellenőrző hatóság az ellenőrzési tevékenység alapján erősítse meg, hogy az irányítási és kontrollrendszerrel érintő változások megfelelnek a közös rendelkezésekről szóló rendelet 72., 73. és 74. cikkének.

Amennyiben a közös rendelkezésekről szóló rendelet 124. cikkének (5) és (6) bekezdését kell alkalmazni, és amennyiben a tagállam az ellenőrző hatóságot megbízta annak megerősítésével, hogy a megfelelő, a hiányosságok kezelésére szolgáló cselekvési tervet<sup>5</sup> a próbaidő alatt végrehajtották, az ellenőrző hatóságnak az éves kontrolljelentésben az e tekintetben végzett tevékenységet is közzé kell tennie. Ha az éves kontrolljelentés benyújtása előtt az ilyen tervet még nem hajtották végre, az ellenőrző hatóságnak az éves kontrolljelentésben közzé kell tennie a tervre elhatározott menetrendet, az aktuális helyzetet és e helyzetnek az ellenőrző hatóság ellenőri véleményére gyakorolt hatását. Abban az esetben, ha az ellenőrző hatóságot nem bízta meg a tagállam, az ellenőrző hatóságnak közzé kell tennie az ellenőrző hatóság rendelkezésére álló (a tagállam által a hiányosságok kezelésére szolgáló cselekvési terv végrehajtásának megerősítésével megbízott szerv által nyújtott) információkat, ezek értékelését, valamint az ellenőrző hatóság véleményére gyakorolt hatásukat.

### 3. Az ellenőrzési stratégia változásai

3.1. Az ellenőrzési stratégia bármely változásának részletes ismertetése és a változások indoklása. Jelezni kell különösen a műveletek ellenőrzése során alkalmazott mintavételi módszer változásait (lásd az 5. szakaszt).

3.2. A későbbi fázisban végrehajtott vagy tervezett változtatások (amelyek a referencia-időszakban végzett munkát nem befolyásolják), illetve a referencia-időszak alatti változtatások (amelyek hatással vannak az ellenőrzés folyamatára és eredményeire) megkülönböztetése. Kizárólag az ellenőrzési stratégia előző változatához képest történt változtatásokat kell feltüntetni.

### 4. Rendszerellenőrzések

4.1. A program irányítási és kontrollrendszerének megfelelő működésére vonatkozó (az 1303/2013/EU rendelet 127. cikkének (1) bekezdése szerinti) ellenőrzéseket – a továbbiakban: rendszerellenőrzéseket – végző szervezetek azonosítása (beleértve az ellenőrző hatóságot is).

A 4.1. szakaszban említett szervezet lehet az ellenőrző hatóság vagy bármely más ellenőrző szerv, amely adott esetben a közös rendelkezésekről szóló rendelet 127. cikkének

<sup>5</sup> Ahogy azt az említett rendelkezések rögzítik, amennyiben az elvégzett ellenőrzés és kontroll eredményei azt mutatják, hogy a kijelölt hatóság (az irányító hatóság vagy az igazoló hatóság) már nem teljesíti a kijelölési kritériumokat, a tagállam a probléma súlyosságának megfelelő szinten próbaidőt állapíthat meg, amely alatt meg kell hozni a szükséges javító intézkedéseket.

(2) bekezdése szerinti ellenőrzéseket végez. Ha a rendszerellenőrzések egy részét kiszervezték, fel kell tüntetni a szerződés adatait<sup>6</sup> és a vállalkozó(k)nak kiszervezett feladatokat is. A több alapból finanszírozott programok esetében jelezni kell, ha az ellenőrzést minden alap esetében az ellenőrző hatóság végzi. Amennyiben nem, a felelős szervezet minden egyes alap tekintetében meg kell adni.

4.2. Az elvégzett ellenőrzések alapjának bemutatása, beleértve az alkalmazandó ellenőrzési stratégiára történő hivatkozást, különös tekintettel a kockázatértékelés módszertanára, valamint a rendszerellenőrzésekhez szükséges auditterv kidolgozásához vezető eredményekre. Ha a kockázatértékelés módszerét módosították, a változást az ellenőrzési stratégia változásaira vonatkozó 3. szakaszban kell ismertetni.

Az ellenőrzési stratégia részét képező ellenőrzési feladatok tájékoztató jellegű ütemtervében meg kell adni mindazon szervezetek és funkciók teljes listáját, amelyekre a rendszerellenőrzések kiterjednek.

Az éves kontrolljelentésben szerepeltetni kell az ellenőrzési stratégia végrehajtásának állását a megbízhatósági dokumentumok benyújtásáig (beleértve a számviteli év végét követően) elvégzett rendszerellenőrzések tekintetében. Az ellenőrző hatóságot arra is felhívják, hogy e szakaszban jelölje meg a bejelentett rendszerellenőrzések érdekében elvégzett ellenőrzési vizsgálati eljárások típusát és intenzitását (vagy jelölje meg a rendszerellenőrzési jelentések azon szakaszait, ahol ezek az információk fellelhetők). Amennyiben az ellenőrzési stratégia (teljes) végrehajtása nem történt meg, az ellenőrző hatóságnak ennek okait ki kell fejtenie, meg kell becsülnie az ellenőri véleményre gyakorolt hatását, és meg kell jelölnie a tervezett rendszerellenőrzések befejezési időpontját, amelyekről a következő éves kontrolljelentésben vagy más jelentésben fognak beszámolni. Mindenesetre **az ellenőrző hatóságnak végre kell hajtania az összes ahhoz szükséges ellenőrzési tevékenységet, hogy minden egyes számviteli évre érvényes ellenőri véleményt készíthessen.**

Több alapból finanszírozott programok esetében a fenti információkat minden egyes alpra meg kell adni. Ha egy adott információ minden egyes alpra vonatkozik, ezt egyértelműen fel kell tüntetni.

4.3. Az alábbi 10.1. szakaszban szereplő táblázattal kapcsolatosan a rendszerellenőrzések fő megállapításainak és következtetéseinek ismertetése, beleértve az egyes tematikus területek célzott ellenőrzéseit, az (EU) 2015/207 rendelet VII. mellékletének 3.2. szakaszával összhangban.

4.4 Jelezni kell, hogy rendszerszintűnek minősült-e bármely feltárt probléma, továbbá ismertetni kell a probléma kezelése érdekében tett intézkedéseket, beleértve a szabálytalan kiadások és az ezzel kapcsolatos pénzügyi korrekciók számszerű összegét, a 480/2014/EU rendelet 27. cikkének (5) bekezdésével összhangban.

<sup>6</sup> Idetartozik a vállalkozó neve, a szerződés tárgyköre és célkitűzései, a feladatok meghatározása stb.

A **4.3. szakaszban** a rendszerellenőrzésekből eredő főbb megállapításokat egyértelműen külön kell választani programonként és alaponként. A megállapítások által érintett szervezeteket egyértelműen meg kell jelölni.

Ki kell tölteni a végrehajtási rendelet IX. mellékletének 10.1. szakaszában lévő táblázatot, és azt az éves kontrolljelentéshez csatolni kell. Ez a táblázat az ellenőrző hatóság által ellenőrzött minden egyes szervezet esetében feltünteti az összes főbb követelményre vonatkozó, az ugyanazon programozási időszak korábbi számviteli éveiben végzett ellenőrzésekből is eredő értékelést. A főbb követelmények értékelésére vonatkozó további tájékoztatást az *Útmutató a tagállamokban az irányítási és ellenőrzési rendszerek értékelésének közös módszertanáról* (2014. december 18-i EGESIF\_14-0010) című bizottsági dokumentum nyújt.

A 10.1. szakaszban található táblázatot az SFC2014 rendszer hozza létre az SFC2014 informatikai rendszeren keresztül előterjesztett jelentésekből származó információk alapján.

A konkrét tematikus területekre irányuló (az ellenőrzési stratégiában szereplő és a számviteli év vonatkozásában elvégzett) horizontális ellenőrzéseket<sup>7</sup> is a 4.3. szakaszban kell jelenteni, ideértve a következőket:

- a projektkiválasztás és/vagy az irányítási ellenőrzések minősége, többek között a közbeszerzési szabályok, az állami támogatásra vonatkozó szabályok, a környezetvédelmi előírások, valamint az esélyegyenlőség betartását illetően;
- a közös rendelkezésekről szóló rendelet IV. címében meghatározott pénzügyi eszközök létrehozása és végrehajtása
- a pénzügyi eszközök végrehajtásával kapcsolatos irányítási ellenőrzések minősége;
- a közös rendelkezésekről szóló rendelet 72. cikkének d) pontjában, 125. cikke (2) bekezdésének d) pontjában és 126. cikkének d) pontjában foglaltaknak megfelelően létrehozott informatikai rendszerek működése és biztonsága, és azok összekötése az „SFC2014” informatikai rendszerrel a közös rendelkezésekről szóló rendelet 74. cikke (4) bekezdésének megfelelően;
- az irányító hatóság által a közös rendelkezésekről szóló rendelet 125. cikke (2) bekezdésének a) pontja szerint megadott, mutatókkal és mérföldkövekkel kapcsolatban jelentett adatok megbízhatósága, és a beruházási prioritások szintjére, és ezért az operatív program célkitűzéseinek elérése terén történő előrehaladásra vonatkozó teljesítménymutatók, pénzügyi mutatók és eredménymutatók alapjául szolgáló adatgazdálkodási és beszámolási rendszerek megfelelőisége;
- eredményes és arányos csalásellenes intézkedések végrehajtása az azonosított kockázatok figyelembevételével.

---

<sup>7</sup> A horizontális ellenőrzések több alapot vagy programot is lefedhetnek.

Amennyiben a számviteli év vonatkozásában rendszerellenőrzésekre nem került sor, megfelelő indokolást kell erre adni, vagy pedig arra vonatkozó tájékoztatást, hogy ez megfelel az ellenőrzési stratégiának. Rendes körülmények között az az elvárás, hogy évközben az ellenőrzési jelentéseket a végső ellenőrzési jelentés véglegesítését követően azonnal meg kell küldeni a Bizottság részére a határidőben történő tájékoztatás érdekében. Kivételes esetekben azonban, amennyiben a rendszerellenőrzéseket a számviteli év vonatkozásában elvégezték vagy véglegesítették, de a Bizottságnak még nem nyújtották be, azokat legkésőbb az éves kontrolljelentéssel egyidejűleg kell benyújtani. Amennyiben a rendszerellenőrzések véglegesítése az éves kontrolljelentés időpontjáig még nem történt meg, az éves kontrolljelentésben fel kell tüntetni az előzetes következtetéseket, illetve azok átfogó értékelésre gyakorolt hatásának becslését.

A **4.4. szakaszban** az ellenőrző hatóságnak be kell mutatnia az éves kontrolljelentéssel érintett számviteli év vonatkozásában végzett rendszerellenőrzései nyomán készült cselekvési terv végrehajtásának állását. Meg kell adni a korrekciók pénzügyi hatását és azok állását is. Meg kell jelölni azt a Bizottsághoz benyújtott kifizetési kérelmet, amelyben a korrekciók levonásra kerültek.

Amennyiben rendszer jellegű hibát nem állapítottak meg, az ellenőrző hatóságnak az éves kontrolljelentésben ezt is jeleznie kell.

Több alaptól finanszírozott programok esetében a fenti információkat minden egyes alpra meg kell adni. Ha egy adott információ minden egyes alpra vonatkozik, ezt egyértelműen fel kell tüntetni.

4.5. A korábbi számviteli években végzett rendszerellenőrzések során tett ajánlások nyomon követésére vonatkozó információk.

A korábbi számviteli évek rendszerellenőrzéseiből eredő pénzügyi korrekciók esetében meg kell jelölni azt a Bizottsághoz benyújtott kifizetési kérelmet, amelyben a korrekciók végrehajtásra kerültek.

4.6. (Megfelelő esetben) a pénzügyi eszközök kezelésével vagy különleges szabályzás (pl. állami támogatás, jövedelemtermelő projektek, egyszerűsített költségelszámolási módszerek) alá tartozó más típusú kiadásokkal kapcsolatos, a rendszerellenőrzések során feltárt konkrét hiányosságok és a hiányosságok kiküszöbölése érdekében az irányító hatóság által megtett utólagos intézkedések ismertetése.

Ebben a szakaszban az ellenőrző hatóságnak le kell írnia a kifejezetten a pénzügyi eszközök vonatkozásában végzett tevékenységeket, valamint a megállapított hiányosságokat és szabálytalanságokat, illetve az azok vonatkozásában tett korrekciós intézkedéseket. Az ellenőrző hatóságnak ismertetnie kell továbbá az EBB vagy más nemzetközi pénzügyi intézmény által végrehajtott pénzügyi eszközök tekintetében szerzett bizonyosságot, amely a közös rendelkezésekről szóló rendelet 40. cikke (1) bekezdésének harmadik albekezdésében foglaltak szerint ezen intézmények kontrolljelentéseiben és az éves ellenőrzési jelentéseken ,

valamint az ellenőrző hatóság által a közös rendelkezésekről szóló rendelet 40. cikkének (2) bekezdése szerint végzett saját ellenőrzési tevékenységén alapul.

Az éves kontrolljelentésben megadott információkból ki kell tűnnie, hogy milyen eredménnyel zárult a közös rendelkezésekről szóló rendelet 41. cikkének (1) bekezdésében előírt feltételeknek való megfelelés ellenőrzése. A több alpból finanszírozott programok esetében a pénzügyi eszközt támogató alapot is meg kell jelölni.

4.7. A rendszerellenőrzések nyomán szerzett bizonyosság mértéke (alacsony/átlagos/magas) és ennek indokolása.

Ez az irányítási és kontrollrendszerhez a kiadások jogszerűségének és szabályszerűségének biztosítása vonatkozásában rendelhető bizonyossági fokra utal. Az ellenőrző hatóság értékelése a számviteli évre vonatkozó rendszerellenőrzések eredményén alapul, ideértve adott esetben az előző számviteli évek során végzett rendszerellenőrzések eredményeit és/vagy a számviteli év vége után a megbízhatósági dokumentumok benyújtásáig véglegesített rendszerellenőrzések eredményeit. Amennyiben a minősítés alapjául a számviteli év végét követően, azonban az elszámolások benyújtását megelőzően elvégzett rendszerellenőrzés során feltárt körülmények szolgálnak, ezt az ellenőri véleményben egyértelműen fel kell tüntetni.

A kiadások jogszerűsége és szabályszerűsége tekintetében az 1. kategóriájúként értékelt rendszerek magas, a 2. kategóriájúként értékelt rendszerek átlagos, a 3. kategóriájúként értékelt rendszerek a megállapított hiányosságok hatásától függően átlagos vagy alacsony, a 4. kategóriájúként értékelt rendszerek pedig alacsony fokú bizonyosságot nyújtanak.

A több alpból finanszírozott programok esetében, amennyiben az irányítási és kontrollrendszer tekintetében szerzett bizonyosság az alapok tekintetében eltérő, az ellenőrző hatóságnak egyértelműen be kell mutatnia az egyes alapokra vonatkozó minősítéseket, és magyarázatot kell adnia az eltérésre.

## 5. A műveletek ellenőrzése

5.1. A műveletekre vonatkozó (az 1303/2013/EU rendelet 127. cikkének (1) bekezdése és a 480/2014/EU rendelet 27. cikke szerinti) ellenőrzéseket végző szervezetek azonosítása (beleértve az ellenőrző hatóságot is).

Az ellenőrző hatóságnak ebben a szakaszban be kell mutatnia az azon szervezetek munkájának felügyeletére hozott intézkedésekre, amelyek a nevében (megbízásból vagy kiszervezés alapján) a művelet-ellenőrzéseket végezték az uniós szabályozási keretnek, az ellenőrzési stratégiának és a nemzetközileg elfogadott könyvvizsgálati standardoknak megfelelően<sup>8</sup>. Az ellenőrző hatóságnak meg kell erősítenie, hogy az éves kontrolljelentés

<sup>8</sup> Valamennyi standard fő elve (pl. az INTOSAI könyvvizsgálati standardok európai végrehajtási iránymutatásainak 25. iránymutatása) az, hogy a vezető ellenőrnek olyan ellenőrzési eljárásokat kell lefolytatnia,



elkészítésekor hagyatkozni lehet az e szervezetek által végzett munkára, és ez a munka lehetővé teszi, hogy az ellenőrző hatóság érvényes ellenőri véleményt készíthessen.

Több alaptól finanszírozott programok esetében a fenti információkat minden egyes alapra meg kell adni, amennyiben szükséges.

Ha a művelet-ellenőrzések egyes feladatait kiszervezték, fel kell tüntetni a szerződés adatait<sup>9</sup> és részletezni kell a vállalkozó(k)nak kiszervezett feladatokat.

Az ETE-programok esetében az ellenőrző hatóságnak ismertetnie kell, hogy milyen módon biztosította azt, hogy az ellenőri csoport által meghatározott eljárási szabályokat betartsák.

5.2. Az alkalmazott mintavételi módszertan ismertetése és az arra vonatkozó információk, hogy a módszertan az ellenőrzési stratégiával összhangban van-e.

Az **5.2. szakaszban** az ellenőrző hatóságnak ismertetnie kell az alkalmazott mintavételi módszert, a közös rendelkezésekről szóló rendelet 127. cikkének (7) bekezdésével és a CDR 28. cikkével összhangban. Ebben a szakaszban kell kifejteni és megmagyarázni az ellenőrzési stratégiában meghatározott mintavételi módszertantól való eltéréseket.

5.3. A statisztikai mintavételi paraméterek feltüntetése, valamint a mögöttes számítások és az alkalmazott szakmai mérlegelés ismertetése. A mintavételi paraméterek magukban foglalják a következőket: lényegességi küszöb, konfidenciaszint, mintavételi egység, várható hibaarány, mintavételi intervallum, az alapsokaság értéke, az alapsokaság mérete, a minta mérete, (adott esetben) a rétegzésre vonatkozó információk. A minta kiválasztásával kapcsolatos és a (480/2014/EU rendelet 28. cikkének (14) bekezdése szerinti) teljes hibaarányra vonatkozó mögöttes számításokat a 10.3. szakaszban kell bemutatni az alkalmazott mintavételi eljárásnak megfelelően olyan formában, amelynek alapján az alapvető lépések követhetők.

Az **5.3. szakaszban** az ellenőrző hatóságnak meg kell adnia és indokolnia kell a **mintavételhez használt paramétereket**, mint például a várható hiba, a lényegességi szint, a mintavételi egység (azaz valamely művelet, műveleten belüli projekt vagy valamely kedvezményezett kifizetési kérelme), és adott esetben a CDR 28. cikkének (11) bekezdésével<sup>10</sup> összhangban alkalmazott konfidenciaszint, továbbá adott esetben a mintavételi időköz. Az éves kontrolljelentésben közzé kell tenni a sokaság méretét, a minta méretét és adott esetben a számviteli évben ténylegesen ellenőrzött mintavételi egységek

---

amelyek **biztosítják a többi ellenőr által végzett munka minőségének elfogadhatóságát és megfelelőségét**. Ennek része lehet az említett ellenőrök által elvégzett egyes ellenőrzési tevékenységek megismétlése, ez azonban nem kötelező. A megismétlésre vonatkozó döntés az ellenőrző hatóság szakmai mérlegelésén és szkepticizmusán múlik.

<sup>9</sup> Idetartozik a vállalkozó neve, címe, a szerződés tárgyköre és célkitűzései, a feladatok meghatározása stb.

<sup>10</sup> A CDR 28. cikkének (11) bekezdése kimondja, hogy magas megbízhatóságúként értékelt rendszer esetében a mintavételi műveletekhez használt konfidenciaszint nem lehet 60 %-nál kevesebb; alacsony megbízhatóságúként értékelt rendszer esetében a mintavételi műveletekhez használt konfidenciaszint nem lehet 90 %-nál kevesebb.

számát. Többféle mintavételi időszak esetében az adatokat minden egyes mintavételi időszak vonatkozásában fel kell tüntetni.

Azon tagállamok esetében, amelyek még nem vezették be az eurót pénznemükként, figyelemmel arra, hogy az ellenőrzés alá vont kedvezményezett kiadásai jellemzően a nemzeti pénznemben merülnek fel, érdemes a nemzeti pénznem alapulvételével elvégezni a mintavételt és kiszámítani az azzal összefüggő hibaarányt<sup>11</sup>. Ez a megközelítés annak biztosítását célozza, hogy az árfolyam-ingadozások ne befolyásolják a hibaarány számítását.

Ebben a szakaszban az ellenőrző hatóságnak közölnie kell a rétegzésnél (adott esetben a CDR 28. cikkének (10) bekezdésével összhangban) a hasonló jellemzőkkel rendelkező részsokaságokra, például operatív programból pénzügyi eszköznek vagy más nagy értékű tételeknek, illetve (több alpból finanszírozott programok esetében) alapoknak juttatott pénzügyi hozzájárulásból álló műveletekre vonatkozóan alkalmazott megközelítését is.

A 2007 és 2013 közötti időszakban az azonos irányítási és kontrollrendszer alá tartozó több program esetében lehetett egyetlen mintát használni. Ugyanez érvényes a 2014 és 2020 közötti időszakra is.

A közös irányítási és kontrollrendszerbe tartozó programok esetében a Bizottság azt javasolja az ellenőrző hatóságnak, hogy a tevékenységét úgy tervezze meg, hogy annak során törekedjen a program(ok) egyes alcsoportjai tekintetében megalapozott bizonyosságot szerezni, különösen akkor, ha e programok közül egyesek tekintetében eltérő eredmények (azaz a közös irányítási és kontrollrendszer alá tartozó programok egy része tekintetében 2 %-ot meghaladó hibaarány és/vagy rendszerszintű hiányosságok) várhatóak. Ez olyan rétegszintű reprezentatív minta biztosításával érhető el, amely felöleli a program(ok) adott alcsoportjai vonatkozásában bejelentett kiadásokat. Amennyiben a közös irányítási és kontrollrendszer random mintájának kiválasztására statisztikai mintavételt alkalmaznak, azt a gyakorlati szabályt kell alkalmazni, hogy minden egyes réteg tekintetében legalább 30 mintavételi egységet kell felhasználni, amely az adott réteg tekintetében következtetések levonását teszi lehetővé. Nem statisztikai mintavétel esetében a mintavételezésre vonatkozó útmutatóban bemutatott lehetőségek alkalmazandók.

Hasonlóképpen, a több alpból finanszírozott programok 2% feletti hibaaránya vagy rendszerszintű hiányosságai esetében a tagállam érdekében áll a célzott pénzügyi korrekciók végrehajtása minden egyes alap vonatkozásában, az egész programot érintő korrekciós intézkedések helyett. A Bizottság ezért azt ajánlja, hogy az ellenőrző hatóság minden egyes alap tekintetében megalapozott bizonyosságra törekedjen. Ez feltételezi, hogy a több alpból finanszírozott program vonatkozásában kiválasztott minta minden egyes alap tekintetében kellő ellenőrzési bizonyítékkal szolgál. Ebből a célból az ellenőrző hatóság a CDR 28. cikkének (10) bekezdésében előírt, alaponkénti rétegzést alkalmazhatja, biztosítva, hogy a rétegenkénti következtetésekhez minden réteg megfelelő méretű legyen, azaz érvényesüljön

---

<sup>11</sup> Bármely átszámítás esetében a közös rendelkezésekről szóló rendelet 133. cikke alkalmazandó.

az alaponkénti 30 mintavételi egységre vonatkozó gyakorlati szabály. Ez különösen fontos, ha a több alapból finanszírozott programok esetében az egyes alapok tekintetében eltérő eredmények várhatók.

A Bizottság mintavételi útmutatójában rendelkezésre álló sablonok felhasználásával az ellenőrző hatóságnak az éves kontrolljelentés 10.3. mellékletében, lehetőleg Excel formátumban<sup>12</sup>, rendelkezésre kell bocsátania azokat a számítási táblázatokat, amelyek segítséget nyújtanak az alkalmazott mintavételi módszer megértéséhez. Amennyiben az ellenőrző hatóság mintavételi módszere ezekben a sablonokban nem szerepel, ehelyett a vonatkozó számítási ívet kell csatolni. A minta kiválasztásához az ellenőrzési nyomvonalat biztosítani kell.

Az 5.3. szakaszban az ellenőrző hatóságnak szintén ki kell fejtenie, hogy a gyakorlatban miként hajtotta végre az operatív programok arányos ellenőrzésének a közös rendelkezésekről szóló rendelet 148. cikkének (1) bekezdésében és adott esetben a CDR 28. cikkének (8) bekezdésében előírt követelményét.

Az ellenőrző hatóságnak különösen meg kell jelölnie, hogy a közös rendelkezésekről szóló rendelet 148. cikkének (1) bekezdésében lefektetett korlátozásokra figyelemmel a minta kiválasztásának melyik megközelítését alkalmazta:

- a) mintavételi egységek kizárása, vagy
- b) mintavételi egységek helyettesítése.

Az ellenőrző hatóságnak továbbá be kell mutatnia a teljes sokaság vonatkozásában a kivetített hibaarány és pontosság számítását, az *Útmutató a mintavételi módszerekről ellenőrző hatóságok részére* című dokumentumban (a 148. cikk (1) bekezdésének a mintavételi módszertanra gyakorolt hatásáról szóló szakaszban) található magyarázatokkal összhangban

Amennyiben az ellenőrző hatóság a CDR 28. cikkének (9) bekezdésében megengedett megközelítést alkalmazta, az éves kontrolljelentés 5.3. szakaszában kell megadni a részmintavételhez használt módszertant a mintavételi egység szintjén, és meg kell erősíteni, hogy az ellenőrzött részmintában feltárt hibákat, amennyiben voltak ilyenek, a mintavételi egység szintjére extrapolálták (a használt mintavételi egységtől függően művelet, projekt vagy kifizetési kérelem) mielőtt a mintából származó eredményeket a teljes sokaságra extrapolálták volna. Ebben az esetben és az éves kontrolljelentés 10.2. táblázatának céljaira – „*A számviteli évre vonatkozó, a véletlenszerű mintában ellenőrzött kiadás*” megnevezésű oszlopban – az ellenőrző hatóságnak csak a ténylegesen ellenőrzött kiadásokat, és nem a részmintavétel tárgyát képező mintavételi egységre (pl. műveletre, kifizetési kérelemre) bejelentett kiadásokat kell figyelembe vennie. Az oszlopban közölt adatok csak tájékoztatási célt szolgálnak, és függetlenek az extrapolált hibaarány mintavételi egység szintjén történő számításától, amelyet a mintavételi egységre bejelentett teljes kiadásra kell alkalmazni.

---

<sup>12</sup> Adott esetben és a Bizottság ellenőreinek kérésére az ACL, IDEA vagy hasonló szoftverekből származó számítógépes naplófájlok.

Ebben a szakaszban az ellenőrző hatóságnak a kiválasztott mintavételi egységekről készült listát is meg kell adnia, amelyben a kiválasztott mintában található minden egyes mintavételi egység tekintetében fel kell tüntetni a következő információkat:

- a) a mintavételi időszakban bejelentett kiadások,
- b) a feltárt hiba,
- c) adott esetben a vonatkozó réteg,
- d) annak megjelölése, hogy a mintavételi egység valamely pénzügyi eszközre vonatkozó előlegfizetés-e.

Ezt a listát (önálló adatlapként) fel lehet tüntetni a véletlenszerű mintaválasztás és a teljes hibaarány és a fennmaradó teljes hibaarány alapjául szolgáló számításokat tartalmazó táblázatban (azaz a 10.3. szakaszban).

Továbbá olyan esetekben, ahol a mintában pénzügyi eszköz mintavételi egységeket választottak ki, az éves kontrolljelentésben az alábbi információkat is meg kell adni, ideális esetben a fennmaradó teljes hibaarányra vonatkozó számítás részletes ismertetését tartalmazó táblázatban:

- a) A pénzügyi eszközök összegei az ellenőrzött sokaságban mintavételi időszakonként (amelyek a fennmaradó teljes hibaarány számítás „A” értékében szerepelnek<sup>13</sup>);
- b) Annak megerősítése, hogy a sokaságban található összes pénzügyi eszköz mintavételi egység szerepelt a mintában. Amennyiben nem, az ellenőrző hatóságnak mintavételi időszakonként meg kell jelölnie a mintán kívül eső pénzügyi eszköz mintavételi egységekkel kapcsolatos kiadások összegét;
- c) a folyamatban lévő értékeléssel kapcsolatos pénzügyi eszközök összege vagy más, a sokaságból levont negatív összegek (amelyek a fennmaradó teljes hibaarány számítás „F” értékében szerepelnek);
- d) a pénzügyi eszközökkel kapcsolatos pénzügyi korrekciók, amelyeket az ellenőrző hatóság a teljes hibaarány számítás „H” értékében szerepeltetett.

A fent kért információk azt a célt szolgálják, hogy lehetővé tegyék a Bizottság számára a teljes hibaarány/fennmaradó teljes hibaarány értékelését és a kockázatok felmérését a pénzügyi eszközökre fizetett előlegek kivételével, ha volt ilyen<sup>14</sup>.

5.4. Egyeztetés a Bizottság felé a számviteli év tekintetében bejelentett teljes kiadás euróban kifejezett összege és a véletlenszerű minta alapjául szolgáló sokaság között (az alábbi

<sup>13</sup> Lásd a fennmaradó teljes hibaarány számítására vonatkozó 2. táblázatot a jelen útmutató IV.4. szakaszában.

<sup>14</sup> Lásd a Számvevőszék 2.a. sz. ajánlását és a 2016. évi jelentésének 6.35. szakaszát. A Bizottság 2017 során tartott különböző szakértői munkacsoportok ülésein egyértelművé tette a Számvevőszék és az ellenőrző hatóságok részére, hogy az ellenőrző hatóságtól nem vár külön ellenőri véleményt a pénzügyi eszközök tekintetében bejelentett kiadások vonatkozásában vagy külön / alternatív teljes hibaarány számítást a pénzügyi eszközök nélkül.

10.2. szakaszban szereplő táblázat A oszlopa). Az egyeztető tételeknek a negatív mintavételi egységekre is ki kell terjedniük abban az esetben, ha a számviteli évet illetően pénzügyi korrekciót alkalmaztak.

5.5. Negatív mintavételi egységek esetén annak megerősítése, hogy azokat a 480/2014/EU felhatalmazáson alapuló bizottsági rendelet 28. cikkének (7) bekezdésében foglaltaknak megfelelően külön sokaságként kezelték. Ezen egységek ellenőrzése főbb eredményeinek elemzése, különösen annak vizsgálatára összpontosítva, hogy a pénzügyi korrekciók alkalmazására vonatkozó (a tagállamok vagy a Bizottság által meghozott) döntéseket visszavonásokként vagy visszafizetésekként rögzítették-e az elszámolásokban.

5.6. Nem statisztikai mintavételi módszer alkalmazása esetén az 1303/2013/EU rendelet 127. cikke (1) bekezdésének megfelelően a választott módszer alkalmazásának indoklása, továbbá az ellenőrzésekbe bevont műveletek/kiadások százalékos arányának és az érvényes ellenőri vélemény megfogalmazását lehetővé tevő, a véletlenszerű (és így reprezentatív) mintavétel és a megfelelő mintaméret biztosítása érdekében tett intézkedéseknek az ismertetése. Nem statisztikai mintavétel esetén is kell kivetített hibaarányt számítani.

Az ellenőrző hatóságnak az **5.4. szakaszban** kell megadnia a mintavétellel érintett **sokaság** értékét és ennek az összegnek az igazoló hatóság által a számviteli év vonatkozásában a Bizottságnak bejelentett kiadások összegével történő egyeztetését<sup>15</sup>.

A mintavételi célokra szolgáló sokaság magában foglalja a programba vagy a programok csoportjába felvett műveletek tekintetében a számviteli évben a Bizottsághoz bejelentett kiadásokat. Ha a közös rendelkezésekről szóló rendelet 148. cikkének (1) bekezdését nem kell alkalmazni, a mintavétellel érintett sokaságban jelen kell lennie az összes olyan műveletnek, amelyre nézve a mintavétellel érintett évben a Bizottsághoz benyújtott kifizetési kérelemben bejelentett kiadás szerepelt (lásd még az alábbi IV.5. szakaszt).

Az **5.5 szakaszban** az ellenőrző hatóságnak meg kell erősítenie, hogy a **negatív mintavételi egységeket** a CDR 28. cikkének (7) bekezdésével összhangban külön sokaságként kezelték. Az *Útmutató a mintavételi módszerekről ellenőrző hatóságok részére* című dokumentum további magyarázattal szolgál a negatív mintavételi egységek kezelésével kapcsolatban.

Amennyiben az ellenőrző hatóság problémákat észlel a negatív sokaságban (mint például elégtelen korrekciókat), elemeznie kell e hibák súlyosságát és mértékét, és ezen értékelés eredményét fel kell tüntetnie az irányítási és kontrollrendszerre vonatkozó véleményében.

A **nem statisztikai mintavétel**<sup>16</sup> esetében az ellenőrző hatóságnak az **5.6. szakaszban** ismertetnie kell a minta kiválasztásának indokait, szakmai megítélésére, a szabályozási

<sup>15</sup> További részletekért ezzel kapcsolatban lásd a mintavételről szóló útmutatót.

<sup>16</sup> A műveletek 5%-át és a kiadások 10%-át magában foglaló szabályozói minimumkövetelmény a rendszer magas szintű bizonyossága tekintetében a legjobb eset forgatókönyvének felel meg. Ebben a vonatkozásban további részletek találhatóak az ellenőrzési stratégiáról szóló (EGESIF\_14-0011 jelzésű) útmutatóban (vö. a 4.3. szakasszal) és a mintavételről szóló útmutatóban.

követelményekre és a vonatkozó, nemzetközileg elfogadott könyvvizsgálati standardokra hivatkozással. Az ellenőrző hatóságnak különösen meg kell magyaráznia, hogy a mintavételi egységek kiválasztása során miként biztosította a véletlenszerűséget és miért véli úgy, hogy a minta elegendő ahhoz, hogy érvényes ellenőri véleményt készítsen.

5.7. A műveletek ellenőrzéséből származó fő eredmények elemzése, a következők megjelölésével: az ellenőrzött minta elemek száma, az egyes műveletekben érintett összeg és a feltárt hibák típusai, a feltárt hibák jellege, a réteghibaaarány és a kapcsolódó főbb hiányosságok vagy szabálytalanságok, a hibaaarány felső határértéke (adott esetben), alapvető okok és javasolt korrekciós intézkedések (beleértve a hibák elkerülését célzó intézkedéseket a jövőbeni kifizetési kérelmeknél), valamint az ellenőri véleményre gyakorolt hatás. Adott esetben további magyarázatot kell fűzni az alábbi 10.2. és a 10.3. szakaszban bemutatott adatokhoz, különösen a teljes hibaaarányt illetően.

5.8. A számviteli évvel kapcsolatban az elszámolásoknak a Bizottság részére történő benyújtását megelőzően az igazoló hatóság/irányító hatóság által végrehajtott és a műveletek ellenőrzéséből eredő pénzügyi korrekciókra vonatkozó magyarázatok, beleértve az átalányalapú, illetve extrapolált korrekciókat, az alábbi 10.2. szakaszban részletezetteknek megfelelően.

5.9. A teljes hibaaarány és a teljes fennmaradó hibaaarány összevetése (a 10.2. szakasznak megfelelően) a meghatározott lényegességi küszöbvel annak megállapítása érdekében, hogy van-e lényeges hiba az alapsokaságban, és ez milyen hatással van az ellenőri véleményre.

5.10. Az esetleges kiegészítő minta ellenőrzésének eredményeire vonatkozó információk (a 480/2014/EU rendelet 28. cikkének (12) bekezdése szerint).

5.11. Annak részletezése, hogy bármely feltárt probléma rendszerszintűnek minősült-e, továbbá a probléma kezelése érdekében tett intézkedések, beleértve a szabálytalan kiadások és az ezzel kapcsolatos pénzügyi korrekciók számszerűsítését.

5.12. A korábbi években végzett művelet-ellenőrzések eredményeinek nyomon követésére vonatkozó információk, különös tekintettel a rendszerszintű hiányosságokra.

5.13. A műveletek ellenőrzésének eredményei alapján levont következtetések az irányítási és kontrollrendszer hatékonyságára vonatkozóan.

Az ellenőrző hatóságnak végre kell hajtania mindazt az ellenőrzést, amely ahhoz szükséges, hogy minden egyes számviteli évre érvényes ellenőri véleményt készíthessen. Ennek része a véletlenszerű mintavétellel kiválasztott összes művelet ellenőrzése. Amennyiben az ellenőrző hatóság nem tud egy adott műveletet ellenőrizni, azt az éves kontrolljelentésben részletesen meg kell indokolnia, illetve meg kell adnia az ellenőrző hatóság által a kialakult helyzet és e helyzet ellenőri véleményre gyakorolt hatásának – adott esetben a hatókör-korlátozás hatását is beleértve – mérséklésére hozott intézkedéseket.

A teljes hibaarányban figyelembe vett hibáknak a végleges ellenőrzési jelentésben megjelenő, azaz az ellenőrzött szervvel folytatott kontradiktórius eljárás befejezése utáni megállapításokhoz kell kapcsolódniuk.

Azokban az esetekben, amelyek során a kontradiktórius eljárás nem zárult le az éves kontrolljelentés benyújtása előtt, e körülményt egyértelműen jelezni kell, és amennyiben a hatás érdemi, az ellenőrző hatóság szakmai mérlegelése alapján korlátozott záradék adható. A teljes hibaarány számítására tekintettel az előzetes hibákat (általában az ellenőrzési jelentések tervezetében feltüntetett lehetséges hibák felső határa) be kell számítani<sup>17</sup>.

Az ellenőrző hatóságnak az **5.7. szakaszban** kell feltüntetnie a feltárt tények tekintetében elvégzett kvalitatív elemzést is. Meg kell adni a megállapítások számát és típusát, azok ellenőrző hatóság által becsült jelentőségét és alapvető okait (ezek különösen azokban az esetekben jelentősek, ahol több alkalommal azonos típusú hiba fordul elő, amely a rendszer esetleges hiányosságára utal).

A projektre vonatkozó megállapítások tipológiája tekintetében az információkat az SFC2014 informatikai rendszerben strukturált adatok formájában kell megadni (lásd még az 5. mellékletben található táblázatot, amelyet a Bizottság és az ellenőrző hatóságok a 2014–2020-as programozási időszakra vonatkozóan közösen jóváhagytak).

Az **5.8. szakaszban** nyújtott információk tekintetében meg kell jegyezni, hogy amennyiben a közös irányítási és kontrollrendszer alá tartozó, több alapról finanszírozott programokat vagy programok csoportját érintő egyedi minta lényeges hibaarány kiszámításához vezet, az ebből származó teljes hibaarány és korrekciós intézkedések az összes érintett programra és/vagy alapra alkalmazandók, még abban esetben is, ha a feltárt szabálytalanságok csak, vagy elsősorban egyetlen programmal vagy alappal kapcsolatosak. Arról azonban a tagállamnak kell döntenie, hogy miként alkalmazza a megfelelő korrekciókat annak érdekében, hogy az átfogó fennmaradó teljes hibaarány az összes érintett program és/vagy alap csoportja tekintetében 2%-ra vagy az alá csökkenjen.

Az **5.9. szakaszban** az ellenőrző hatóságnak közzé kell tennie a CDR 28. cikkének (14) bekezdésében előírtak szerint számított teljes hibaarányt:

*„Az 1303/2013/EU rendelet 127. cikke (5) bekezdésének a) pontjában említett ellenőri vélemény és kontrolljelentés elkészítése céljából a műveletek auditjainak eredményei alapján az ellenőrző hatóság kiszámítja a teljes hibaarányt, amely a kivetített véletlenszerű hibák és – adott esetben – a rendszerszintű hibák és a nem javított anomáliák összege elosztva a sokasággal.”*<sup>18</sup>

---

<sup>17</sup> A befejezetlen művelet-ellenőrzéseknek a teljes hibaarány és a fennmaradó teljes hibaarány számításra gyakorolt hatására vonatkozó további információk a IV.5szakaszban találhatóak.

<sup>18</sup> Amennyiben a bejelentett kiadásokban negatív mintavételi egységek is szerepelnek, ezeket külön sokaságként kell kezelni. Ebben az esetben a teljes hibaarány számítása a pozitív mintavételi egységek sokaságára történik.

A teljes hibaarány értékelése és annak az ellenőri vélemény irányítási és kontrollrendszer elemére gyakorolt hatása az 1. táblázatban jelenik meg a III.1. szakaszban.

Az ellenőrző hatóságnak szintén ki kell számíttania és közzé kell tennie a fennmaradó teljes hibaarányt (azaz a hitelesített elszámolásokban szereplő kiadások sokaságában fennmaradó hibaarányt) miután elvégezték az ellenőrző hatóság ellenőrzései eredményeképpen szükséges pénzügyi korrekciókat. A fennmaradó teljes hibaarányt ezt követően össze kell vetni a 2%-os lényegességi küszöbvel.

A 2%-ot meghaladó fennmaradó teljes hibaarány esetében az ellenőri véleménynek korlátozottnak vagy elutasítónak kell lennie, legalábbis a kiadások jogszerűsége és szabályszerűsége tekintetében, de vélhetően az irányítási és kontrollrendszer megfelelő működésével kapcsolatban is (lásd az alábbi III.1. szakaszban nyújtott további útmutatást). A tagállamnak a megbízhatósági dokumentumok benyújtását megelőzően további (különösen extrapolált) pénzügyi korrekciókat kell alkalmaznia annak érdekében, hogy a lényeges fennmaradó kockázatot (azaz a fennmaradó teljes hibaarányt) 2%-ra vagy az alá csökkentse; ez a feltétele a program elszámolásában igazolt kiadások jogszerűségére és szabályszerűségére vonatkozó minősítés nélküli vélemény engedélyezésének.

A teljes hibaarányra és fennmaradó teljes hibaarányra vonatkozó, az éves kontrolljelentés 5. szakaszában megadott információkon túl, az éves kontrolljelentés 10.2. szakaszában található táblázatban szintén fel kell tüntetni a teljes hibaarányt és a fennmaradó teljes hibaarányt (lásd a jelen dokumentum 2. mellékletét). Az SFC2014-ben egy modul magában foglalja a fent említett táblázatot, amelyet közvetlenül kell kitölteni.

A teljes hibaarány és a fennmaradó teljes hibaarány alapjául szolgáló számításokat az éves kontrolljelentés 10.3. szakaszában kell megadni. A hibák kezelésére vonatkozó további magyarázat, valamint a teljes hibaarány és a fennmaradó teljes hibaarány számításával kapcsolatos további útmutatás az alábbi IV. szakaszban található.

A CDR 28. cikkének (11) bekezdéséből következően és amennyiben az szükséges, az ellenőrző hatóságnak az éves kontrolljelentés **5.11. szakaszában** kell kifejtenie, hogy a véletlenszerű hibák mellett egyes megállapított hibák rendszerszintű hibának vagy anomáliának minősülnek-e.

Tekintettel a költségvetési rendelet és a CPR<sup>19</sup> rendelkezéseire a 2014 és 2020 közötti időszak éves elszámolásai tekintetében, **a korábbi évekre vonatkozó módosított hibaarányoknak már nincs jelentőségük, és azokat az éves kontrolljelentésben nem kell közzétenni.** Ebből következően az ellenőrzött sokaságot érintő kiadásokkal kapcsolatban alkalmazott, az elszámolásokban igazolt és a megbízhatósági dokumentumokkal együtt bejelentett valamennyi pénzügyi korrekció véglegesnek minősül.

---

<sup>19</sup> Különösen a költségvetési rendelet 63. cikkének (5) és (6) bekezdése és a CPR 137. cikkének (1) bekezdése.



## 6. Az elszámolások ellenőrzése

6.1. Az elszámolások ellenőrzését végző hatóságok/szervezetek megjelölése.

6.2. Az elszámolások 1303/2013/EU rendelet 137. cikkében meghatározott elemeinek ellenőrzésére alkalmazott auditszemplélet bemutatása. Ebben hivatkozni kell a (4. szakaszban részletezett) rendszerellenőrzések és a (5. szakaszban részletezett) műveletek ellenőrzése keretében végzett, az elszámolásokkal kapcsolatban előírt bizonyosság szempontjából lényeges ellenőrzési tevékenységekre.

6.3. Az ellenőrzések eredményei alapján az elszámolások hiánytalansága, pontossága és hitelessége tekintetében levont következtetések ismertetése, beleértve a rendszerellenőrzések és/vagy a műveletek ellenőrzésének eredményei nyomán elvégzett és az elszámolásokban megjelenő pénzügyi korrekciókat.

6.4. Annak ismertetése, hogy bármely feltárt probléma rendszerszintűnek minősült-e, továbbá a probléma kezelése érdekében tett intézkedések.

Az ellenőrző hatóságnak a **6.2. szakaszban** ismertetnie kell az elszámolások ellenőrzésével kapcsolatban a közös rendelkezésekről szóló rendelet 137. cikke és a CDR 29. cikke keretében, és az elszámolások hiánytalansága, pontossága és hitelessége vonatkozásában az ellenőri vélemény alátámasztása érdekében elvégzett ellenőrzést figyelembe véve az *Útmutató az elszámolások ellenőrzéséről* című aktualizált bizottsági dokumentumot (EGESIF\_15\_0016) .

Az ellenőrző hatóságnak ugyancsak ismertetnie kell az igazoló hatósággal és az irányító hatósággal annak érdekében egyeztetett ütemtervet és munkaszervezési módszereket, hogy az ellenőrző hatóság az elszámolásokra vonatkozó ellenőrzési tevékenységét megfelelő időben elvégezhesse<sup>20</sup>.

A **6.3. szakaszban** az ellenőrző hatóságnak ki kell fejtenie, miként vont le következtetéseket az elszámolások hiánytalansága, pontossága és hitelessége tekintetében, a megbízhatósággal kapcsolatos alábbi különböző források alapján:

---

<sup>20</sup> Az ISA 700 standard A39. bekezdését figyelembe véve az ellenőrző hatóság az igazoló hatóság felelősségi körébe tartozó elszámolásokról nyilvánít véleményt. Így az ellenőrző hatóság az elszámolások elkészítéséig és a vezetőség azokért való felelősségvállalásáig nincs abban a helyzetben, hogy megállapíthassa, hogy az ellenőrzés során elegendő és megfelelő ellenőrzési bizonyítékot gyűjtöttek-e össze. Ennek folyamánya, hogy az ellenőrző hatóság az elszámolásokról véleményét csak azt követően tudja elkészíteni, miután az igazoló hatóság azokat az irányító hatóságnak és az ellenőrző hatóságnak benyújtotta, és miután az irányító hatóság a vezetői nyilatkozatát az ellenőrző hatóságnak benyújtotta. Az ellenőrző hatóságnak azonban annak érdekében, hogy elegendő ideje legyen véleményének az N+2. év február 15-éig való elkészítésére, az irányító hatóság vezetői nyilatkozata előtt és még az előtt meg kell kezdenie az elszámolások tekintetében az ellenőrzési tevékenységét, mielőtt azokat az igazoló hatóság véglegesítené. A folyamat zavartalansága érdekében az igazoló hatóságnak, az irányító hatóságnak és az ellenőrző hatóságnak egyeztetnie kell az ütemtervet és a munkamódszereket.

- a rendszerellenőrzései (különösen az igazoló hatóság vonatkozásában a CDR 29. cikkének (4) bekezdésében meghatározottak szerint);
- a művelet-ellenőrzései<sup>21</sup>;
- a Bizottság és a Számvevőszék által megküldött végleges ellenőrzési jelentések;
- a vezetői nyilatkozatra és az éves összefoglalóra vonatkozó értékelése;
- az igazoló hatóság által az ellenőrző hatóságnak benyújtott elszámolások tervezetein végzett vizsgálat jellege és mértéke, valamint bármely további, az elszámolásokban szereplő adatok egyeztetése és ellenőrzése érdekében végzett ellenőrzési eljárás.

Ez utóbbit illetően az ellenőrző hatóságnak az előírt február 15-i határidőig ismertetnie kell az igazolt elszámolások tervezetén végzett végső kiegészítő ellenőrzéseket, az elszámolások ellenőrzéséről szóló fent említett útmutatóban meghatározottak szerint. Az ellenőrző hatóságnak így különösen:

1. kifejezetten meg kell erősítenie az éves kontrolljelentésben, hogy megvizsgálta az igazoló hatóság által az elszámolások 2. és 8. mellékletében megadott információk vonatkozásában elvégzett egyeztetést, valamint ennek összhangját az irányító hatóság által az éves összefoglalóban közölt információkkal (különösen az éves összefoglaló A, B és C szakaszában található táblázatokban feltüntetett összegek tekintetében) és
2. fel kell tüntetnie és magyarázattal kell szolgálnia a szóban forgó két dokumentum közötti esetleges eltérésekről.

Az ellenőrző hatóságnak be kell mutatnia ez ezzel összefüggésben végzett tevékenységét, beleértve az ellenőrző hatóság arra vonatkozó értékelését, hogy megfelelő magyarázatot adott-e az igazoló hatóság a hivatkozott mellékletekben feltüntetett kiigazításokra, valamint az éves kontrolljelentésben és az éves összefoglalóban megadott információkkal való összhang ellenőrzését. Az ellenőrzésnek különösen az elszámolásokban a rendszerellenőrzések eredményeinek nyomon követése során végzett és megjelenő pénzügyi korrekciókra, valamint a végső időközi kifizetési kérelem Bizottsághoz való benyújtását követően és az elszámolások benyújtását megelőzően végzett művelet-ellenőrzésekre és további irányítási vizsgálatokra kell összpontosítania. **Fokozottan oda kell figyelni a CPR 137. cikkének (2) bekezdésében foglaltak szerint folyamatban lévő értékelés alatt álló összegekre, és azok feltüntetésére.**

---

<sup>21</sup> A művelet-ellenőrzések lehetővé teszik a kifizetési kérelmekben (és következésképpen az elszámolásokban, ha azok teljes mértékben jogszerűnek és szabályszerűnek bizonyulnak) szereplő összegek pontosságának és a megfelelő kiadások hiánytalanságának ellenőrzését. Lehetőséget nyújtanak továbbá az igazoló hatóság számviteli rendszerétől a közreműködő szervezeten keresztül a kedvezményezett és a művelet szintjéig nyúló ellenőrzési nyomvonal egyeztetésére, ami a jelenlegi ellenőrzésekben is érintett kérdéskör.

## **7. Koordináció az ellenőrző szervezetek között és az ellenőrző hatóság felügyeleti munkája**

7.1. Az ellenőrző hatóság és adott esetben az 1303/2013/EU rendelet 127. cikkének (2) bekezdésének megfelelően ellenőrzést végző egyéb szervek közötti koordinációs eljárás bemutatása.

7.2. Az ellenőrző hatóság által az ilyen ellenőrző szerv(ek) tekintetében alkalmazott felügyeleti és minőség-ellenőrzési eljárás bemutatása.

A 7.1. szakaszban a végleges következtetések levonása és az ellenőri vélemény kialakítása érdekében az eljárásnak le kell fednie az ellenőrzés megtervezésével kapcsolatos koordinációt, valamint az ellenőrzés eredményeinek ellenőrzését és koordinációját.

A 7.2. szakasznak ki kell terjednie az ellenőrző hatóság által más ellenőrző szervezetekkel szemben alkalmazott felügyeleti eljárás leírására (adott esetben). A leírásban a hatályos nemzetközileg elfogadott könyvvizsgálati standardok vagy útmutatók figyelembevételével szerepeltetni kell a számviteli év vonatkozásában ténylegesen elvégzett felügyeleti tevékenység áttekintését.

Ebben a vonatkozásban az ellenőrző hatóságnak figyelembe kell vennie az INTOSAI könyvvizsgálati standardokra<sup>22</sup> vonatkozó európai végrehajtási iránymutatások 25. iránymutatását, amely a más ellenőrök és szakértők által végzett munka legfőbb európai ellenőrzési intézmények által történő felhasználásának koncepcióját tárgyalja. Ez az iránymutatás kifejezetten utal az akár tervezési célból, az ellenőrzés során összegyűjtött bizonyítékok részeként vagy a vizsgálat végén, az ellenőrzés egyes szakaszaiban más ellenőrök által végzett munkára történő hagyatkozás mértékétől függően betartandó követelményekre. Az, hogy a vezető ellenőrnek milyen terjedelmű eljárásokat kell lefolytatnia ahhoz, hogy elegendő megfelelő ellenőrzési bizonyítékot kapjon arról, hogy a másik ellenőr munkája megfelelő a vezető ellenőr céljaira az adott megbízással összefüggésben, az ellenőrzés azon szakaszaitól függ, amelyekben más ellenőrök munkája felhasználásra kerülhet. Az ellenőrző hatóság vizsgálatának részletesebbnek kell lennie különösen azokban az esetekben, amikor az említett munkát az ellenőrzés során összegyűjtött bizonyítékként használják fel.

További útmutatást ad az ISSAI 1600 standard a csoportos auditról<sup>23</sup>, az ISSAI 1610 standard<sup>24</sup> (amely magában foglalja az ISA 610 standardot) a belső ellenőr munkájának

<sup>22</sup> [https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/GUIDELINES/GUIDELINES\\_EN.PDF](https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/GUIDELINES/GUIDELINES_EN.PDF)

<sup>23</sup> <http://www.intosai.org/issai-executive-summaries/detail/issai-1600-special-considerations-audits-of-group-financial-statements-including-the-work-of-co.html>

<sup>24</sup> <http://www.intosai.org/issai-executive-summaries/detail/issai-1610-using-the-work-of-internal-auditors.html>

felhasználásáról, és az ISSAI 1620 standard<sup>25</sup> a könyvvizsgáló szakértője által végzett munka felhasználásáról.

## 8. Egyéb információ

8.1. Adott esetben a bejelentett csalásokra, illetve az ellenőrző hatóság által végzett ellenőrzésekkel összefüggésben feltárt csalás gyanújára (beleértve a más nemzeti vagy uniós szervek által jelentett és az ellenőrző hatóság által ellenőrzött műveletekhez kapcsolódó eseteket) és a megtett intézkedésekre vonatkozó információk.

Az ellenőrző hatóságnak az éves kontrolljelentés 8.1. szakaszában jeleznie kell az ellenőrzés során az éves kontrolljelentés benyújtásáig azonosított csalás gyanúk vonatkozásában megtett lépéseket.

A számviteli évre vonatkozó és az ellenőrző hatóság által feltárt, csalás gyanúját felvető minden esetet jelenteni kell az adott nemzeti és uniós csalás elleni szervezeteknek, és a több alapból finanszírozott programok esetében az érintett alapot meg kell jelölni.

Az éves kontrolljelentésben közzé kell tenni, hogy az ellenőrző hatóság<sup>26</sup> által megállapított, csalás gyanújára vonatkozó eseteket az OLAF-nak jelentették-e. A tagállam által kijelölt hatóságnak kell a csalás gyanúját a közös rendelkezésekről szóló rendelet 122. cikkének (2) bekezdése és az ott hivatkozott felhatalmazáson alapuló és végrehajtási jogi aktusok szerinti követelményeknek megfelelően az OLAF-nak jelentenie<sup>27</sup>.

Ha a folyamatban levő nyomozásokra vonatkozó nemzeti szabályok megengedik, az ellenőrző hatóságnak információkat kell gyűjtenie a csalás jellegéről, és értékelnie kell, hogy ez az egész rendszert érintő probléma-e, és amennyiben igen, javasoltak-e/ tettek-e mérséklő intézkedéseket.

Adott esetben az éves kontrolljelentésben jelenteni kell a csalással vagy csalás gyanújával kapcsolatos pénzügyi korrekciók végrehajtásának állását, és a Bizottsághoz intézett azon időközi kifizetési kérelemre vonatkozó adatokat, amelyekben a korrekciók szerepelnek.

A nemzeti hatóságok (beleértve az ellenőrző hatóságokat) által a csalás megelőzése, feltárása és kiigazítása érdekében megteendő lépésekre vonatkozó további információk és útmutatás elérhető az alábbi címen: <http://ec.europa.eu/sfc/en/2014/anti-fraud>. Az ISA 240 standardból következően „A könyvvizsgálók találkozhatnak arra utaló körülményekkel, hogy csalás

<sup>25</sup> <http://www.intosai.org/issai-executive-summaries/detail/issai-1620-using-the-work-of-an-auditors-expert.html>

<sup>26</sup> Az ellenőrök igazgatási és nem büntetőeljárásokat folytatnak. Hatáskörük és felhatalmazásuk ezért meglehetősen korlátozott a csalásgyanús tevékenység konkrét körülményeinek felderítését illetően. Emellett a büntetőeljárások és a könyvvizsgálati eljárások legfőbb céljai is eltérőek. A művelet-ellenőrzés igazgatási jellegű, célja a projekt végrehajtása jogszerűségének és szabályszerűségének értékelése, miközben a büntetőeljárás célja cselekmények feltárása és vizsgálata a csalási szándék bizonyításához.

<sup>27</sup> EU2015/1970-DA, EU2016/568-DA, EU2015/1974-IA

történhetett. Ezekben az esetekben késedelem nélkül tájékoztatniuk kell az illetékes hatóságot további intézkedés érdekében (...) A könyvvizsgáló megállapíthatja, hogy a potenciális csalás a rendszer egészét vagy annak csak egy részét érinti, vagy azt a következtetést is levonhatja, hogy egy vagy több elszigetelt potenciális csalási eset történt. A könyvvizsgálónak minden esetben gyorsan kell eljárnia, és tájékoztatnia kell az érintett hatóságokat, figyelemmel az eset összes körülményére. A könyvvizsgáló a feltárt bizonyítékok alapján pontosan és alaposan elemzi a helyzetet, rendszerezi a megállapításának alapját képező bizonyítékokat és eldönti, hogy kit kell tájékoztatnia. Elsőnek valószínűleg a vizsgált szervezet irányításával megbízott személyeket célszerű tájékoztatni, amennyiben nincs ok annak feltételezésére, hogy az ügy(ek)ben ők is érintettek. (...) Egyébként a könyvvizsgálónak az ügyet közvetlenül az igazságszolgáltatási hatóságoknak kell jeleznie, a könyvvizsgálat során szerzett információk bizalmas jellegére vonatkozó nemzeti jogszabályok sérelme nélkül. A könyvvizsgálóknak a felelős nemzeti hatóságokat is értesíteniük kell, amelyeknek a szabálytalanságok jelentésére vonatkozó ágazati szabályoknak megfelelően a szabálytalanságokat és a csalás gyanúját a Bizottságnak (OLAF-nak) is jelenteniük kell.”<sup>28</sup>

8.2. Adott esetben, az elszámolások ellenőrző hatósághoz történő benyújtását követően és az éves kontrolljelentésnek az 1303/2013/EU rendelet 127. cikke (5) bekezdésének b) pontjában foglaltaknak megfelelően a Bizottság részére történő benyújtását megelőzően bekövetkezett események, amelyeket a bizonyosság szintjének és az ellenőrző hatóság véleményének a megállapításakor figyelembe vettek.

A fordulónap utáni események koncepciója az 560. nemzetközi könyvvizsgálati standardból ered, a kohéziós politika keretében folyó megosztott irányítás tekintetében szükséges kiigazításokkal. A standard szerint a könyvvizsgáló egyik célja „megfelelő és elegendő ellenőrzési bizonyítékot szerezni arról, hogy a pénzügyi beszámoló fordulónapja és a könyvvizsgálói jelentés dátuma közötti olyan események, amelyek a pénzügyi beszámolóban kiigazítást vagy közzétételt tesznek szükségessé, megfelelően kimutatásra kerülnek-e az említett pénzügyi kimutatásokban, a vonatkozó pénzügyi beszámolási keretnek megfelelően”. A megosztott irányítással összefüggésben „pénzügyi beszámoló” alatt az igazoló hatóság által és annak felelősségi körében elkészített elszámolásokat kell érteni. A „pénzügyi beszámoló fordulónapja” megfelel annak a napnak, amikor az igazoló hatóság az elszámolásokat az ellenőrző hatóságnak végső ellenőrzésre benyújtja.

A feltételezés az, hogy az ellenőrző hatóság az igazoló hatóságtól az elszámolásokat a Bizottságnak történő benyújtásuk előtt megkapja annak érdekében, hogy dönthessen azok hiánytalanságáról, pontosságáról és hitelességéről. Az elszámolások kézhezvétele és az ellenőri vélemény elkészítése közötti időszakban az ellenőrző hatóság tudomást szerezhet olyan eseményekről, amelyek érintik az elszámolásokban közölt összegeket, különösen a jogszerűként és szabályszerűként bejelentett kiadásokat.

<sup>28</sup> Kézikönyv *A tagállamok ellenőreinek szerepe a csalásmegelőzés és -felderítés terén*

(<https://ec.europa.eu/sfc/sites/sfc2014/files/Handbook%20the%20Role%20of%20Member%20states%27auditors%20in%20fraud%20prevention%20and%20detection%205BEN%5D.doc>)

Ebből a célból az ellenőrző hatóságnak „arra kialakított ellenőrzési eljárásokat kell elvégeznie, hogy megfelelő és elegendő ellenőrzési bizonyítékot szerezzen arról, hogy a pénzügyi beszámolók [az elszámolások] fordulónapja és a könyvvizsgálói jelentés [az éves kontrolljelentés] dátuma közötti valamennyi olyan eseményt azonosítottak, amely a pénzügyi beszámolóknak [az elszámolásoknak] kiigazítást vagy közzétételt tesz szükségessé”. Az ISA 560 standard írja elő továbbá, hogy az ellenőrző hatóság felé „azonban nem elvárás további könyvvizsgálati eljárások elvégzése olyan kérdésekről, amelyek vonatkozásában a korábban alkalmazott könyvvizsgálati eljárások kielégítő következtetéseket nyújtottak”.

Egyes fordulónap utáni események jelentős hatást gyakorolhatnak az irányítási és kontrollrendszerek működésére és/vagy a minősítésekre (korlátozott vagy elutasító vélemény esetén), ezért az ellenőrző hatóság nem hagyhatja azokat figyelmen kívül. Ezek az események lehetnek pozitív intézkedések (pl. az elszámolások igazoló hatóság általi elkészítése után, de a Bizottsághoz történő benyújtást megelőzően végrehajtott korrekciós intézkedések), vagy lehet negatív hatásuk (pl. a rendszerben tapasztalt hiányosságok vagy az említett időszakban feltárt hibák).

Figyelembe kell venni adott esetben a számviteli év vonatkozásában lefolytatott más nemzeti vagy uniós ellenőrzési tevékenységet.

A több alapból finanszírozott programok esetében az egyes bejelentett, fordulónap utáni események vonatkozásában az érintett alapot meg kell jelölni.

Ezen túlmenően az ellenőrző hatóságnak a 8. Szakaszban össze kell foglalnia az elvégzett ellenőrzési tevékenységet és a 6. FK rendszerellenőrzései alapján a teljesítményadatok megbízhatóságával kapcsolatos eredményeket (különösen a teljesítményadatok megbízhatóságának szempontjából), a teljesítményadatok megbízhatóságára vonatkozó bármely konkrét tematikus ellenőrzést és a művelet-ellenőrzéseket.

## 9. Általános bizonyossági szint

9.1. Az irányítási és kontrollrendszer megfelelő működésére vonatkozó általános bizonyossági szint feltüntetése, valamint annak ismertetése, hogy miként állapították meg ezt a szintet a rendszerellenőrzések (lásd az alábbi 10.1. szakaszban) és a művelet-ellenőrzések (lásd az alábbi 10.2. szakaszban) során kapott eredmények összesítése alapján. Adott esetben az ellenőrző hatóságnak figyelembe kell vennie a számviteli év vonatkozásában végzett más nemzeti vagy uniós ellenőrzési tevékenység eredményeit is.

9.2. A hatások mérséklése érdekében végrehajtott tevékenységek, pl. pénzügyi korrekciók értékelése, valamint további esetleges kiigazító intézkedések szükségességének értékelése rendszerszempontból és pénzügyi szempontból egyaránt.

Abból a célból, hogy az ellenőrző hatóság az általános bizonyossági szintet feltüntesse a **9.1. szakaszban:**

- Az elszámolásokra vonatkozó bizonyosság az elszámolásokon végzett ellenőrzések eredményén alapul (valamint egyéb vonatkozó információforrásokon a fenti

6.3. szakaszban írtak szerint), és az e tekintetben levont következtetéseket a 6.3. szakaszban fel kell tüntetni<sup>29</sup>.

- A kiadások jogszerűségére és szabályszerűségére (L/R) vonatkozó bizonyosság a műveletek ellenőrzéséből származó teljes hibaarányon alapul figyelemmel az elszámolások benyújtását megelőzően szükséges korrekciók végrehajtására (azaz a fennmaradó teljes hibaarányra – lásd a fenti 5. szakaszt).
- Az irányítási és kontrollrendszer megfelelő működésére vonatkozó bizonyosság a rendszerellenőrzések (rendszerértékelés – lásd a fenti 4. szakaszt) és a művelet-ellenőrzések (teljes hibaarány – lásd a fenti 5. szakaszt) összesített eredményein alapul.

A több alapból finanszírozott programok esetében az ellenőrző hatóságnak meg kell erősítenie, hogy a levont következtetések valamennyi alapra vonatkoznak, vagy különbségek esetében az ellenőrzési tevékenység eredményeinek elemzése alapján ki kell fejtenie, hogy miként jutott az egyes alapokat érintő következtetésre.

Az általános bizonyossági szint megjelenik az ellenőri véleményben (lásd a lenti III. szakaszt), amelyre az ellenőrző hatóság hivatkozhat ebben a szakaszban.

A **9.2. szakaszra** tekintettel az ellenőrző hatóság számára ajánlott, hogy leírja a tagállam által a rendszerellenőrzések és művelet-ellenőrzések ellenőrző hatóság által bejelentett eredményei alapján hozott korrekciós intézkedéseket.

Általában véve a lényegességi küszöböt meghaladó teljes hibaarány fennállása megerősíti az irányítási és kontrollrendszer hiányosságait (leginkább a 4. FK, az irányítási ellenőrzések szintjén, vélhetően azonban egyéb főbb követelmények tekintetében is). Ebben az esetben, és különösen, ha az irányítási és kontrollrendszert a 3. vagy 4. kategóriába sorolták, a lényeges hibák kockázatának mérséklése érdekében – a jövőbeni kifizetési kérelmeket is érintően – az ellenőrző hatóságnak javasolnia kell a felelős hatóságoknak, hogy a soron következő megbízhatósági dokumentumokat megelőző, egyértelműen megadott határidőn belül végrehajtandó cselekvési terv keretében a szükséges korrekciós intézkedésekkel együtt hajtsanak végre javító intézkedéseket, és foglalkozzanak a feltárt rendszerszintű hiányosságokkal. A hiányosságok kezelésére szolgáló cselekvési tervet, amennyiben azt már elkészítették, röviden és egyértelműen körül kell írni az éves kontrolljelentésben (az irányító hatóság által pedig a vezetői nyilatkozatban). Ha a tervet még nem dolgozták ki, legalább a javasolt javító intézkedések fő területeit fel kell tüntetni (majd pedig a következő éves kontrolljelentésben meg kell adni a hiányosságok kezelésére szolgáló cselekvési tervre és annak végrehajtására vonatkozó további részleteket, kivéve ha ezeket a Bizottság korábban bekéri).

---

<sup>29</sup> Az ellenőri vélemény elszámolásokra vonatkozó eleme tekintetében további útmutatás található az *Útmutató az elszámolások ellenőrzéséről* (EGESIF 15\_0016\_02) című aktualizált bizottsági dokumentumban.

### **III. ÚTMUTATÓ AZ ELLENŐRI VÉLEMÉNYRŐL, AMELYET AZ ELLENŐRZŐ HATÓSÁGNAK MINDEN EGYES PROGRAM TEKINTETÉBEN ÉVENTE EL KELL KÉSZÍTENIE**

#### **1. Ellenőri vélemény**

Az ellenőrző hatóság által a CPR 127. cikkének (5) bekezdésével összhangban minden egyes program tekintetében évente elkészítendő ellenőri vélemény a beszerzett ellenőrzési bizonyítékokból levont következtetéseken alapul. A CIR a VIII. mellékletben tartalmazza a használandó ellenőri vélemény mintáját, amely lefedi a bizonyosság három elemét (elszámolások, a program éves elszámolásában feltüntetett kiadások jogszerűsége & szabályszerűsége és az irányítási és kontrollrendszer működése). A vélemények három típusa fordulhat elő:

- Minősítés nélküli vélemény
- Korlátozott vélemény (korlátozott vagy jelentős hatású fenntartásokkal)
- Elutasító vélemény

Az ellenőrző hatóság a programonkénti ellenőri véleményét az éves kontrolljelentésben jelenti be, valamint strukturált adatként az SFC2014 rendszerben, melynek során meg kell jelölnie mindhárom fent hivatkozott elem vonatkozásában az esetlegesen különböző bizonyossági szinteket.

Minősítés nélküli vélemény kibocsátása esetén ez az ellenőri vélemény mindhárom elemére kivétel nélkül irányadó.

Más típusú vélemények esetében, azaz korlátozott vagy elutasító vélemény esetén, az ellenőrző hatóságnak fel kell tüntetnie az ellenőri véleményben, hogy a három elem (elszámolások, jogszerűség és szabályszerűség, irányítási és kontrollrendszer) közül melyek, illetve milyen kombinációban érintettek.

A tapasztalatok alapján az alábbi táblázat mutatja a leggyakoribb helyzetekben az (irányítási és kontrollrendszer megfelelő működésére és a költségek jogszerűségére és szabályszerűségére vonatkozó) ellenőri vélemény, illetőleg a rendszerellenőrzések és a művelet-ellenőrzések következtetése közötti kapcsolatot. **A táblázat kizárólag indikatív, és ahhoz az ellenőrző hatóság ellenőrzés során összegyűjtött bizonyítékokon alapuló szakmai megítélésére van szükség, különösen az alábbiakban nem ismertetett helyzetekben, vagy olyan esetekben, ahol az ellenőrző hatóság konkrét mérséklő tényezőket azonosít.** A táblázatban megjelöltek szerint végrehajtott korrekciós intézkedések lehetnek (a fennmaradó teljes hibaarány 2%-ra vagy az alá történő csökkentését célzó) pénzügyi korrekciók vagy pedig az irányítási és kontrollrendszer hiányosságainak orvoslására és a hasonló szabálytalanságok jövőbeni elkerülését szolgáló rendszerszintű / eljárási javítások, vagy pedig e kettő kombinációja.



1. táblázat: Az ellenőri vélemények várható típusai az irányítási és kontrollrendszerrel, jogszerűséggel és szabályszerűséggel és elszámolásokkal kapcsolatos bizonyossági elemek vonatkozásában<sup>30</sup> figyelemmel az összes rendelkezésre álló ellenőrzési eredményre, valamint feltüntetve a szükséges korrekciós intézkedéseket.

Az ellenőri vélemény típusa	Az ellenőri vélemény eleme és az általános bizonyosság				A szükséges korrekciós intézkedések (az ellenőrző hatóság által az éves kontrolljelentésben levont következtetésekre tekintettel) (pénzügyi korrekciók vagy rendszerszintű/eljárási javítások vagy mindkettő)
	Az irányítási és kontrollrendszer működése (a rendszerellenőrzések eredményeit a műveletek-ellenőrzések eredményei megerősítik vagy módosítják – teljes hibaarány és/vagy az irányítási és kontrollrendszer hiányosságainak leküzdését szolgáló javítások)		Az elszámolásokban igazolt kiadások jogszerűsége és szabályszerűsége	Elszámolások	
	A rendszerellenőrzések eredményei	Teljes hibaarány (A műveletek ellenőrzésének eredményei)	Fennmaradó teljes hibaarány (az elszámolások Bizottsághoz történő benyújtását megelőzően végrehajtott pénzügyi korrekciók útján mérsékelt teljes hibaarány)		
<b>1- Minősítés nélküli</b>	1. vagy 2. kategóriába tartozó rendszer	és a teljes hibaarány legfeljebb 2%	és a fennmaradó teljes hibaarány legfeljebb 2%	és az elszámolásokban elvégzendő kiigazítások legfeljebb 2%	Az egyedi hibák korrekciója a mintában
<b>2. - Korlátozott</b> (korlátozott hatású minősítés)	2. kategóriába tartozó rendszer	és/vagy a teljes hibaarány 2%-nál nagyobb és 5%-nál alacsonyabb	N/A <sup>31</sup>	N/A <sup>44</sup>	Az egyedi hibák korrekciója a mintában Az irányítási és kontrollrendszer hiányosságának leküzdését szolgáló javítások

<sup>30</sup> Az elszámolásokat érintő bizonyosság tekintetében további útmutatás található az *Útmutató az elszámolások ellenőrzéséről* (EGESIF\_15\_0016) című aktualizált bizottsági dokumentumban.

<sup>31</sup> A jogszerűsége/szabályszerűsége és az elszámolásokra vonatkozó bizonyossági elemet illetően az ellenőri vélemény csak korlátozott/elutasító (lényeges szintű fennmaradó hiba) lehet. Az éves elszámolásokban igazolt kiadásokra vonatkozó lényegességi küszöböt meghaladó kiigazítások vagy fennmaradó hiba eredendően lényeges problémának minősül.

Az ellenőri vélemény típusa	Az ellenőri vélemény eleme és az általános bizonyosság				
	Az irányítási és kontrollrendszer működése (a rendszerellenőrzések eredményeit a műveletek-ellenőrzések eredményei megerősítik vagy módosítják – teljes hibaarány és/vagy az irányítási és kontrollrendszer hiányosságainak leküzdését szolgáló javítások)		Az elszámolásokban igazolt kiadások jogszerűsége és szabályszerűsége	Elszámolások	A szükséges korrekciós intézkedések (az ellenőrző hatóság által az éves kontrolljelentésben levont következtetésekre tekintettel) (pénzügyi korrekciók vagy rendszerszintű/eljárási javítások vagy mindkettő)
	A rendszerellenőrzések eredményei	Teljes hibaarány (A műveletek ellenőrzésének eredményei)	Fennmaradó teljes hibaarány (az elszámolások Bizottsághoz történő benyújtását megelőzően végrehajtott pénzügyi korrekciók útján mérsékelt teljes hibaarány)		
<b>3. - Korlátozott</b> (jelentős hatással járó minősítés)	3. kategóriába tartozó rendszer	és/vagy a teljes hibaarány 5%, vagy annál nagyobb és legfeljebb 10%	és/vagy a fennmaradó teljes hibaarány magasabb mint 2%	és/vagy az elszámolásokban elvégzendő kiigazítások a 2%-ot	A fennmaradó teljes hibaarány 2%-ra vagy az alá történő csökkentését célzó extrapolált pénzügyi korrekciók, figyelemmel az ellenőrző hatóság ellenőrzései eredményeképpen már korábban alkalmazott korrekciókra (beleértve az egyedi hibák javítását a mintában)
<b>4. - Elutasító</b>	4. kategóriába tartozó rendszer	és/vagy a teljes hibaarány 10% feletti	és/vagy a fennmaradó teljes hibaarány magasabb mint 2%	és/vagy az elszámolásokban elvégzendő kiigazítások meghaladják a 2%-ot	+ hiányosságok kezelésére szolgáló cselekvési terv az irányítási és kontrollrendszer hiányosságainak leküzdése érdekében  + az elszámolásokban elvégzendő kiigazítások

A fenti 1. Táblázat útmutatással szolgál az ellenőri vélemény három elemét érintő bizonyossági szint értékeléséhez egyértelmű helyzetekben. Például, ha az ellenőrző hatóság úgy ítéli meg, hogy az irányítási és kontrollrendszer az 1. vagy 2. kategóriába tartozik, és a teljes hibaarány és a fennmaradó teljes hibaarány egyaránt a 2%-os lényegességi küszöbnél nem magasabb, az irányítási és kontrollrendszerre és a jogszerűsége és szabályszerűsége vonatkozó ellenőri vélemény fenntartás nélküli lehet (kivéve ha az ellenőrző hatóság úgy véli, hogy a 2. Kategóriában értékelt irányítási és kontrollrendszert érintően szükséges javítások és javító intézkedések minősítést indokolnak).

Az ellenőrző hatóságnak azonban az ellenőri véleménye készítése során figyelemmel kell lennie az ellenőri vélemény egyes elemei tekintetében megállapított eltérő bizonyossági szintekre és ellenőrzési eredményekre. Az ellenőrző hatóság adott esetben a rendelkezésre álló ellenőrzési eredmények és a beszerzett bizonyítékok alapján felülvizsgálhatja az eredeti értékelését, amennyiben az ellenőri véleménye kidolgozásakor rendszerszinten / jogszerűségi és szabályszerűségi szinten korrekciós intézkedéseket hajtottak végre. Számos eset felmerülhet:

- Ha az irányítási és kontrollrendszer az 1. vagy a 2. kategóriába esik, és/vagy a teljes hibaarány 2% feletti, ez azt jelzi, hogy az ellenőrző hatóság által végzett rendszerellenőrzés kedvező értékelése ellenére az irányítási és kontrollrendszer a gyakorlatban nem elég hatékony a szabálytalanságok megelőzése, feltárása és korrigálása terén. Ezért az irányítási és kontrollrendszert érintően a korlátozott ellenőri vélemény tekinthető általában megfelelőnek (valószínűleg csak korlátozott hatású, ha a bejelentett teljes hibaarány 2% és 5% közé esik; amennyiben azonban a fennmaradó teljes hibaarány 2% feletti, a minősítés a jogszerűség és szabályszerűség szempontjából jelentős hatású).
- Amennyiben azonban az előző esetben megfelelő korrekciós intézkedéseket (azaz a fennmaradó teljes hibaarány 2%-ra, vagy az alá történő csökkentését célzó egyedi vagy extrapolált pénzügyi korrekciókat) hajtottak végre a tagállam az éves kontrolljelentés véglegesítését megelőzően, az ellenőrző hatóság korlátozott hatású korlátozott véleményt bocsáthat ki kizárólag az irányítási és kontrollrendszerben szükséges javítások miatt, miközben a jogszerűségi és szabályszerűségi szempont nem indokol minősítést (a fennmaradó teljes hibaarányt 2%-ra, vagy az alá csökkentették).
- Ettől eltérően, ha a szükséges pénzügyi korrekciókon felül úgy ítélik meg, hogy az irányítási és kontrollrendszer hiányosságainak leküzdését szolgáló javításokat eredményező javító intézkedésekre is szükség van (a 2% feletti teljes hibaarányhoz vezető hibák jellegétől és típusától, illetve a teljes hibaarány súlyosságától függően) és ezeket végrehajtották, minősítés nélküli vélemény adható ki (az irányítási és kontrollrendszer és a jogszerűség és szabályszerűség tekintetében egyaránt).
- Jelentős hatású korlátozott véleményt kell kiadni, ha az irányítási és kontrollrendszert a 3. kategóriában értékelték és/vagy a teljes hibaarány 5% feletti. A minősítés azonban

korlátozható az irányítási és kontrollrendszerre, ha a fennmaradó teljes hibaarányt 2%-ra, vagy az alá csökkentették megfelelő (egyedi és/vagy extrapolált) pénzügyi korrekciók révén a megbízhatósági dokumentumok Bizottságnak történő benyújtását megelőzően. Ha az ellenőrző hatóság ezenfelül elégséges bizonyítékkal rendelkezik a rendszerszintű hiányosságokkal kapcsolatos korrekciós intézkedések hatékony végrehajtásáról, továbbá az éves kontrolljelentés véglegesítését megelőzően akár vizsgálni is tudja a hatékony végrehajtásukat, az ellenőrző hatóság dönthet úgy, hogy összességében minősítés nélküli véleményt bocsát ki. Ettől eltérően, ha a rendszerszintű hiányosságokkal összefüggő korrekciós intézkedéseket nem hajtották végre, az ellenőri vélemény várhatóan továbbra is korlátozott marad az irányítási és kontrollrendszert érintő minősítésre tekintettel, még akkor is, ha a fennmaradó teljes hibaarányt 12%-ra, vagy az alá csökkentették, mivel az irányítási és kontrollrendszer továbbra 5% feletti hibaarány kockázatát magában rejtő költségeket generál.

- Amennyiben az ellenőrző hatóság lényeges hibákat tár fel az elszámolásokban, a véleménynek korlátozottnak kell lennie, még abban az esetben is, ha az irányítási és kontrollrendszer az 1. vagy 2. kategóriába esik és mind a teljes hibaarány, mind pedig a fennmaradó teljes hibaarány a 2%-os lényegességi küszöbvel egyenlő, vagy az alá esik. A minősítés ebben az esetben kizárólag az elszámolások pontosságára, hiánytalanságára és/vagy helyességére utal.

## 2. Az ellenőri vélemények típusai

### Minősítés nélküli vélemény:

Véleményem szerint és az elvégzett ellenőrzések alapján:

- az elszámolások a 480/2014/EU rendelet 29. cikke (5) bekezdésében foglaltaknak megfelelően megbízható és valós képet nyújtanak;
- a Bizottságtól igényelt és az elszámolásokban kimutatott költségek jogszerűek és szabályszerűek;
- az alkalmazott irányítási és kontrollrendszer működése megfelelő.

Az elvégzett ellenőrzés nem kérdőjelezi meg a vezetői nyilatkozatban szereplő kijelentéseket.

[Az ellenőrző hatóság a nemzetközileg elfogadott auditszabványoknak megfelelően figyelemfelhívó megjegyzést is közölhet, amely nem befolyásolja a véleményét. Kivételes esetekben a véleménynyilvánítás visszautasítható.]

### Korlátozott vélemény:

Véleményem szerint és az elvégzett ellenőrzések alapján:

- az elszámolások megbízható és valós képet nyújtanak, a 480/2014/EU rendelet 29. cikkének (5) bekezdésében foglaltak szerint;

- a Bizottságtól igényelt és az elszámolásokban kimutatott költségek jogszerűek és szabályszerűek;

- az alkalmazott irányítási és kontrollrendszer működése megfelelő,

az alábbiak kivételével [a nem kívánt rész törlendő]:

az elszámolásokkal kapcsolatos lényeges kérdések vonatkozásában: ...

és/vagy [a nem kívánt rész törlendő]

a Bizottságtól igényelt és az elszámolásokban kimutatott költségek jog- és szabályszerűségével kapcsolatos lényeges kérdések vonatkozásában: ...

és/vagy [a nem kívánt rész törlendő] az irányítási és kontrollrendszer működésével kapcsolatos lényeges kérdések vonatkozásában: ...

Ennek megfelelően úgy értékelem, hogy a minősítés(ek) hatása [korlátozott] / [jelentős]. [a nem kívánt rész törlendő]

Ez a hatás a bejelentett teljes kiadásokból..... [összeg EUR-ban és %-ban] felel meg. Az érintett uniós hozzájárulás ennek megfelelően ..... [összeg EUR-ban].

Az elvégzett audittevékenység nem kérdőjelezi meg/megkérdőjelezi [a nem kívánt rész törlendő] a vezetői nyilatkozatban szereplő kijelentéseket.

*[Ha az elvégzett ellenőrzés megkérdőjelezi a vezetői nyilatkozatban szereplő kijelentéseket, az ellenőrző hatóság ebben a bekezdésben fejti ki, milyen megfontolások alapján jutott erre a következtetésre.]*

[Az ellenőrző hatóság a nemzetközileg elfogadott auditszabványoknak megfelelően figyelemfelhívó megjegyzést is közölhet, amely nem befolyásolja a véleményét. Kivételes esetekben a véleménynyilvánítás visszautasítható.]

Az ellenőrző hatóságnak:

- a minősítéseket részletesen ki kell fejtenie és meg kell magyaráznia;
- meg kell becsülnie annak hatását: korlátozott vagy jelentős;
- számszerűsítania kell a hatást, a bejelentett kiadások vonatkozásában és abszolút összegben is.

Általában a hatás számszerűsítése a (%-ban kifejezett) fennmaradó teljes hibaarány és az elszámolásokban igazolt (összességű) kiadások szorzatához igazodik, kivéve ha a minősítés

csak az elszámolásokra vonatkozik. Ebben az esetben a hatás számszerű összege az ellenőrző hatóság által az elszámolásokban hibásként azonosított teljes összeg.

Ezen túlmenően, ha a minősítés csak az irányítási és kontrollrendszert (egy részét) érinti, az ellenőrző hatóságnak tanácsos megjelölnie a elszámolásokban szereplő és az irányítási és kontrollrendszerrel (ezen részével) összefüggő összegeket, és megbecsülnie a minősítéssel érintett összegeket<sup>32</sup>.

A fenti III.1. szakaszban található táblázatban jelzettek szerint az irányítási és kontrollrendszert érintő minősítés hatásának „korlátozottként” történő becslése akkor tekinthető helyénvalónak, ha az olyan (az elszámolásokban még nem korrigált) szabálytalanságokra vonatkozik, amelyek az elszámolásokban igazolt összes kiadás 2%-ánál magasabb, 5%-ánál azonban alacsonyabb kiadást érintenek. Ha ezek a szabálytalanságok az elszámolásban igazolt összes kiadás 5%-ának felelnek meg vagy azt meghaladják, a vonatkozó minősítést „jelentősként” kell megbecsülni. Ugyanez az indokolás érvényes, ha a szabálytalanságok pontos összegét az ellenőrző hatóság nem tudja pontosan számszerűsíteni, és átalányrátát alkalmaz. Ez rendszerszintű hiányosságok esetén fordulhat elő.

A jogszerűséget és szabályszerűséget illetően minden olyan esetben, ahol a fennmaradó teljes hibaarány 2% feletti a hatás jelentősnek minősül. Hasonlóképpen, az elszámolásokra vonatkozó bármely minősítés jelentős hatásúnak tekintendő.

A jelen szakaszban előadottak szerint az ellenőrző hatóságnak teljesen egyértelművé kell tennie, hogy a minősítések az elszámolásokhoz, a kiadások jogszerűségéhez és szabályszerűségéhez, vagy az irányítási és kontrollrendszerekhez kapcsolódnak-e.

Több alaptól finanszírozott programok esetében, és amennyiben a helyzet alaponként eltérő, az ellenőrző hatóságnak jeleznie kell, hogy a minősítések mennyiben és milyen mértékig vonatkoznak az egyes alapokra.

#### Elutasító vélemény:

Véleményem szerint és az elvégzett ellenőrzések alapján:

- az elszámolások a 480/2014/EU rendelet 29. cikkének (5) bekezdésében foglaltaknak megfelelően megbízható és valós képet nyújtanak/ nem nyújtanak megbízható és valós képet [a nem kívánt rész törlendő];
- a Bizottságtól igényelt és az elszámolásokban kimutatott költségek jogszerűek és szabályszerűek / nem jogszerűek és szabályszerűek [a nem kívánt rész törlendő];
- az alkalmazott irányítási és kontrollrendszerek működése megfelelő / nem megfelelő [a nem

<sup>32</sup> Erre sor kerülhet például a teljes hibaarány, átalányráta stb. alapján.

kívánt rész törlendő].

Ez az elutasító vélemény az alábbiakon alapul [a nem kívánt rész törlendő]:

az elszámolásokkal kapcsolatos lényeges kérdések vonatkozásában: ...

és/vagy [a nem kívánt rész törlendő]

a Bizottságtól igényelt és az elszámolásokban kimutatott költségek jog- és szabályszerűségével kapcsolatos lényeges kérdések vonatkozásában: ...

és/vagy [a nem kívánt rész törlendő]

az irányítási és kontrollrendszer működésével kapcsolatos lényeges kérdések vonatkozásában:

...

Az elvégzett ellenőrzés megkérdőjelezi a vezetői nyilatkozatban szereplő kijelentéseket az alábbiak tekintetében:

[Az ellenőrző hatóság a nemzetközileg elfogadott auditszabványoknak megfelelően figyelemfelhívó megjegyzést is közölhet, amely nem befolyásolja a véleményét. Kivételes esetekben a véleménynyilvánítás visszautasítható.]

A minősítések hatásának számszerűsítésére vonatkozó fenti pontosítások az elutasító vélemények tekintetében is irányadók.

Ezen túlmenően, és különösen korlátozott vagy elutasító vélemény esetében az ellenőrző hatóságnak fel kell tüntetnie a különböző érintett hatóságok által tervbe vett vagy megtett korrekciós intézkedéseket. Az ellenőrző hatóságnak nyomon kell követnie, hogy ezeket az intézkedéseket ténylegesen végrehajtották-e, és a következő évben jelentést kell tennie erről az éves kontrolljelentés 4.5. és 5.12. szakaszában.

Az ellenőri vélemények kialakításakor és a bizonyosság szintjének meghatározásakor a személyes szakmai megítélés alapján kell eldönteni, hogy a megállapítások súlya korlátozott vagy elutasító véleményt indokol-e.

#### A hatókör korlátozása

Hatókör-korlátozást kell kibocsátani, ha az ellenőrző hatóság külső tényezők<sup>33</sup> miatt nem képes elvégezni a tervezett összes szükséges ellenőrzési tevékenységet, amely lehetővé tette volna számára, hogy érvényes és megalapozott ellenőri véleményt készítsen annak három eleme közül bármelyik tekintetében.

<sup>33</sup> Például az ellenőrzött személy megtagadja a hozzáférést a dokumentumokhoz.

Amennyiben a **hatókör korlátozása** szükségesnek bizonyul, az ellenőrző hatóságnak meg kell becsülnie az elszámolásokban igazolt kiadásokra gyakorolt hatását (ha van)<sup>34</sup>. Amennyiben a hatás jelentősnek becsülhető, minősítés nélküli vélemény nem adható. Az ellenőrző hatóságnak ilyen esetekben korlátozott véleményt kell kiadnia, vagy kivételes esetekben, érdemes megfontolnia, hogy visszautasítja a véleménynyilvánítást.

#### Véleménynyilvánítás visszautasítása

Az ellenőrző hatóság kivételes esetekben visszautasíthatja a véleménynyilvánítást. Ez a helyzet csak akkor állhat elő, amikor az ellenőrző hatóság rajta kívül álló külső tényezők miatt nem tudja az elszámolásokat (a nulla összegű elszámolások tekintetében lásd alább), a bejelentett kiadásokat vagy az irányítási és kontrollrendszer működését ellenőrizni. Ilyen esetekben az ellenőrző hatóságnak ki kell fejtenie, hogy miért nem tudott ellenőri véleményt formálni.

A véleménynyilvánítás visszautasítása az alábbi módon fogalmazható meg:

*A fenti bekezdésben foglaltak jelentőségére figyelemmel nem tudtam az ellenőri vélemény nyilvánításához elegendő és megfelelő ellenőrzési bizonyítékot szerezni. Ebből következően nem nyilvánítok véleményt az alábbi eleme(ke)t érintően hatókör-korlátozás miatt:*

– az elszámolások;

*és/vagy [a nem kívánt rész törlendő]*

– –a Bizottságtól visszaigényelt kiadások jog- és szabályszerűségével kapcsolatos lényeges kérdések;

*és/vagy [a nem kívánt rész törlendő]*

– az irányítási és kontrollrendszer működése.

A véleménynyilvánítás visszautasítása, amennyiben a számviteli év során a Bizottság felé nem jelentettek be kiadásokat:

Amennyiben a számviteli év tekintetében a Bizottságnak kiadásokat nem jelentettek be, és az igazoló hatóság az elszámolásokban nem könyvelt el pénzügyi eszközökre fizetett program-hozzájárulási összegeket a közös rendelkezésekről szóló rendelet 41. cikkének (1) bekezdése alapján vagy államtámogatás-előleget a közös rendelkezésekről szóló rendelet 131. cikkének (4) bekezdése alapján, a **véleménynyilvánítás visszautasítása** tekinthető helyénvalónak (amely lefedi a vélemény mindhárom elemét).

---

<sup>34</sup> A becslés az elszámolásokban feltüntetett azon összegeken alapulhat, amelyek tekintetében a szükséges ellenőrzési tevékenységet nem lehetett elvégezni.



Ez abban az esetben is irányadó, ha az ellenőrző hatóság esetleg már végzett rendszerellenőrzéseket. Ezeknek az ellenőrzéseknek az eredményeit az éves kontrolljelentés 4. szakaszában kell bejelenteni. Mivel azonban az elszámolásokban semmilyen összeget nem igazoltak, a véleménynyilvánítás visszautasítása tűnik helyénvalónak (az elszámolásokra és a jogszerűsége és szabályszerűsége tekintettel).

Ez a megközelítés nem alkalmazható azokban az esetekben, ha a számviteli év vonatkozásában korlátozott kiadásokat jelentettek be a Bizottság felé. Ilyen esetekben az ellenőrző hatóságnak az elvégzett ellenőrzési tevékenysége alapulvételével kell ellenőri véleményt kibocsátania.

### **3. Több alapból finanszírozott programok, közös rendszerek és programonként eltérő ellenőri vélemények**

Több alapból finanszírozott program esetén az ellenőri vélemény a programhoz tartozó valamennyi alapra vonatkozik.

Amennyiben több programot csoportosítottak és ezek közös irányítási és kontrollrendszer alá tartoznak, a közös rendelkezésekről szóló rendelet lehetővé teszi az ellenőrző hatóság részére, hogy a csoportosított programokat lefedő egységes minta alapulvételével egyetlen teljes hibaarányt, valamint egyetlen éves kontrolljelentést terjesszen elő a csoportosított programok tekintetében. A közös rendelkezésekről szóló rendelet 127. cikkének (5) bekezdésével összhangban azonban önálló ellenőri véleményt kell kiadni minden egyes program tekintetében<sup>35</sup>. Ekkor az ellenőri vélemény típusa programonként eltérő lehet függetlenül a programok csoportosításától. Amennyiben ugyanis a rendszerellenőrzések vagy a közös irányítási és kontrollrendszer alá tartozó véletlenszerű mintában feltárt hibák elemzése a hivatkozott közös rendszerbe tartozó egy adott program (vagy több program) tekintetében sajátos hiányosságokat mutat, az ellenőrző hatóság dönthet úgy, hogy e konkrét program(ok) vonatkozásában szétválasztja az ellenőri véleményét<sup>36</sup>. E célból az SFC2014 lehetővé teszi az ellenőrző hatóság számára, hogy a közös irányítási és kontrollrendszer alá tartozó egyes programok tekintetében különböző ellenőri véleményt adjon meg. Az ellenőrző hatóságnak az éves kontrolljelentésben magyarázattal kell szolgálnia az ellenőrzés során összegyűjtött bizonyítékokról és tett megállapításokról, amelyek alátámasztják az eltérő ellenőri véleményeket a közös irányítási és kontrollrendszeren belül.

---

<sup>35</sup> Az (EU) 1303/2013 rendelet 127. cikkének (5) bekezdése kimondja, hogy „Az ellenőrző hatóság elkészíti: a) [az] ellenőri véleményt (...) [a] kontrolljelentést (...) Abban az esetben, ha több operatív programnak van egy közös irányítási és kontrollrendszere, az első albekezdés b) pontja szerinti információt egy jelentésbe lehet csoportosítani”.

<sup>36</sup> Amennyiben az ellenőrző hatóságnak elegendő ellenőrzési bizonyíték áll rendelkezésére ahhoz, hogy a programok tekintetében különböző ellenőri véleményeket készítsen a közös irányítási és kontrollrendszert érintő egységes mintában, a minta vonatkozásában lásd még az 5.3. szakaszt.

#### **4. Nem megfelelő ellenőri vélemény**

A Bizottság többek között az alábbi eseteket tekinti nem megfelelő ellenőri véleménynek:

- Minősítés nélküli vélemény habár a referencia számviteli év vonatkozásában nem jelentettek be kiadásokat a Bizottság felé (lásd még fent a véleménynyilvánítás visszautasítását);
- Minősítés nélküli vélemény annak ellenére, hogy a referencia számviteli év kiadásai tekintetében nem végeztek művelet-ellenőrzéseket;
- Minősítés nélküli vélemény holott az ellenőrző hatóság a mintában szereplő műveletek jelentős részét nem ellenőrizte (a teljes hibaarányt érintő lényeges hatás);
- Minősítés nélküli vélemény, annak ellenére, hogy a teljes hibaarány meghaladta a lényegességi küszöböt és/vagy jelentős hiányosságokat tártak fel a rendszerellenőrzések során, a nemzeti hatóságok pedig nem hozták meg a megfelelő korrekciós intézkedéseket (vö. a jelen útmutató II.5. szakaszával) időben, az ellenőri vélemény közzététele előtt;
- Hatókör-korlátozás, amikor az ellenőrző hatóság úgy ítéli meg, hogy a művelet-ellenőrzések mintája nem reprezentatív, és az ellenőrző hatóság nem terjesztette ki a mintát / vett kiegészítő mintát;
- A véleménynyilvánítás visszautasítása, mivel a műveletek ellenőrzésére / egyéb ellenőrzésekre vonatkozó kontradiktórius eljárások még nem fejeződtek be.

#### **IV. AZ ELLENŐRZŐ HATÓSÁGOK ÁLTAL FELTÁRT HIBÁK KEZELÉSE MEGBÍZHATÓ FENNMARADÓ HIBAARÁNYOK MEGÁLLAPÍTÁSA ÉS AZ ÉVES KONTROLLJELENTÉSBEN VALÓ BEJELENTÉSE ÉRDEKÉBEN**

Ez a szakasz útmutatást kíván nyújtani a tagállami hatóságok, nevezetesen az ellenőrző hatóságok számára, az ellenőrző hatóságok által elvégzett ellenőrzések, különösen a művelet-ellenőrzések keretében feltárt hibák kezelésével és értékelésével kapcsolatban. Ez a szakasz pontosítással is szolgál a teljes hibaarány és fennmaradó teljes hibaarány számítása, a kapcsolódó korrekciós intézkedések, valamint ezeknek az ellenőrző hatóságnak a közös rendelkezésekről szóló rendelet 127. Cikke (5) bekezdésének a) pontja szerint benyújtott ellenőri véleményére gyakorolt hatása tekintetében.

E szakasz továbbá kiegészítő információkkal is szolgál az alábbi bizottsági útmutatók tekintetében:

- *Útmutató a mintavételi módszerekről az ellenőrző hatóságok részére* (2017. január 20-i EGESIF\_16-0014-01 és annak későbbi módosításai), a továbbiakban: mintavételről szóló útmutató;
- *Az Útmutató az elszámolások ellenőrzéséről* (EGESIF 15\_0016) című dokumentum aktualizált változata;
- *Az Útmutató a visszavont, visszatérített, visszatérítendő és nem visszatéríthető összegekről* (EGESIF 15\_0017) című dokumentum aktualizált változata.

## **1. Hibák értékelése**

### **1.1 Hibatípusok áttekintése**

A nemzetközi könyvvizsgálati standardok, nevezetesen az ISA 530 standard, által előírtak szerint az éves kontrolljelentésben a javító és korrekciós intézkedéseken felül fel kell tüntetni az ellenőrző hatóság művelet-ellenőrzései keretében feltárt hibák értékelését (lásd az alábbi IV.3. szakaszt). A szóban forgó ellenőrzések során észlelt hibák lehetnek véletlenszerűek, rendszerszintűek, ismertek, vagy kivételes körülmények között anomáliák. Ezeket a koncepciókat az alábbi szakaszok ismertetik.

A hibák értékelését követően az ellenőrző hatóságnak ki kell számítania a teljes hibaarányt és a fennmaradó teljes hibaarányt (a fennmaradó hibaarány a végrehajtott korrekciókra figyelemmel), az alábbi IV.2. És IV.4. szakaszban foglaltak szerint. Az ellenőrző hatóságnak törekednie kell arra, hogy a tevékenységét oly módon tervezze meg, hogy az értékelés megfelelően megtörténhessen, és a tagállam a megbízhatósági dokumentumok benyújtását megelőzően időben meghozhassa a korrekciós intézkedéseket, és ezek megfelelően kitűnjenek a programelszámolásokból. Az ellenőrző hatóság által a hibák értékelése során alkalmazott szakmai megítélést az éves kontrolljelentésben ki kell fejteni.

### **1.2 Véletlenszerű hibák**

Azokat a hibák, amelyeket az ellenőrző hatóság nem tekint rendszerszintű hibának vagy anomáliának, véletlenszerű hibának minősülnek. Ez a koncepció feltételezi, hogy az ellenőrzött mintában megjelenő ilyen véletlenszerű hibák a nem ellenőrzött sokaságban is előfordulnak, mivel a minta reprezentatív. Ezért ezeket a hibákat a hibák kivételében kell feltüntetni – lásd az alábbi IV.2. szakaszt.

A véletlenszerű hibák kivételének számítása a választott mintavételi módszertől függően eltér az ellenőrző hatóság részére készült mintavételről szóló útmutatóban leírtak szerint.

### **1.3 Rendszerszintű hibák**

Rendszerszintű hibák az ellenőrzött mintában talált olyan hibák, amelyek kihatással vannak a nem ellenőrzött sokaságra, és jól körülhatárolható, hasonló körülmények között fordulnak elő.

Ezek a hibák általában az irányítási és kontrollrendszerekben alkalmazott (annak részét képező) ellenőrzési eljárások hiányosságaival kapcsolatosak. Valójában a potenciális rendszerszintű hiba azonosítása magában foglalja a hiba teljes körének meghatározásához és ezt követő számszerűsítéséhez szükséges kiegészítő munka elvégzését is. Ez azt jelenti, hogy a sokaságban szereplő minden olyan helyzetet azonosítani kell, amely a mintában feltárt hibával azonos típusú hibát tartalmazhat, mivel ezáltal korlátozni lehet e rendszerszintű hibának a sokaságra gyakorolt teljes hatását<sup>37</sup>. Az 1303/2013/EU rendelet 143. cikkének (1) bekezdése szerint: „*Rendszerből adódó szabálytalanság esetében a tagállam valamennyi feltehetőleg érintett műveletre kiterjeszti a vizsgálatait.*”

Az Útmutató a mintavételi módszerekről az ellenőrző hatóságok részére című dokumentum pontosítással szolgál a kivetítés tekintetében, amennyiben véletlenszerű és rendszerszintű hibákat egyaránt feltártak.

A rendszerszintű hibák tekintetében két lehetséges forgatókönyv van a teljes hibaarány számítására:

- a) A tagállam valamennyi esetlegesen érintett művelet tekintetében körülhatárolta a rendszerszintű hibát, ezáltal lehetővé téve a sokaságra gyakorolt pontos hatás meghatározását. A mintában észlelt rendszerszintű hiba nem extrapolált, hanem abszolút összegként adták hozzá a hibaösszeghez a teljes hibaarány számítása céljából.
- b) A tagállam a Bizottsághoz való jelentéstételi szakaszban csak részben tudta körülhatárolni a rendszerszintű hiba hatókörét a teljes sokaságban (nem áll rendelkezésre információ a rendszerszintű hiba pontos kihatásáról). A mintában feltárt rendszerszintű hibát véletlenszerű hibaként kezelik (és ezért az extrapolációhoz járul hozzá) a teljes hibaarány számítása szempontjából.

A referencia számviteli évben bejelentett kiadásokkal kapcsolatban a fennmaradó teljes hibaarány számításához a (részben vagy teljesen) kijavított rendszerszintű hibákhoz kapcsolódó valamennyi végrehajtott pénzügyi korrekciót és a folyamatban levő értékelés miatt az elszámolásokból eltávolított összes kapcsolódó összeget (azaz a rendszerszintű hiba által potenciálisan érintett kiadások, amelyeket további ellenőrzés céljából eltávolítottak a rendszerszintű hiba körülhatárolása érdekében) figyelembe kell venni (lásd az alábbi IV.4. szakaszt)<sup>38</sup>.

---

<sup>37</sup> Például egy pénzügyi konstrukcióhoz kapcsolódó prioritási tengely keretében társfinanszírozott műveletben azonosítanak egy bizonyos hibát. Lehet, hogy ez a hiba ugyanazon prioritási tengely más műveleténél is előfordul. Az ellenőrző hatóságnak az irányító hatósággal együttműködve el kell döntenie, hogy ez az eset áll-e fenn.

<sup>38</sup> Kivételes esetekben, ahol a rendszerszintű hibákat még nem sikerült teljesen körülhatárolni, ezeket a hibákat ki lehet zárni a fennmaradó teljes hibaarány számításából (a D érték alatt) feltéve, ha 1. a rendszerszintű hiba a

#### 1.4 Anomáliák

A hibát, amely bizonyíthatóan nem reprezentatív a sokaságra nézve, szabálytalanságból eredő hibának (anomáliának) nevezzük. Egy adott statisztikai minta a sokaságra nézve reprezentatív, ezért az anomáliákat csak rendkívül kivételes és kellően indokolt esetekben kell bejelenteni. Ennek a koncepciónak a kellő indok nélküli gyakori alkalmazása alááshatja a teljes hibaarány számításának megbízhatóságát és az ellenőrző hatóság ellenőri véleményét.

Az ellenőrző hatóságnak az éves ellenőrzési jelentésben nagy fokú bizonyossággal kell bemutatnia, hogy az adott anomália nem jellemző a sokaságra, és be kell mutatnia, hogy az ISA 530 standard előírásainak megfelelő módon milyen kiegészítő ellenőrzési eljárásokat végzett az anomália létezésére utaló következtetési levonásához, amely standard előírja továbbá a következőket:

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

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

Ez azt jelenti, hogy az anomália összegét, amennyiben az anomáliát nem javították ki, hozzá kell adni a teljes hibaarány számításakor, az alábbi IV.2.szakaszban foglaltak szerint.

Amennyiben az anomáliát az érintett éves kontrolljelentés Bizottsághoz való benyújtását megelőzően kijavították (kifizetési kérelemben vagy az elszámolásokban [az elszámolások tervezetében]), azt nem kell figyelembe venni a teljes hibaarány számítása során, és a kapcsolódó korrekciót nem kell figyelembe venni a fennmaradó teljes hibaarány számításakor. E megközelítési mód kizárólag anomáliák esetében alkalmazható azok rendkívüli természete miatt, amelyet az idézett ellenőrzési szabvány már korábban előrevetített.

Sajátos eset állhat elő, ha az ellenőrző hatóság azonos műveleten belül különböző szabálytalanságokat talál, amelyek közül az egyik anomáliának tekintendő. Ebben az esetben a véletlenszerű részhibát kell kivetíteni a sokaságra. Az azonos műveletben található anomáliát hozzáadják a teljes hibaarányhoz, kivéve ha azt az éves kontrolljelentés benyújtása

---

kiadások csak egy korlátozott részében fordult elő és 2. az e hiba által potenciálisan érintett összes kiadást értékelés céljából eltávolították az elszámolásból a rendszerszintű hiba teljes körülhatárolása érdekében.

előtt kijavítják. Mivel a véletlenszerű hiba a sokaságban előforduló más lehetséges hibákat képvisel, ezt extrapolálni kell a sokaságot érintő fennmaradó kiadásokra a teljes hibaarány helyes becslése érdekében.

## 1.5 Ismert hibák

Ez egy olyan, a rendszerszintű hibákkal nem összekeverendő típusú hiba, amely akkor kerül megállapításra, ha a mintában lévő adott műveletben/kifizetési kérelemben talált hiba nyomán az ellenőr a mintán kívül további hibát vagy hibákat tár fel ugyanazon műveleten belül. Az ilyen hibát „ismert hibaként” lehet minősíteni<sup>39</sup>. Az ismert hibák kezelésére az alábbi megközelítés javasolt:

A mintában lévő véletlenszerű hibát (vagyis azt a hibát, amely a mintán kívüli ismert hiba felfedezéséhez vezetett) a többi véletlenszerű hibához hasonlóan extrapolálni kell. A mintán kívüli ismert hiba összegét nem kell hozzáadni a teljes hibaarányhoz. Ez az ajánlás annak eredménye, hogy ellentétben a körülhatárolt rendszerszintű hibákkal az ismert hiba körülhatárolását általában annak a műveletnek a szintjén végzik el, amelyben a hibát észlelték. Ez az eljárás nem szolgál annak megerősítésére, hogy vannak-e a sokaságban ezzel a típusú hibával érintett más műveletek. Mindenesetre az ismert hibát is ki kell javítani.

Az előző számviteli éveket érintő ismert hibákat szintén ki kell javítani. A bejelentés tárgyát képező számviteli évre vonatkozó teljes hibaarány és fennmaradó teljes hibaarány számításában azonban nem szerepelnek.

## 2. Teljes hibaarány (TER)

### 2.1 A teljes hibaarány kiszámítása

A teljes hibaarány számításakor általában a művelet-ellenőrzések során használt véletlenszerű minta keretében talált valamennyi hibát figyelembe kell venni<sup>40</sup>. A teljes hibaarány számításának ezért tükröznie kell a közös rendelkezésekről szóló rendelet 127. cikkének (1) bekezdése alapján elvégzett művelet-ellenőrzések keretében feltárt különböző típusú hibák<sup>41</sup> tekintetében az ellenőrző hatóság által végzett elemzést.

---

<sup>39</sup> Például, ha egy szerződésről kiderül, hogy a közbeszerzési szabályok alapján jogellenes, valószínű, hogy a kapcsolódó szabálytalan kiadásokat e művelet tekintetében az ellenőrzött mintában szereplő kifizetési kérelemben vagy számlában bejelentették. A szóban forgó művelet tekintetében fennmaradó kiadásokat lehetséges, hogy a mintában nem szereplő kifizetési kérelmekben vagy számlákban jelentették be, az ellenőrzött sokaság vagy az előző évi sokaság keretén belül.

<sup>40</sup> A szabálytalanságokkal nem érintett kiadások túlbecsülése (például elírási hibák, amikor valamely információt kézzel másolnak vagy írnak le) nem minősül hibának a teljes hibaarány számítása szempontjából.

<sup>41</sup> A fenti IV.1. szakaszban írtak szerint.

**Ezért az összes hiba megfelel a hiba releváns alkotóelemei összegének, azaz: kivetített véletlenszerű hibák, a teljes körű rétegben/rétegekben esetlegesen megállapított véletlenszerű hibák, jól körülhatárolt rendszerszintű hibák és bármely nem kijavított anomália.**

**Az így megállapított összes hiba összegét ekkor elosztják a referencia számviteli év mintavételi sokaságára vonatkozó kiadások összegével a teljes hibaarány meghatározása érdekében – lásd még a 3. mellékletben található folyamatábrát.**

A teljes hibaarány képviseli a sokaságban<sup>42</sup> található hibákra vonatkozó legjobb becslést az adott számviteli év tekintetében. Az éves kontrolljelentésben szereplő teljes hibaarányának az ellenőrző hatóság ellenőrzései eredményeképpen a tagállam által alkalmazott korrekciós intézkedéseket megelőző hibaarányának kell lennie<sup>43</sup>.

## 2.2 Speciális esetek

### 2.2.1 *Hibák, amelyeket az irányító hatóság, a közreműködő szervezet vagy az igazoló hatóság már feltárt a művelet-ellenőrzésekkel érintett kiadások tekintetében.*

#### 2.2.1.1 *Szabálytalanságok, amelyeket az irányító hatóság, a közreműködő szervezet vagy az igazoló hatóság már feltárt, és amelyekkel kapcsolatban intézkedett, de nem javított ki, mielőtt az ellenőrző hatóság a mintát meghatározta*

Ahogy a fentiekben szerepel, általában minden feltárt szabálytalanságot figyelembe kell venni a teljes hibaarány kiszámításánál, és jelenteni kell az éves ellenőrzési jelentésben. Ebbe beletartoznak az ellenőrző hatóság által (a művelet-ellenőrzései során) feltárt szabálytalanságok, amelyeket már korábban, azt megelőzően, hogy az ellenőrző hatóság a mintát meghatározta, észleltek (különösen az irányító hatóság, a közreműködő hatóság vagy az igazoló hatóság), a tagállam azonban még nem javított ki.

Az ilyen szabálytalanságok kihagyhatók a teljes hibaarány kivetítéséből és kiszámításából, ha okirati bizonyíték áll rendelkezésre a következőkről:

- a nemzeti hatóságok észlelték a szabálytalanságot, és már megtették a szükséges intézkedéseket (pl. megindították a visszafizetési eljárást) mielőtt az ellenőrző hatóság a mintát meghatározta és
- a számviteli év során a szabálytalan összeget kifizetési kérelemben, vagy pedig a Bizottság felé benyújtandó elszámolásokban (azok tervezetében) kijavították.

---

<sup>42</sup> Azokban a kivételes esetekben, ahol a mintában található egyedi hibák és az ellenőrző hatóság ellenőrzési tevékenysége révén feltárt (és a számviteli év kiadásaival kapcsolatos) ismert hibák összege magasabb, mint a mintául szolgáló hibák kivetítése, az ellenőrző hatóságnak ezeknek a hibáknak az összegét a sokaságban található hibákra vonatkozó jobb becslésként kell értékelnie a kivetített hibához képest. Az ilyen esetekben mindkét hibát fel kell tüntetni az éves kontrolljelentésben.

<sup>43</sup> Az irányító hatóság vagy más szerv által azt megelőzően feltárt hibák kivételével, hogy az ellenőrző hatóság kiválasztotta a mintát, az alábbi IV.2.2. szakaszban előadottak szerint.

Mindenesetre az érintett szabálytalanság kezelését kifejezetten és egyértelműen be kell jelenteni és ki kell fejteni az éves kontrolljelentésben, a művelet-ellenőrzésekre vonatkozó 5. szakaszban.

*2.2.1.2 Szabálytalanságok, amelyeket feltártak, azonban elégtelenül javítottak ki mielőtt az ellenőrző hatóság a mintát meghatározta*

Az ellenőrző hatóság az ellenőrzései során feltárhatja, hogy valamely szabálytalanságot egy korábbi (különösen az irányító hatóság, közreműködő szervezet vagy igazoló hatóság általi) kontroll, vagy pedig ellenőrzés során már észleltek, az alkalmazott korrekciós ráta azonban alacsonyabb volt, mint amelyet az ellenőrzési hatóság megítélése szerint alkalmazni kellett volna. Ilyen helyzetben a teljes hibaarány kiszámításakor figyelembe kell venni az ellenőrző hatóság által meghatározott ráta szerinti korrekcióból származó összeg és (az ellenőrző hatóság által a minta meghatározását megelőzően a Bizottságnak benyújtandó kifizetési kérelem szintjén) ténylegesen kijavított összeg közötti különbséget.

*2.2.1.3 Szabálytalanságok, amelyek olyan kiadásokkal kapcsolatosak, amelyeket azután javítottak ki, hogy az ellenőrző hatóság a mintát meghatározta*

Az ellenőrző hatóság a művelet-ellenőrzései elvégzése során azonosíthat olyan szabálytalan kiadásokat, amelyeket a tagállam kijavított (visszavont vagy visszafizettetett) miután a műveletből vett mintát kiválasztották. Az ellenőrző hatóság által a helyszíni ellenőrzések során tehető gyakorlati intézkedést illetően, két eset lehetséges:

- (1) Ha a szabálytalan kiadás, amelyet kijavítottak az ellenőrző hatóság által kiválasztott mintában szereplő művelet összes kiadását érinti, az ellenőrző hatóságnak az ilyen művelet helyszíni ellenőrzését nem kell elvégeznie. A mintát nem kell módosítani, azaz a szóban forgó műveletet nem kell másik művelettel helyettesíteni.
- (2) Amennyiben a kijavított szabálytalan kiadás az ellenőrző hatóság által kiválasztott mintában szereplő művelet kiadásainak csak egy részét érinti (tehát részben „igazolatlanná” vált), az ellenőrző hatóságnak el kell végeznie a művelet ellenőrzését annak feltárása érdekében, hogy a Bizottságnak benyújtott kifizetési kérelemben maradt rész mentes-e a hibáktól.

Mindkét esetben a szabálytalan kiadást figyelembe kell venni a teljes hibaarányban a IV.2.2.1.1. szakaszban említett esetek kivételével.



### **2.2.2 250 EUR-nál alacsonyabb szabálytalan összegek**

A 250 EUR-nál<sup>44</sup> alacsonyabb szabálytalan összegeket nem kell megtéríteni az Unió költségvetésébe (ezért ezeket az összegeket nem kell levonni az igazolt elszámolásokból). Bele kell azonban venni a teljes hibaarány kiszámításába, a teljes sokaságban, valamint az irányítási és kontrollrendszer működésében megjelenő hiba becslése során.

### **2.2.3 Kiadástartalék (puffer) projekt szinten**

A közös rendelkezésekről szóló rendelet 127. cikkének (1) bekezdése szerinti és a 480/2014/EU rendelet 28. cikkének (3) bekezdésében tovább részletezett művelet-ellenőrzések céljából csak a Bizottságnak benyújtott kifizetési kérelmekben bejelentett kiadások képezik a sokaságot a szóban forgó ellenőrzések szempontjából. Ezért az ellenőrző hatóságok felé elvárás, hogy a hibát csak az ilyen kiadásokkal összefüggésben becsüljék meg.

Ebből következően a 2007–2013-as időszakra<sup>45</sup> vonatkozó útmutatóban leírt, a kiadások tartalékának projektszintű nettósítása többé nem alkalmazható. Azoknak az ellenőrző hatóságoknak, akik használták volna a 2007–2013 útmutató 5.5.szakaszában foglalt gyakorlatot, azt javasolják, hogy a gyakorlatukat a megfelelő módon igazítsák ki, legkésőbb a 2020 februárjában a 2018/2019 számviteli évet érintő művelet-ellenőrzésekkel kapcsolatban benyújtandó megbízhatósági dokumentumokkal együtt. Az ellenőrző hatóságnak egyeztetnie kell a Bizottsággal az ezzel összefüggő speciális esetek kezelését.

### **2.2.4 A túlbecsült hibák nettósítása az alulbecsült hibákkal szemben**

Figyelemmel arra, hogy a hiba koncepciója a bejelentett kiadásokban lévő indokolatlan túlbecslésekkel függ össze, a teljes hibaarány kiszámításakor az alulbecsült hibákat nem kell levonni a túlbecslésekből.

### **2.2.5 Hogyan kell megjeleníteni a csalást és a csalás gyanúját a hibaarányban?**

#### **2.2.5.1 Csalás**

Az ellenőrzött mintában lévő kiadások, amelyek tekintetében hatáskörrel és illetékességgel rendelkező nemzeti igazságszolgáltatási szerv határozat / hivatalos aktus formájában csalást

---

<sup>44</sup> A 250 eurós küszöbérték számítására vonatkozó további részletek az *Útmutató a visszavont, visszatérített, visszatérítendő és nem visszatéríthető összegekről* (EGESIF 15\_0017) című bizottsági dokumentum aktualizált változatának 10. szakaszában található.

<sup>45</sup> Lásd az éves kontrolljelentésben bejelentett hibák kezeléséről szóló bizottsági útmutató (COCOF\_11-0041-01-EN) 5.5.szakaszát

állapított meg, vagy hatáskörrel és illetékességgel rendelkező uniós vagy nemzeti hatóság<sup>46</sup> vizsgálatot követően levont következtetéseit tartalmazó hivatalos dokumentum / jelentés csalást azonosított, a teljes hibaarányban feltüntetendő hibának minősülnek.

#### 2.2.5.2 *Csalás gyanúja*

Amennyiben az ellenőrző hatóság bizonyítékkal rendelkezik a mintavétellel érintett kiadást érintő csalás gyanújával kapcsolatban, a szóban forgó kiadás számolható hibaként (véletlenszerű, rendszerszintű hibaként vagy anomáliaként) és a teljes hibaarányban feltüntetésre kerülhet a rendelkezésre álló bizonyítékok és az ellenőrző hatóság szakmai mérlegelése alapján.

Mindenesetre az ellenőrző hatóságnak el kell végeznie az ellenőrzési tevékenységét a szóban forgó kiadás vonatkozásában annak eldöntése érdekében, hogy vannak-e szabálytalanságok ebben a kiadásban, bármely csalásra vonatkozó nyomozás kimenetelének sérelme nélkül. A feltárt szabálytalanságokkal összefüggő hibák megjelennek a teljes hibaarányban (kivéve, ha a csalás gyanújából következő hiba már lefedte ezeket).

Amennyiben van olyan kiadás, amely megjelent a véletlenszerű mintában, amelyet azonban az ellenőrző hatóság nem tud ellenőrizni, mivel hiányzik az ellenőrzési nyomvonal, mivel az érintett illetékes hatóságok a csalás gyanúja miatt visszatartották az igazoló dokumentumokat, az ellenőrző hatóság lecserélheti a mintavétellel érintett műveletet/kifizetési kérelmet egy másikra úgy, hogy a fennmaradó sokaságból azonos mintavételi módszerrel véletlenszerű kiválasztást alkalmaz, feltéve, hogy ez az éves kontrolljelentés benyújtásáig időben elvégezhető.

Ha az ellenőrző hatóság nem cserélte le a szóban forgó, mintavétellel érintett műveletet/kifizetési kérelmet, és a szabálytalanság számszerűsítése nem lehetséges a rendelkezésre álló információk alapján, az ellenőrző hatóságnak az éves kontrolljelentésben meg kell jelölnie azokat az eseteket, amelyeket ez a kivételes helyzet azonosított, ennek lehetséges hatását a teljes hibaarány kiszámítására<sup>47</sup>, valamint az ellenőrző hatóság véleményét.

#### **2.2.6 *Meg kell-e jelennie a csődnek és a fizetéseképtelenségnek a hibaarányban?***

Amennyiben az ellenőrző hatóság olyan műveletet vett fel a mintájába, amely csődeljárás vagy fizetéseképtelenségi eljárással érintett, és ez azzal a hatással jár, hogy a művelet célkitűzései vagy egyéb támogatási feltételek nem tudnak teljesülni (pl. a kedvezményezett

---

<sup>46</sup> A csalást szakosított korrupció elleni/csalás elleni uniós vagy az egyes tagállamokban létrehozott nemzeti közigazgatási és büntetőnyomozó hatóságok (azaz az Európai Csalás Elleni Hivatal [OLAF] vagy a Csalás Elleni Koordinációs Szolgálat [AFCOS]) állapíthatják meg.

<sup>47</sup> A hatás kifejezhető a teljes hibaarány növekedésével, ha az érintett kiadás vonatkozásában 100%-os hibát állapítanak meg és vennének figyelembe a teljes hibaarány kiszámításakor.

társaságnál munkahelyek létrehozásával kapcsolatos állami támogatás), ugyanakkor az irányító hatóság oldalán nincsen különösebb jele annak, hogy a művelet társfinanszírozáshoz való kiválasztásakor gondatlanul járt volna el, az e műveletre bejelentett kiadásokat fel kell-e tüntetni a teljes hibaarányban?

Ennek a kérdésnek a megválaszolásához fontos figyelembe venni a közös rendelkezésekről szóló rendelet 71.cikkének (4) bekezdésében foglalt alábbi rendelkezést: „Az (1), (2) és (3) bekezdés nem vonatkozik az olyan pénzügyi eszközökhöz vagy azokból vagy művelethez nyújtott hozzájárulásokra, amelyek esetében a termelő tevékenység olyan csőd következtében szűnik meg, amely nem csalásból ered”.

E rendelkezésre figyelemmel a Bizottság úgy véli, hogy amennyiben a termelő tevékenység nem csalásból eredő csőd következtében szűnik meg, a tagállam mentesül az arra vonatkozó kötelezettsége alól, hogy kivizsgálja az érintett szabálytalanságot és megtegye a megfelelő pénzügyi korrekciókat. A tagállamnak és a Bizottságnak tehát nem kell lépéseket tennie a jogosulatlanul kifizetett összegek visszafizettetése érdekében.

Ebből az érvelésből egyenesen következik, hogy amikor a közös rendelkezésekről szóló rendelet 71.cikkének (4) bekezdése alkalmazandó, a csődüggyel kapcsolatban nincs olyan hiba, amelyet a teljes hibaarányban figyelembe kellene venni.

Természetesen a fizetéseképtelenség/csőd fennállása nem korlátozza annak szükségességét, hogy az ellenőrző hatóság bizonyosságra törekedjen a tekintetben, hogy az érintett művelet kiadásai jogszerűek és szabályszerűek a továbbra is alkalmazandó rendelkezésekkel összefüggésben.

A fizetéseképtelenséggel vagy csőddel érintett ügy csak két esetben minősülne olyan hibának, amelyet a teljes hibaarányban figyelembe kellene venni:

- 1.) Amikor olyan csalással kapcsolatos, amelyet illetékes nemzeti igazságszolgáltatási szerv állapított meg vagy illetékes uniós vagy nemzeti hatóság azonosított, amely esetben a korrekciónak az érintett kiadások egészének kell megfelelnie.
- 2.) Amikor az irányító hatóság által alkalmazott nem megfelelő kiválasztási eljárásra vezethető vissza (azaz a közös rendelkezésekről szóló rendelet 125.cikke (3) bekezdésének megsértésére), amely esetben a hiba az érintett művelet tekintetében bejelentett kiadások 5%-ában, 10%-ában, 25%-ában vagy 100%-ában számszerűsíthető az ellenőrző hatóság szakmai mérlegelése alapján, figyelemmel az (EU) 480/2014<sup>48</sup> rendelet 31.cikkében foglalt rendelkezésekre.

---

<sup>48</sup> A 100%-os mértékű számszerűsítés akkor indokolt, ha az irányító hatóság nem vizsgálta meg, hogy a kedvezményezett pénzügyi helyzete kielégítő-e (azaz nem vezetne csödhöz), és ez olyan feltétel volt, amelyet a művelet kiválasztását megelőzően vizsgálni kellett.

A fent említett két eset bármelyikének fennállása esetén az ellenőrző hatóságnak arra az időpontra is figyelemmel kell lennie, amikor a csőd bekövetkezett, méghozzá az alábbi értelemben<sup>49</sup>:

- 1) Ha a fizetésképtelenség azt megelőzően következett be, hogy a mintát az ellenőrző hatóság meghatározta, és az irányító hatóság haladéktalanul cselekedett és visszavonta a támogatási szerződést és visszafizetési eljárást indított<sup>50</sup>, ez a helyzet hasonló ahhoz, mint amellyel a fenti IV.2.2.1.1. szakasz foglalkozik. Ebben az esetben a szabálytalanság figyelmen kívül hagyható a véletlenszerű hibák sokaságra való kivetítése során.
- 2) Amennyiben a fizetéstelenség azt követően következett be, hogy az ellenőrző hatóság a mintát meghatározta (tehát az irányító hatóság a szükséges lépéseket csak a minta meghatározása után teszi meg), a szabálytalanság olyan véletlenszerű hibának minősül, amelyet fel kell tüntetni a véletlenszerű hibák kivetítésében (kivéve ha az anomália indokolt lehet).

### **2.2.7 Milyen megközelítést alkalmazzon az ellenőrző hatóság, ha a mintavétellel érintett műveletek igazoló dokumentumai „vis maior” (pl. természeti katasztrófa) következtében elvesztek vagy megrongálódtak?**

Amennyiben a kedvezményezettek szintjén tárolt igazoló dokumentáció „vis maior” következtében elveszett vagy megrongálódott (ellenőrzési nyomvonal megszakadása például természeti katasztrófa következtében), az ellenőrző hatóságnak meg kell kérnie az érintett nemzeti hatóságokat az ellenőrzési nyomvonal helyreállítására elektronikus formában tárolt dokumentumok és egyéb források (pl. vállalkozók, szolgáltatók, bankok) segítségével. Az ellenőrzési nyomvonal ily módon történő helyreállítását azonban észszerű határokon belül kell elvégezni (ideértve a ráfordított időt és az adminisztrációs terheket), mivel előfordulhat, hogy ez a helyreállítás túlzott vagy indokolatlan nehézséget okoz az ellenőrzött fél részére a tényekre és körülményekre figyelemmel. Az erre vonatkozó döntést szakmai megítélés alapján kell meghozni.

Olyan helyzet is előállhat, hogy bár az ellenőrzési nyomvonal hiányos, a hiányzó dokumentáció nem elengedhetetlen annak eldöntéséhez, hogy a kiadások megfelelőek-e, tehát az ellenőrző hatóság le tudja vonni a műveletre vonatkozó következtetését. Ebben az esetben az ellenőrző hatóságnak ezt az információt közzé kell tennie az éves kontrolljelentésben.

---

<sup>49</sup> A fenti IV.2.2.1. szakaszból következően.

<sup>50</sup> Az irányító hatóság által tett lépések a fizetésképtelenségi eljárással és csődeljárással kapcsolatos nemzeti szabályoktól és eljárásoktól is függenek. Az ellenőrző hatóságnak a szakmai megítélésére kell hagyatkoznia, amikor elemzi az irányító hatóságnak a csőddel vagy fizetésképtelenséggel érintett konkrét helyzetre adott reakciójának időzítését.

Az olyan műveletek tekintetében, ahol az ellenőrzési nyomvonalat „vis maior” következtében (amelyet például természeti katasztrófa okozott) valóban nem lehet helyreállítani (még részben sem) vagy a helyreállítás költségei meghaladják az ellenőrzési nyomvonal biztosításának előnyeit, az irányító hatóságnak megerősítést kell szereznie arról (pl. levél formájában a kedvezményezett vagy a közvetítő szerv részéről), hogy ilyen helyzet következett be, és a dokumentáció helyreállítására irányuló valamennyi erőfeszítés hiábavalónak bizonyult. Ennek a tájékoztatásnak a nemzeti ellenőrző hatóságok számára elfogadhatónak kell lennie. Az irányító hatóság ennek a megerősítésnek a birtokában megállapíthatja, hogy az érintett műveletek tekintetében a közös rendelkezésekről szóló rendelet 140.cikkében foglaltakat (a dokumentumok elérhetősége) „vis maior” esemény következtében nem lehet teljesíteni.

Az irányító hatóságnak rendelkeznie kell egy, az összes érintett műveletet tartalmazó listával, és ezeket a műveleteket ki kell zárni a sokaságból, amelyből az ellenőrző hatóság mintáját meghatározzák, feltéve, hogy a „vis maior” esemény korábban következett be. Amennyiben az ellenőrző hatóság helyszíni ellenőrzés céljából már kiválasztotta az ilyen műveleteket, és a kiadások elszámolhatóságának ellenőrzésére nincsen más alkalmas eljárás, a műveletek más műveletekkel való helyettesítése jöhet szóba.

Ilyen esetekben az ellenőrző hatóság a kivetített hibaarány kiszámítása céljából analógia útján használhatja a Bizottság által javasolt képleteket arányos kontroll intézkedések megtétele érdekében. Ezeket a képleteket, amelyeket a mintavételi útmutató mutat be, arra tervezték, hogy a Bizottságnak bejelentett kiadások teljes sokaságára vonatkozóan számítsák ki a hibaarányt, miközben e sokaság egy része a 148. cikkben szereplő intézkedések következtében kizárásra került (vagy a mintavételi egységek helyettesítésére került sor)<sup>51</sup>.

### **3. Korrekciós intézkedések**

#### **3.1 A fennmaradó teljes hibaarányt és az ellenőri véleményt meghatározó javított hibák koncepciója**

A Bizottság szempontjából valamennyi típusú hiba esetében a kijavítás az előnyben részesített megoldás. Minden típusú hibánál az elemzés és javítás felel meg a legjobban nemzetközi könyvvizsgálati standardok, nevezetesen az ISA 530 standard által a hibák tekintetében megkövetelt értékelésnek. Ebből következően az ellenőrző hatóságnak törekednie kell arra, hogy a tevékenységét úgy tervezze meg, hogy a tagállam időben élhessen ezzel a lehetőséggel az éves kontrolljelentés benyújtását megelőzően.

---

<sup>51</sup> E képletek olyan esetekben is felhasználhatók a hibaarány kiszámítására, ahol a mintavételi egységek kizárása vagy helyettesítése más okból következett be.

Az összes feltárt hibát ki kell javítani, beleértve a véletlenszerű, rendszerszintű, ismert hibákat és az anomáliákat.

Amennyiben valamennyi már végrehajtott releváns korrekció figyelembevételét követően a fennmaradó teljes hibaarány továbbra is meghaladja a 2%-os lényegességi küszöböt, ez arra utal, hogy a program kiadásában továbbra is lényeges szintű hiba található. Ilyen esetekben a tagállami hatóságoknak<sup>52</sup> kiegészítő pénzügyi korrekciókat kell alkalmazniuk (extrapoláció útján) annak biztosítása érdekében, hogy a fennmaradó teljes hibaarány 2%<sup>53</sup>, vagy kevesebb legyen, valamint hogy lehetővé tegyék az ellenőrző hatóság számára, hogy minősítés nélküli véleményt adjon ki a program elszámolásaiban igazolandó kiadások jogszerűsége és szabályszerűsége tekintetében. Ezen túlmenően, bármely feltárt rendszerhiányosságot megfelelő módon mérsékelni kell annak megelőzése érdekében, hogy a kiadások jövőbeni bejelentéseiben hasonló hibák megismétlődjenek.

Amennyiben a tagállam úgy dönt, hogy az elszámolásokban nem kíván extrapolált korrekciókat alkalmazni, az ellenőrző hatóságnak ezt értékelnie kell az ellenőri véleményében (a jogszerűsége és szabályszerűsége vonatkozó korlátozott záradék ilyen esetben helyénvalónak tűnik)<sup>54</sup>.

A fennmaradó teljes hibaarány és az ellenőri vélemény szempontjából valamely hiba az alábbi esetekben minősül javítotttnak:

1.) ha a szabálytalan összeget visszavonták az időközi kifizetés iránti kérelemből, amelyet a Bizottságnak a referencia számviteli évben nyújtottak be (a vonatkozó korrekciókat a program elszámolások 2. mellékletében kell bejelenteni);

vagy

2.) ha a szabálytalan összeget az éves kontrolljelentés véglegesítését megelőzően levonták a program elszámolásokról (azok tervezetéből) (a vonatkozó korrekciókat a program elszámolások 8. mellékletében kell bejelenteni).

A közös rendelkezésekről szóló rendelet 137. cikkének (2) bekezdése alapján az elszámolásokról levont összegek (azaz az értékelés alatt álló összegek) a fennmaradó teljes hibaarány kiszámítása szempontjából nem minősülnek pénzügyi korrekcióknak (az alábbi IV.5.szakaszban előadottak szerint). Az ilyen összegeket azonban az ellenőrző hatóság az

---

<sup>52</sup> Az irányító hatóság vagy az igazoló hatóság az irányítási és kontrollrendszerrel összhangban.

<sup>53</sup> A 4. melléklet extrapolált pénzügyi korrekciók számítására vonatkozó példákat tartalmaz, amelyek a fennmaradó kockázat lényegességi szintre történő csökkentésére szolgálnak (B és C.2 példa).

<sup>54</sup> A korlátozott vélemény nyomán a Bizottság gondosan értékeli az ilyen ügyeket, és szükség esetén megteszi a szükséges korrekciós intézkedéseket, beleértve a pénzügyi korrekciós eljárás megindítását a nettó pénzügyi korrekció lehetőségével, feltéve, hogy teljesülnek a közös rendelkezésekről szóló rendelet 145.cikkének (7) bekezdésében előírt feltételek.

ellenőri véleményében figyelembe veheti az irányító hatóság/igazoló hatóság által az azonosított hibák kezelése érdekében hozott korrekciós intézkedések értékelése során<sup>55</sup>.

Az ellenőri véleményt érintő korrekciók mérlegelésére vonatkozó további útmutatás a II.9., III.1. és a jelen szakaszban található, valamint az elszámolások ellenőrzésére vonatkozó útmutató 6. szakaszában.

Az ellenőrző hatóság az elszámolások tervezetének végső értékelésén keresztül ellenőrzi az irányító hatóság/igazoló hatóság által végzett és a program elszámolásokban bejelentett tényleges korrekciókat.

### **3.2 A rendszerszintű hibák javítása**

Amennyiben az ellenőrző hatóság rendszerszintű hibákat észlelt, valamint az éves kontrolljelentés céljából az ellenőrző hatóságnak be kell jelentenie, hogy teljesültek-e az alábbiak:

- 1) A rendszerszintű hibák által érintett és a Bizottságnak bejelentett kiadások teljes összegét meghatározták, és a felelős hatóságok alkalmazták a szükséges pénzügyi korrekciókat. A rendszerszintű hiba behatárolását a nem ellenőrzött kiadásban az irányító hatóság végezheti az ellenőrző hatóság felügyelete alatt. A gyakorlatban ez a felügyelet azt jelenti, hogy az ellenőrző hatóságnak felül kell vizsgálnia az irányító hatóság munkájának minőségét, és az éves kontrolljelentésben egyértelmű visszajelzést kell adnia, hogy a munkát a megfelelő színvonalon elvégezték, a levont következtetések pedig megfelelőek.
- 2.) Abban az esetben, ha a rendszerszintű hibát a megbízhatósági dokumentumok benyújtását megelőzően még nem határolták be teljesen, a tagállam legalább a már megállapított kapcsolódó szabálytalan kiadást korrigálta. A sokaság nem ellenőrzött részében fennmaradó és a szóban forgó rendszerszintű hiba által potenciálisan érintett kiadásokat ezután le lehet vonni az elszámolásokból a közös rendelkezésekről szóló rendelet 137. cikkének (2) bekezdése alapján, mivel további ellenőrzésekre van szükség.
- 3.) A felelős nemzeti hatóságok megfelelően kezelték a rendszer hiányosságait annak érdekében, hogy mérsékeljék a lényeges hibák kockázatát a jövőbeni kifizetési kérelmekben.

---

<sup>55</sup> Például olyan esetek, ahol az ellenőrző hatóság rendszerszintű problémát azonosított, az irányító hatóság/igazoló hatóság pedig úgy döntött, hogy az esetlegesen érintett kiadásokat további értékelés céljából levonja az elszámolásból a számszerűsítésük érdekében.

### **3.3 A hibák javítása részmintavétel alkalmazása esetén**

Az olyan esetekben, ahol az ellenőrző hatóság részmintavételt alkalmazott a műveletek ellenőrzése során és szabálytalanságokat észlelt a részmintavétellel érintett kiadásokban, a tagállami hatóságoknak legalább az ellenőrző hatóság által feltárt egyedi szabálytalanságokat korrigálniuk kell az ellenőrzött rész minta alapján. Ezen túlmenően a tagállami hatóságok (irányító hatóság/igazoló hatóság) további korrekciókat alkalmazhatnak, hogy csökkentsék a nem elszámolható kiadások kockázatát az elszámolásokban (amit a fennmaradó teljes hibaarány fejez ki). E tekintetben különösen az alábbi lehetőségek merülhetnek fel:

- 1) A tagállami hatóságok pénzügyi korrekciót alkalmaznak, amely a részmintának a mintavételi egység szintjére extrapolált hibájához igazodik
- 2) A tagállami hatóságok megállapítják és korrigálják a mintavételi egységben lévő hiba pontos összegét a mintavételi egységben fennmaradó kiadások kiegészítő ellenőrzései alapulvételével. Amennyiben az ellenőrzést még nem véglegesítették az elszámolások benyújtásának időpontjáig, az érintett kiadásokat a jogszerűségükre és szabályszerűségükre vonatkozó folyamatban lévő értékelésükre tekintettel le lehet vonni az elszámolásokból (a közös rendelkezésekről szóló rendelet 137. cikkének (2) bekezdése) az elszámolásokban előfordulható nem elszámolható kiadások kockázatának további csökkentése érdekében.

Következésképpen a mintavételi egység (művelet, projekt vagy kifizetési kérelem) szintjén az ellenőrző hatóság ellenőrzését követően alkalmazott korrekció összege eltérhet a mintavételi egység szintjén extrapolált hiba összegétől, amelyet a sokaság egészére történő extrapolációhoz használnak.

## **4. Fennmaradó teljes hibaarány (RTER)**

Az ellenőrző hatóságnak szintén ki kell számolnia és az éves kontrolljelentésben közölnie kell a fennmaradó teljes hibaarányt, azaz a sokaságban a releváns pénzügyi korrekciók alkalmazását követően fennmaradó hibát. A fennmaradó teljes hibaarányt ezt követően össze kell vetni a lényegességi küszöbvel annak eldöntése érdekében, hogy az elszámolásokban igazolt kiadások tartalmazzak-e lényeges hibás állítást, vagy sem.

A fennmaradó teljes hibaarány a teljes hibaarányhoz igazodik (ezt a sokaságra a folyamatban lévő értékelés alatt álló összegek és egyéb negatív összegek nélkül alkalmazzák), amelyből levonásra kerültek a tagállam által az ellenőrző hatóság által feltárt hibákkal összefüggésben az elszámolások benyújtását megelőzően alkalmazott pénzügyi korrekciók (vagy a tagállam által alkalmazott egyéb korrekciók, ha az ilyen korrekciók az ellenőrző hatóság ellenőrzése által azonosított kockázatok csökkentését célozzák). Az alábbi táblázatban a fennmaradó teljes hibaarány számítására vonatkozó példát találunk.



2. táblázat: Példa a fennmaradó teljes hibaarány számítási modelljére, ahol valamennyi értékelés alatt álló összeg kívül esik a mintán és amelyet a lényeges hiba és az egyedi korrekciók levisznek a lényegességi küszöbre<sup>56</sup>

A	Ellenőrzési alapsokaság (azaz a pozitív mintavételi sokaság <sup>57</sup> )	1000
B	Ellenőrzött kiadások	100
C	A mintában talált hibák	2
D	Teljes hibaarány (TER) az extrapolációt követően	2,20%
E <sub>1</sub>	A 137. cikk (2) bekezdése szerinti összegek (folyamatban lévő értékelés)	50
E <sub>2</sub>	Egyéb negatív összegek, amelyek csökkentik a referencia számviteli évben eredetileg bejelentett kiadásokat	0
F=A-E	Folyamatban lévő értékelések nélküli alapsokaság (1000 – 50) és olyan egyéb negatív összegek nélküli alapsokaság, amelyek csökkentik a referencia számviteli évben eredetileg bejelentett kiadásokat <sup>58</sup>	950
G=D*F	Kockázatnak kitett összeg (2,2% * 950)	20,9
H	Az ellenőrző hatóság által feltárt hibákkal összefüggő pénzügyi korrekciók vagy az irányító hatóság/igazoló hatóság által alkalmazott pénzügyi korrekciók, ha ezek az ellenőrző hatóság ellenőrzése során azonosított kockázatok csökkentését szolgálják <sup>59</sup>	2
I=F-H	Az elszámolásokban igazolható összeg (950 – 2)	948
J=G-H	Kockázatnak kitett fennmaradó összeg (20,9 – 2)	18,9
K=J/I	Fennmaradó teljes hibaarány (RTER)	1,99% (≤ 2,0%)

A fenti 2. táblázatban szereplő példa az egyik legegyszerűbb forgatókönyvön alapul, ahol az ellenőrző hatóság sem rendszerszintű hibákat, sem a mintán kívüli ismert hibákat nem észlelt

<sup>56</sup> A 4. melléklet további példákat tartalmaz, amelyek bemutatják a fennmaradó kockázat számítását, valamint a különböző negatív mintavételi egységek e számításra gyakorolt hatását.

<sup>57</sup> Lásd a mintavételről szóló útmutatót

<sup>58</sup> Az egyszerűség kedvéért ebben a példában az a feltételezés érvényesül, hogy nincsenek ilyen összegek. A szóban forgó összegeknek nem képezik részét a H értékbe belefoglalt korrekciók, valamint azok a korrekciók, amelyeket az ellenőrzési alapsokaság A érték szerinti megállapítása során már levontak a pozitív sokaságból (lásd a mintavételről szóló útmutató 4.6. szakaszát).

<sup>59</sup> Extrapolált korrekciók vagy rendszerszintű hibákkal kapcsolatos korrekciók.

és határolt be a művelet-ellenőrzései keretében (azaz a teljes hibaarány kizárólag kivetített véletlenszerű hibákból áll, és az egyedi hibák korrekciója elegendő ahhoz, hogy a fennmaradó teljes hibaarányt a lényegességi szint alá vigyék)<sup>60</sup>.

A fenti táblázatban lévő értékeket az alábbiak szerint kell megállapítani:

**A érték:** Pozitív mintavételi alapsokaság, amelyből az ellenőrző hatóság meghatározza a művelet-ellenőrzésekre szolgáló mintáját.

**B érték:** A mintában ellenőrzött kiadások (részmintavétel esetében csak a ténylegesen ellenőrzött kiadások vehetők figyelembe).

**C érték:** Valamennyi, az ellenőrző hatóság által a mintában feltárt hiba.

**D érték:** Teljes hibaarány (az ellenőrzési alapsokaság egészére extrapolált összes hiba)

**E érték:** Az  $E_1$  és  $E_2$  értékek összege

**$E_1$  érték:** Az elszámolásokból levont összegek, mivel a mögöttes kiadások jogszerűsége és szabályszerűsége folyamatban lévő értékelés tárgyát képezi.

**$E_2$  érték:** Egyéb negatív összegek, amelyek csökkentik a referencia számviteli évben eredetileg bejelentett kiadásokat (kivéve, ha az „A” ellenőrzési alapsokaság megállapításakor a pozitív értékek sokaságából már levonták ezeket). Ilyen negatív összegek lehetnek a következők:

- Szabálytalanságokkal kapcsolatos, a H oszlopban szereplőktől azonban eltérő pénzügyi korrekciók, például:
  - a referencia számviteli évre vonatkozó kifizetési kérelemben korábban bejelentett kiadásra elvégzett irányítási ellenőrzésekből következő korrekciók; vagy
  - olyan szabálytalanságok konkrét eseteivel összefüggő pénzügyi korrekciók, amelyeket már észleltek és amelyek tekintetében már intézkedtek mielőtt az ellenőrző hatóság a mintát meghatározta, amennyiben ezeket levonták a Bizottságnak bejelentett összegből.
- Nem szabálytalanságokkal összefüggő levonások, például elírási hiba javítása (mint például a pénzügyi korrekciókhoz nem igazodó visszaírás az elszámolásokban), műveletek áthelyezése egyik programból a másikba (vagy programon belül), vagy valamely projekt megszüntetéséről hozott vezetőségi döntések.

---

<sup>60</sup> A rendszerszintű hibákat tartalmazó teljes hibaarányra vonatkozó releváns információk a IV.3.2. szakaszban találhatóak.

Ebben a tekintetben figyelemmel kell lenni arra, hogy az előző elszámolási évek kiadásait visszavonó negatív összegeket nem lehet figyelembe venni a fennmaradó kockázat számításakor.

**F érték:** Ellenőrzési alapsokaság („A” érték) folyamatban lévő értékelés tárgyát képező összegek nélkül ( $E_1$  érték) és egyéb negatív összegek, amelyek csökkentik a referencia számviteli évben eredetileg bejelentett kiadásokat ( $E_2$  érték).

**G érték:** Kockázatnak kitett összeg, figyelmen kívül hagyva az ellenőrző hatóság által végzett ellenőrzésekből következő pénzügyi korrekciókat.

**H érték:** Az ellenőrző hatóság ellenőrzései következtében alkalmazott pénzügyi korrekciók, amelyek csökkentik a kockázatnak kitett összeget az alapsokaságban. Az ilyen korrekciók lehetnek:

- Az ellenőrző hatóság művelet-ellenőrzései miatt végrehajtott pénzügyi korrekciók.

Az ilyen korrekciókat általában a teljes hibaarány meghatározását követően alkalmazzák (pl. az egyedi véletlenszerű hibákkal és a rendszerszintű hibákkal összefüggő korrekciók). Mindazonáltal a tagállam által az ellenőrző hatóság mintavételét követően alkalmazott pénzügyi korrekciókat szintén figyelembe lehet venni a H érték keretében, ha ezek a korrekciók az ellenőrző hatóság művelet-ellenőrzései által azonosított kockázatok csökkentését szolgálják. Ennek tipikus példája, ha a korrekciókra az irányító hatóság arra irányuló munkája alapján kerül sor, hogy az ellenőrző hatóság által a művelet-ellenőrzések során megállapított, rendszerszintű szabálytalanságok terjedelmét meghatározza.

A fennmaradó teljes hibaarány kiszámításába a művelet-ellenőrzések eredményeképpen bevont és a H értékbe tartozó valamennyi korrekciót be kell jelenteni az éves kontrolljelentés 10.2. szakaszában lévő táblázat F oszlopában (A műveletek ellenőrzésének eredményei):

## 3. táblázat

Alap	A program CCI-száma	A program neve	A		B		C		D	E	F	G	H	I
			A mintavétel alapjául szolgáló alapsokaságra vonatkozó összeg euróban <sup>(1)</sup>	A számviteli évre vonatkozó, a véletlenszerű mintában ellenőrzött kiadás	Osszeg <sup>(2)</sup>	% <sup>(3)</sup>	a minta által lefedett műveletek százalékos aránya	a minta által lefedett kiadások százalékos aránya						

Az F oszlopban figyelembe vett releváns korrekcióknak igazodniuk kell az elszámolások 2. és 8. Mellékletének utolsó sorában megadott összegekhez.

- Az ellenőrzött mintán kívül eső ismert hibákkal kapcsolatban végrehajtott pénzügyi korrekciók;
- Az ellenőrző hatóság által a rendszerellenőrzések (beleértve a tematikus ellenőrzéseket) során észlelt hibák miatt végrehajtott pénzügyi korrekciók;

A rendszerellenőrzések (kontrollvizsgálat) során talált hibákat nem kell a teljes hibaarányhoz (TER) hozzáadni, de azokat ki kell javítani és az éves kontrolljelentés 4. szakaszában jelenteni kell, továbbá figyelembe vehetők a fennmaradó teljes hibaarány számításakor a H érték keretében.

Mindenesetre a H érték alatti számításban figyelembe veendő pénzügyi korrekciók mérlegelése során alkalmazott szakmai mérlegelés mellett az ellenőrző hatóságnak megalapozott bizonyossággal kell rendelkeznie azzal kapcsolatban, hogy a pénzügyi korrekciók valóban az ellenőrző hatóság ellenőrzéseiből következő végső korrekciók, nem pedig folyamatban lévő értékelés tárgyát képező kiadások és egyéb, az E érték alatt említett levonások.

Az előző számviteli évekből visszavont kiadásokkal kapcsolatos negatív összegeket nem lehet feltüntetni az E és H értékek alatt.

**I érték:** Az elszámolásokban igazolandó összeg, amely szükség esetén később kiegészítő korrekciók tárgyát képezheti a fennmaradó teljes hibaarány 2%-ra, vagy az alá való csökkentése érdekében.

**J és K értékek:** Ezek az értékek információkkal szolgálnak az elszámolásokban igazolt kiadásokban található fennmaradó kockázatról (abszolút összegben és százalékban, azaz fennmaradó teljes hibaarányként).

## **5. Teljes hibaarány/fennmaradó teljes hibaarány kiszámítása és Összegek, amelyek a mögöttes kiadások jogszerűségére és szabályszerűségére vonatkozó folyamatban lévő értékelés tárgyát képezik (CPR 137. cikk (2) bekezdés).**

Az 1303/2013 rendelet 137. cikkének (2) bekezdése vezeti be azoknak az összegeknek a fogalmát, amelyek jogszerűségének és szabályszerűségének értékelése folyamatban van. A 137. cikk (2) bekezdése szerint:

*„(2) Amennyiben valamely tagállam – mivel folyamatban van az adott kiadás jogszerűségének és szabályszerűségének értékelése – az elszámolásaiban nem szerepelteti az adott számviteli évre vonatkozóan benyújtott időközi kifizetési kérelmekben korábban feltüntetett kiadásokat, úgy a később jogszerűnek és szabályszerűnek minősített kiadás teljes összege vagy ilyenek minősített része feltüntethető valamely következő számviteli évekre vonatkozó időközi kifizetési kérelemben”.*

A teljes hibaarány/fennmaradó teljes hibaarány kiszámítása szempontjából azon összegekkel kapcsolatban, amelyek jogszerűségének és szabályszerűségének értékelése folyamatban van, az alábbi általános elvekre kell figyelemmel lenni:

- Valamennyi művelet-ellenőrzést el kell végezni és ezek eredményeit a teljes hibaarány kiszámítása során figyelembe kell venni, amelyet a mintavételről szóló útmutatóban foglaltak szerint ki kell vetíteni.
- Az ellenőrző hatóság mintájából származó hibák extrapolációja nem függ attól, hogy egyes összegeket folyamatban lévő értékelés alatt állónak tekintenek, olyan esetekben sem, ahol az ellenőrző hatóság által elvégzett művelet-ellenőrzésekre vonatkozó kontradiktórius eljárást még nem fejezték be, amint az később kifejtésre kerül.
- A fennmaradó teljes hibaarány csak az elszámolásokban igazolt kiadásokban található fennmaradó kockázatot tükrözi. Ezért a fennmaradó teljes hibaarány számításakor a folyamatban lévő értékelés tárgyát képező összegeket (a 137. cikk (2) bekezdésében foglaltak értelmében) el kell távolítani a sokaságból.
- Amennyiben a tagállam úgy dönt, hogy a program elszámolásokból kizárja a sokaság kiadásainak egy részét, mivel folyamatban van az adott kiadás jogszerűségének és szabályszerűségének értékelése, az így kizárt és a folyamatban lévő értékelés tárgyát képező összegbe nem tartozhat bele olyan pénzügyi korrekció összege, amelyet azt követően hajtottak végre, hogy az ellenőrző hatóság hibát tárt fel<sup>61</sup>.

---

<sup>61</sup> Példa: Az ellenőrző hatóság egy 5 000 eurós műveletben 1 000 eurós hibát fedezett fel, amelyet követően az igazoló hatóság úgy döntött, hogy az 1 000 eurós összeget visszavonja az elszámolásokból. Ezzel egyidejűleg az irányító hatóság úgy döntött, hogy az elszámolásokból az egyik prioritási tengelybe tartozó összes műveletet

A 4. mellékletben a fennmaradó teljes hibaarányra vonatkozó olyan számítási modellek példái is megtalálhatók, ahol egyes összegek folyamatban lévő értékelés tárgyát képezik.

Ezen túlmenően, figyelemmel a folyamatban levő értékelés alatt álló összegek megállapítására ( $E_1$ ), az ellenőrző hatóság által elvégzett művelet-ellenőrzésekből származó hibák kezelésére, valamint a teljes hibaarány és a fennmaradó teljes hibaarány kiszámítására, az ellenőrző hatóságnak az alábbi megközelítést kell alkalmaznia a művelet-ellenőrzések eredményeivel kapcsolatban:

---

kizárja mindösszesen 200 000 euró összegű bejelentett kiadás tekintetében (beleértve a kérdéses 5 000 eurós műveletet) az állami támogatások feltételeivel kapcsolatos kockázat értékelése érdekében. Ebben az esetben az összeg, amelyet átmenetileg vissza kell vonni folyamatban lévő értékelés miatt 199 000 euró (200 000 euró – 1 000 eurós korrekció a feltárt hibát tartalmazó önálló művelet vonatkozásában).

**a) Az ellenőrző hatóság végleges ellenőrzési jelentésében közölt hibák összege (véglegesített művelet-ellenőrzések):**

- A teljes hibaarány kiszámításakor a műveletek ellenőrzése során észlelt valamennyi szabálytalan összeget figyelembe kell venni az ismert hibák és a javított anomáliák kivételével (a C érték a IV.4. szakaszban található 2. táblázatban).
- Az elszámolásokból levont kapcsolódó és alkalmazott pénzügyi korrekciók, azaz az egyedi korrekciók és bármely extrapolált korrekció, hozzáadódik a fennmaradó teljes hibaarány számításához (és azokat a 2. táblázat H értéke keretében veszik figyelembe). Az ilyen korrekciók véglegesnek minősülnek, és ezért nem kezelhetők folyamatban lévő értékelésként, és azokat nem szabad feltüntetni a 2. táblázat E érték alatt.
- Amennyiben a kapcsolódó pénzügyi korrekciók nem kerülnek alkalmazásra, azaz nem vonják le őket az elszámolásokból (pl. abból az okból, hogy az irányító hatóság/igazoló hatóság nem ért egyet az ellenőrzés megállapításaival vagy a korrekcióra tett ajánlásával), az ellenőrző hatóság a fennmaradó teljes hibaarány kiszámításakor ezeket a pénzügyi korrekciókat nem veszi figyelembe. Ezt az ellenőrző hatóságnak be kell jelentenie az éves kontrolljelentésben és figyelembe kell vennie az ellenőrző hatóság ellenőri véleménye szempontjából.

**b) A hibák előzetes összege (befejezetlen művelet-ellenőrzések):**

Ilyen esetek csak kivételes esetben<sup>62</sup> fordulhatnak elő, mivel egy gondos ellenőrző hatóságnak oly módon kell megterveznie a műveletek ellenőrzését, hogy az ellenőrzési tevékenységét időben be tudja fejezni az éves kontrolljelentés véglegesítése, valamint a megbízhatósági dokumentumok keretében egy kellően megalapozott ellenőri vélemény kibocsátása érdekében.

- A teljes hibaarány kiszámítása során (a 2. táblázat C értéke) figyelembe kell venni a műveletben feltárt és az ellenőrző hatóság ellenőri véleményének tervezetében<sup>63</sup> bejelentett maximális előzetes hibához igazodó valamennyi hibaösszeget.
- A fennmaradó teljes hibaarány számítására tekintettel a potenciális hibák ilyen összegeit folyamatban levő értékelés alatt álló összegekként kell kezelni (azaz le kell vonni az

---

<sup>62</sup> Kivételes helyzet, amely megkérdőjelezheti az ellenőrző hatóságra vonatkozó 16. FK megfelelő működését, amely az irányítási és kontrollrendszer hatékony működésének alapvető főkövetelménye (lásd a °480/2014/EU rendelet 30. cikkét).

<sup>63</sup> Olyan esetekben, ahol az ellenőri vélemény tervezetét még nem adták ki, az ellenőrző hatóság által már elvégzett munka alapján megbecsült, a potenciális hibák maximális szintjének összegét figyelembe kell venni. Amennyiben az adott kiadás tekintetében az ellenőrző hatóság még nem végzett ellenőrzési tevékenységet, 100%-os előzetes hibát kell figyelembe venni.

elszámolásokból a CPR 137. cikkének (2) bekezdése alapján és bele kell foglalni a 2. táblázatban lévő  $E_1$  értékbe), kivéve, ha a tagállami hatóságok úgy döntenek, hogy végleges pénzügyi korrekcióként levonják ezeket az összegeket (ekkor azokat a 2. táblázat H értékébe kell foglalni).

- A II.5.szakaszban már említettek szerint minden, a fennmaradó teljes hibaarány 2%-ra, vagy az alá való csökkentése érdekében alkalmazott extrapolált pénzügyi korrekció véglegesnek minősül. Ugyanez vonatkozik azokra az esetekre is, ahol a teljes hibaarány/fennmaradó teljes hibaarány számítása során – befejezetlen ellenőrzés/műveletet érintő kontradiktórus eljárás miatt – figyelembe vették a hibák előzetes összegét. Az ebből fakadó extrapolált pénzügyi korrekciókat ezért később nem lehet felülvizsgálni, még akkor sem, ha a kapcsolódó művelet ellenőrzött kiadásait az ellenőrző hatóság végleges ellenőrzési jelentésében utólag elszámolhatónak találják<sup>64</sup>.

---

<sup>64</sup> Mivel a fennmaradó kockázatot évente kiszámítják, fontos gondoskodni arról, hogy a műveletek ellenőrzését oly módon tervezzék és szervezzék meg, hogy az ellenőrző hatóság számára a végleges teljes hibaarány az elszámolások szempontjából időben a rendelkezésére álljon.



## 1. MELLÉKLET – AZ ÉVES KONTROLLJELENTÉS MINTÁJÁNAK „A RENDSZERELLENŐRZÉSEK EREDMÉNYEI” CÍMŰ 10.1. SZAKASZA

Ellenőrzött szervezet	Alap (több alapot érintő operatív program)	Az ellenőrzés megnevezése	A végleges ellenőrzési jelentés kelte	Operatív program: [OP CCI-száma és megnevezése]													Átfogó értékelés (1., 2., 3., 4. kategória) [a 2. táblázatban – a 480/2014/EU rendelet IV. mellékletében foglaltaknak megfelelően]	Megjegyzések	
				Főkövetelmények (megfelelő esetben) [a 1. táblázatban – a 480/2014/EU rendelet IV. mellékletében foglaltaknak megfelelően]															
				1. F K	2. F K	3. F K	4. F K	5. F K	6. F K	7. F K	8. F K	9. F K	10. F K	11. F K	12. F K	13. F K			
IH																			
KSz(ek)																			
Igh																			

Megjegyzés: A fenti táblázatban a szürke mezők olyan főkövetelményeket jelölnek, amelyek az ellenőrzött szervezetre nem vonatkoznak.

## 2. MELLÉKLET – AZ ÉVES KONTROLLJELENTÉS MINTÁJÁNAK „A MŰVELETEK ELLENŐRZÉSÉNEK EREDMÉNYEI” CÍMŰ 10.2. SZAKASZA

Alap	A program CCI-száma	A program neve	A	B	C	D	E	F	G	H	I
			A mintavétel alapjául szolgáló alapsokaságra vonatkozó összeg euróban <sup>65</sup>	A számviteli évre vonatkozó, a véletlenszerű mintában ellenőrzött kiadás	A véletlenszerű, nem statisztikai minta által lefedett kör <sup>66</sup>	A szabálytalan kiadások összege a véletlenszerű mintában	Teljes hibaarány (TER) <sup>67</sup>	A teljes hibaarány eredményeképpen végrehajtott kiigazítások	Fennmaradó teljes hibaarány <sup>68</sup>	Egyéb ellenőrzött kiadás <sup>69</sup>	Szabálytalan kiadások összege az egyéb ellenőrzött kiadásokban
				Összeg <sup>70</sup>	% <sup>71</sup>	a minta által lefedett műveletek					

<sup>65</sup> Az „A” oszlop a mintavétel alapjául szolgáló alapsokaságra vonatkozik, azaz (az 1303/2013/EU rendelet 137. cikke (1) bekezdésének a) pontjában szereplő meghatározásnak megfelelően) a Bizottság számára benyújtott kifizetési kérelmekben feltüntetett és az igazoló hatóság elszámolási rendszerében rögzített megfelelő elszámolható kiadások teljes összegére, levonva ebből a negatív mintavételi egységeket. Például, ha elszámolható költségként 23 millió EUR-t jelentettek be, és ennek részét képezi 3 millió EUR negatív mintavételi egység, az A oszlopban közzéteendő összeg 26 millió EUR, mivel ez felel meg a pozitív összegek sokaságának. Adott esetben a fenti 5.4. szakaszban kell magyarázó megjegyzéseket fűzni az adathoz.

<sup>66</sup> Ez – nem statisztikai mintavételi módszer alkalmazása esetén – az 1303/2013/EU rendelet 127. cikke (1) bekezdésének utolsó albekezdésében meghatározott minimális lefedettségű küszöbön vonatkozik. A nem statisztikai mintavételi módszer keretében bejelentett kiadások 10 %-át előíró követelmény (CPR 127. cikk (1) bekezdés) a mintában szereplő kiadásokra vonatkozik, függetlenül attól, hogy részmintavételt alkalmaznak-e. Ez azt jelenti, hogy a mintának a bejelentett kiadások legalább 10 %-át kell kitennie, de ha részmintavételt alkalmaznak, akkor ennél kisebb is lehet a ténylegesen ellenőrzött kiadások mennyisége.

<sup>67</sup> A teljes hibaarány a kivetített véletlenszerű hibák, és adott esetben a rendszerhibák és a nem javított anomáliák összege, osztva a sokasággal – a CDR 28. cikkének (14) bekezdésében meghatározottak szerint. Amennyiben a bejelentett kiadásban negatív mintavételi egységek is szerepelnek, ezeket külön sokaságként kell kezelni. Ebben az esetben a teljes hibaarány számítása a pozitív mintavételi egységek sokaságára történik. A teljes hibaarányt az ellenőrzött mintára vagy a véletlenszerű minta kiválasztásának alapjául szolgáló sokaságra alkalmazott pénzügyi korrekciók előtt kell számítani. Ha a véletlenszerű minta egynél több alapot vagy programot fed le, az E oszlopban feltüntetett teljes (számított) hibaarány a teljes sokaságra vonatkozik. Rétegzés esetén a fenti 5.7. szakaszban további információkat kell közölni rétegek szerinti bontásban.

<sup>68</sup> A fennmaradó teljes hibaarányra az útmutató 5. szakasza nyújt további magyarázatot.

<sup>69</sup> Megfelelő esetben a H oszlop a kiegészítő mintából származó ellenőrzött kiadásra vonatkozik.

<sup>70</sup> Az ellenőrzött kiadások összege (amennyiben a 480/2014/EU rendelet 28. cikke (9) bekezdésének megfelelően részmintavételre kerül sor, csak az említett rendelet 27. cikkének megfelelően ténylegesen ellenőrzött kiadási tételek összege szerepelhet ebben az oszlopban).

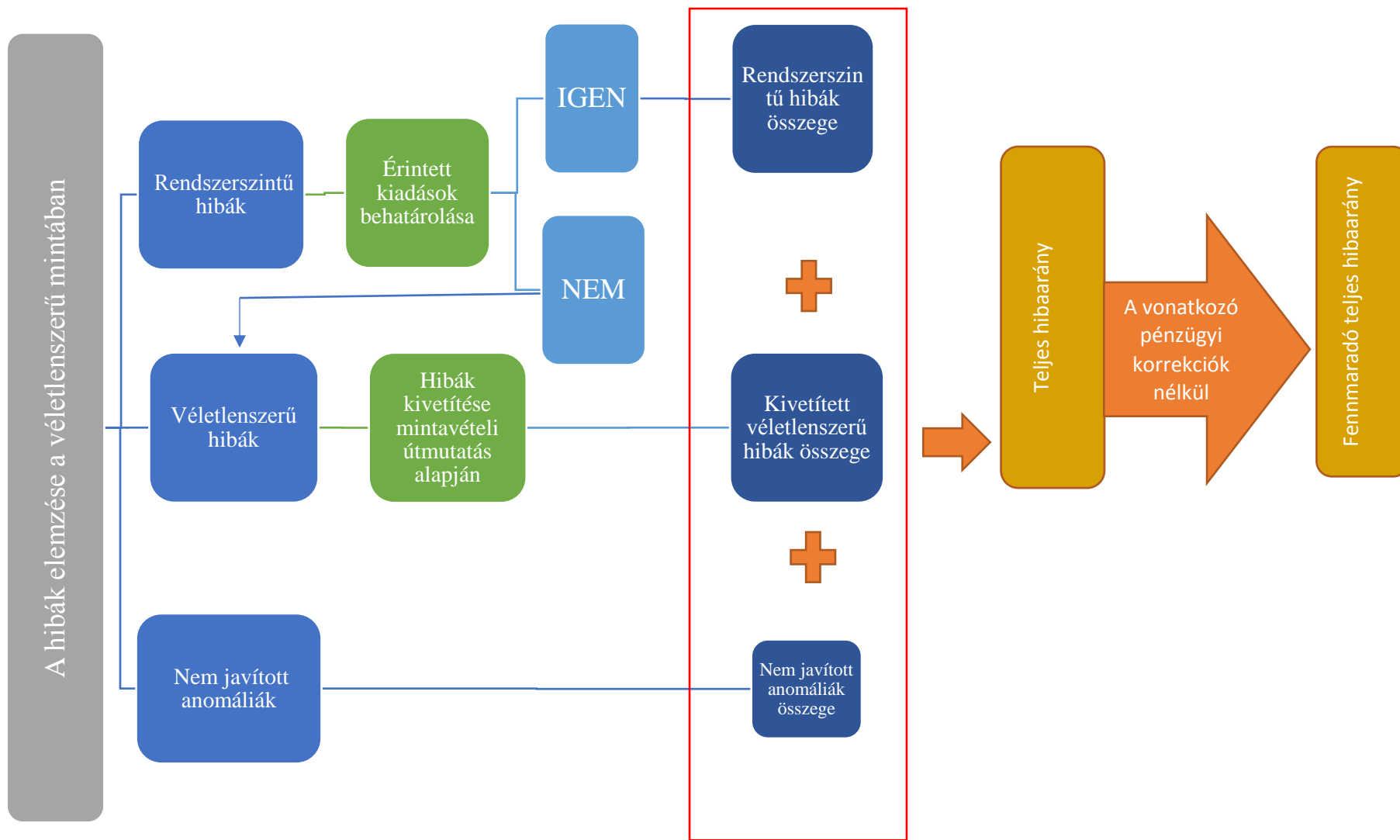
<sup>71</sup> Az ellenőrzött kiadásoknak a sokasághoz viszonyított százalékos aránya.

EGESIF\_15-0002-04

2018.12.17.

						százalékos aránya							

### 3. MELLÉKLET – A TELJES HIBAARÁNY ÉS FENNMARADÓ TELJES HIBAARÁNY FOLYAMATÁBRÁJA



**4. MELLÉKLET – PÉLDÁK A FENNMARADÓ TELJES HIBAARÁNY  
KISZÁMÍTÁSÁRA**

**5. MELLÉKLET – A PROJEKTMEGÁLLAPÍTÁSOK TIPOLÓGIÁJA**