



EUROPESE COMMISSIE

Europese structuur- en investeringsfondsen

Richtsnoeren voor de lidstaten
inzake het door de auditautoriteiten op te stellen
jaarlijks controleverslag en auditoordeel

alsook

inzake de behandeling van door de auditautoriteiten
geconstateerde fouten met het oog op de vaststelling
en rapportage van betrouwbare totale
restfoutenpercentages

(Programmeringsperiode 2014-2020)

Herziening 2018

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

INHOUDSOPGAVE

Inhoudsopgave	2
Lijst van acroniemen en afkortingen	5
Woordenlijst	6
I. Achtergrond	8
1. Wetgeving	8
2. Doel van deze richtsnoeren	9
3. Timing van de auditwerkzaamheden	10
II. Richtsnoeren inzake het jaarlijkse controleverslag	10
1. Inleiding	11
2. Belangrijke wijzigingen in beheers- en controlesystemen	12
3. Wijzigingen in de auditstrategie	13
4. Systeemaudits	13
5. Audits van concrete acties	17
6. Audits van rekeningen	25
7. Coördinatie tussen auditinstanties en toezichhoudende werkzaamheden van de auditautoriteit..	27
8. Overige informatie	28
9. Algehele mate van betrouwbaarheid	31
III. Richtsnoeren inzake het auditoordeel dat jaarlijks door de auditautoriteit over elk programma dient te worden uitgebracht.	33
1. Auditoordeel	33
2. Typen auditoordelen	37
3. Programma's die door meerdere fondsen gefinancierd worden, gemeenschappelijke systemen en verschillende auditoordelen per programma	42
4. Ontoereikend auditoordeel	43
IV. Behandeling van door de auditautoriteiten geconstateerde fouten met het oog op de vaststelling en rapportage van betrouwbare totale restfoutenpercentages in de jaarlijkse controleverslagen	44

1.	Beoordeling van fouten	44
1.1	Overzicht van typen fouten	44
1.2	Toevallige fouten.....	45
1.3	Systemische fouten.....	45
1.4	Atypische fouten	46
1.5	Bekende fouten.....	47
2.	Totaal foutenpercentage (TER).....	48
2.1	Berekening van het TER	48
2.2	Bijzondere gevallen.....	49
2.2.1	Door de beheersautoriteit, bemiddelende instantie of certificeringsautoriteit reeds vastgestelde fouten in uitgaven die zijn onderworpen aan audits van concrete acties	49
2.2.1.1	Door de beheersautoriteit, bemiddelende instantie of certificeringsautoriteit reeds vastgestelde onregelmatigheden waarvoor reeds actie is ondernomen, maar die vóór de steekproeftrekking nog niet waren gecorrigeerd door de auditautoriteit	49
2.2.1.2	Vastgestelde maar onvoldoende gecorrigeerde onregelmatigheden vóór de steekproeftrekking door de auditautoriteit	49
2.2.1.3	Onregelmatigheden met betrekking tot uitgaven die werden gecorrigeerd na trekking van de steekproef door de auditautoriteit	50
2.2.2	Onregelmatige bedragen tot 250 EUR	50
2.2.3	Een "uitgavenbuffer" op projectniveau	50
2.2.4	Saldering van te hoge opgaven met te lage opgaven.....	51
2.2.5	Hoe moeten fraude en vermoeden van fraude in het foutenpercentage worden weerspiegeld?	51
2.2.5.1	Fraude.....	51
2.2.5.2	Vermoeden van fraude	51
2.2.6	Moeten faillissementen of gevallen van insolventie worden meegenomen in het foutenpercentage?	52
2.2.7	Welke aanpak moet de auditautoriteit kiezen wanneer de ondersteunende documentatie van de in de steekproef opgenomen concrete acties is zoekgeraakt of beschadigd als gevolg van "overmacht" (bv. natuurrampen)?.....	54

3.	Corrigerende maatregelen	55
3.1	Concept van gecorrigeerde fout voor het vaststellen van het RTER en het auditoordeel	55
3.2	Correctie van systemische fouten.....	57
3.3	Correctie van fouten bij het gebruik van substeekproeven	57
4.	Resterend totaal foutenpercentage (RTER).....	58
5.	De berekening van het TER/RTER en bedragen die voorwerp zijn van een aan de gang zijnde beoordeling van de wettigheid en regelmatigheid van de onderliggende uitgaven (artikel 137, lid 2, VGB)	63
Bijlage 1 – Punt 10.1 "Resultaten van systeemaudits" van het model voor het jaarlijkse controleverslag.....		67
Bijlage 2 – Punt 10.2 “Resultaten van audits van concrete acties” van het model voor het jaarlijkse controleverslag.....		68
Bijlage 3 – Stroomschema van totaal foutenpercentage en resterend foutenpercentage		70
Bijlage 4 – Voorbeelden van de berekening van het RTER		71
Bijlage 5 – Typologie van projectbevindingen.....		71

LIJST VAN ACRONIEMEN EN AFKORTINGEN

AA	Auditautoriteit
Jaarlijks controleverslag	Jaarlijks controleverslag
Auditinstantie	Instantie die audits uitvoert in opdracht van de AA, zoals vastgelegd in artikel 127, lid 2, VGB
CA	Certificeringsautoriteit
CCI	Code Commun d'Identification (referentinummer van elk programma, toegekend door de Commissie)
GVC	Gedelegeerde Verordening (EU) nr. 480/2014 van de Commissie van 3 maart 2014 tot aanvulling van Verordening (EU) nr. 1303/2013 van het Europees Parlement en de Raad ¹
UVC	Uitvoeringsverordening (EU) 2015/207 van de Commissie van 20 januari 2015 ² , zoals gewijzigd bij Uitvoeringsverordening (EU) 2018/277
VGB	Verordening houdende gemeenschappelijke bepalingen (Verordening (EU) nr. 1303/2013 van het Europees Parlement en de Raad van 17 december 2013 ³ , zoals gewijzigd bij Verordening (EU, Euratom) 2018/1046
ERK	Europese Rekenkamer
EIB	Europese Investeringsbank
ESIF	ESIF verwijst naar alle Europese structuur- en investeringsfondsen. Deze richtsnoeren gelden voor al die fondsen met uitzondering van het Europees Landbouwfonds voor plattelandontwikkeling (Elfpo).
ETS	Europese territoriale samenwerking (uit hoofde van Verordening (EU) nr. 1299/2013 van het Europees Parlement en de Raad van 17 december 2013)
FI	Financieringsinstrumenten
BI	Bemiddelende instantie
Wettigheid en regelmatigheid	Wettigheid en regelmatigheid
BA	Beheersautoriteit
BCS	Beheers- en controlesysteem
RTER	Resterend totaal foutenpercentage
TER	Totaal foutenpercentage

¹ <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/NL/TXT/?uri=CELEX:32014R0480>

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

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

WOORDENLIJST

Begrip	Definitie
Atypische fout	Een fout die aantoonbaar niet representatief is voor de populatie.
Zekerheidspakket	Het "zekerheidspakket", dat elk jaar op uiterlijk 15 februari (of in uitzonderlijke, met de Commissie overeengekomen gevallen op 1 maart) door de autoriteiten van de lidstaten moet worden ingediend, omvat: de door de certificeringsautoriteit opgestelde jaarrekening, de door de beheersautoriteit opgestelde beheersverklaring en de jaarlijkse samenvatting van definitieve auditverslagen en uitgevoerde controles, het jaarlijkse auditoordeel en controleverslag van de auditautoriteit.
Procedure op tegenspraak	Procedure waarbij (ontwerp)auditverslagen naar de gecontroleerde worden gestuurd met het verzoek om binnen de gestelde termijn een schriftelijke reactie/opmerking te geven over de in het verslag beschreven feiten, met als doel te komen tot verduidelijking van of overeenstemming over die feiten.
Fout	In deze richtsnoeren wordt onder een fout/afwijking een door een onregelmatigheid veroorzaakte kwantificeerbare overwaardering van een bij de Commissie gedeclareerde uitgave verstaan.
Uitgaven van boekjaar N	Bij de Commissie gedeclareerde uitgaven waaruit de steekproef van concrete acties wordt getrokken.
Onregelmatigheid	Gedefinieerd in artikel 2, punt 36, VGB, waarmee in dit document ook "fout" of "afwijking" wordt bedoeld.
Bekende fout	Een buiten de gecontroleerde steekproef gevonden fout.
Afwijkingen	Betekenis identiek aan "fout".
Populatie	De reeks positieve gegevens in de populatie van bij de Commissie gedeclareerde uitgaven binnen het boekjaar (door middel van aanvragen voor tussentijdse betalingen) waaruit de steekproef wordt getrokken (voor

Begrip	Definitie
	de doeleinden van artikel 127, lid 1, van Verordening (EU) nr. 1303/2013) en waarop de auditor zijn conclusies baseert (auditoordeel).
Toevallige fout	Een fout die niet als systemisch, bekend of atypisch wordt beschouwd, wordt geclassificeerd als toevallige fout. Er wordt verondersteld dat als in de gecontroleerde steekproef toevallige fouten worden gevonden, het waarschijnlijk is dat deze ook in de niet-gecontroleerde populatie aanwezig zijn.
Resterend totaal foutenpercentage (RTER)	Het resterend totaal foutenpercentage (RTER) komt overeen met het totaal foutenpercentage (TER) verminderd met de financiële correcties die door de lidstaat vóór indiening van de rekeningen zijn toegepast in verband met de fouten die door de auditautoriteit zijn aangetroffen, met inbegrip van verwachte toevallige fouten, systemische fouten en bekende fouten. Deze correcties worden doorgaans toegepast nadat het TER is bepaald. Financiële correcties die door de lidstaat worden toegepast nadat de auditautoriteit haar steekproef heeft geselecteerd, maar voordat de auditautoriteit het TER heeft bepaald, mogen eveneens in mindering worden gebracht op het RTER, mits deze correcties zijn bedoeld om de door de auditautoriteit vastgestelde risico's te verminderen.
Systemische fout	Systemische fouten zijn in de gecontroleerde steekproef gevonden fouten die effect hebben op de niet-gecontroleerde populatie en die onder welbepaalde en soortgelijke omstandigheden voorkomen. Dergelijke fouten hebben over het algemeen een gemeenschappelijk kenmerk (bijvoorbeeld type actie, bemiddelende instantie, locatie of periode). Ze houden doorgaans verband met ineffectieve

Begrip	Definitie
	controleprocedures binnen (een deel van) de beheers- en controlesystemen.
Totaal foutenpercentage (TER)	<p>Het totale foutenpercentage komt overeen met de som van de volgende fouten: verwachte toevallige fouten (met inbegrip van in de gestratificeerde steekproeven vastgestelde fouten), afgebakende systemische fouten en ongecorrigeerde atypische fouten.</p> <p>De auditautoriteit dient het totale foutenpercentage te vergelijken met de materialiteitsdrempel en deze beoordeling te combineren met de resultaten van systeemaudits bij het trekken van conclusies over de werking van het beheers- en controlesysteem.</p>

I. ACHTERGROND

1. Wetgeving

Verordening	Artikelen
<p>Verordening (EU) nr. 1303/2013, zoals gewijzigd bij Verordening (EU, Euratom) 2018/1046</p> <p>Verordening houdende gemeenschappelijke bepalingen <i>(hierna VGB)</i></p>	<p>Artikel 127, lid 5 - Functies van de auditautoriteit</p>
<p>Verordening (EU) 2015/207, zoals gewijzigd bij Uitvoeringsverordening (EU) 2018/277</p> <p>Uitvoeringsverordening van de Commissie <i>(hierna "UVC" genoemd)</i></p>	<p>Artikel 7, leden 2 en 3, en de bijlagen VIII en IX (modellen voor het auditoordeel en het jaarlijkse controleverslag)</p>
<p>Verordening (EU, Euratom) 2018/1046</p>	<p>Artikel 63 – Gedeeld beheer met de lidstaten</p>

Financieel Reglement	
----------------------	--

2. Doel van deze richtsnoeren

Het doel van dit document is het verstrekken van richtsnoeren inzake de jaarlijkse controleverslagen en auditoordelen die door de lidstaten bij de Commissie moeten worden ingediend, als bepaald in artikel 127, lid 5, VGB. Deze richtsnoeren gelden voor de ESIF, met uitzondering van het Europees Landbouwfonds voor plattelandontwikkeling (Elfpo), en volgen de structuur van de modellen voor het jaarlijkse controleverslag en het auditoordeel zoals beschreven in de bijlagen VIII en IX bij de UVC.

Samen met de beheersverklaring, de jaarlijkse samenvatting (beide onder de verantwoordelijkheid van de BA) en de jaarrekening (onder de verantwoordelijkheid van de certificeringsautoriteit) vormen het jaarlijks controleverslag en het auditoordeel van de auditautoriteit een belangrijk element waardoor de Commissie redelijke zekerheid verkrijgt ten aanzien van de goede werking van de beheers- en controlesystemen van de ESIF in de lidstaten, de wettigheid en regelmatigheid van de gedeclareerde uitgaven en de nauwkeurigheid, volledigheid en waarachtigheid van de jaarrekening.

Overeenkomstig artikel 317 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie behoudt de Commissie, op gebieden van de EU-begroting die worden beheerd door regelingen voor gedeeld beheer, de eindverantwoordelijkheid voor de tenuitvoerlegging van de begroting, terwijl de lidstaten met de Commissie samenwerken en verantwoordelijk zijn voor de dagelijkse administratie en controle van de tenuitvoerlegging van de programma's.

Het zekerheidsproces bij gedeeld beheer met de lidstaten is gebaseerd op het beginsel van één enkele audit (zie artikel 148 VGB). De Commissie streeft ernaar zo veel mogelijk te vertrouwen op het door de auditautoriteit uitgebrachte auditoordeel, mits de Commissie voldoende zekerheid heeft verkregen over de kwaliteit van de door deze autoriteit verrichte auditwerkzaamheden. De Commissie analyseert het door de auditautoriteit ingediende jaarlijkse controleverslag en auditoordeel daarom zorgvuldig om voor elk programma tot een eigen oordeel over het beheers- en controlesysteem te komen.

Zoals bepaald in de laatste alinea van artikel 127, lid 5, VGB, mag de auditautoriteit, wanneer een gemeenschappelijk beheers- en controlesysteem op meer dan een programma van toepassing is, volstaan met het opstellen van één jaarlijks controleverslag voor deze programma's. Meer overwegingen ten aanzien van een gemeenschappelijk beheers- en controlesysteem zijn opgenomen in punt II.3.2 van de *Richtsnoeren voor de lidstaten inzake de auditstrategie* (ref. EGESIF_14-0011) van de Commissie.

Indien een programma door meerdere fondsen gefinancierd wordt, dient de auditautoriteit een jaarlijks controleverslag in waarin de betrokken fondsen worden vermeld. Programma's die door meerdere fondsen gefinancierd worden, zijn de programma's die worden medegefinancierd uit het EFRO en het ESF en, indien van toepassing, het Cohesiefonds.

3. Timing van de auditwerkzaamheden

Artikel 63, lid 5, van het Financieel Reglement bepaalt dat de rekeningen betreffende de tijdens de referentieperiode gedane uitgaven en de jaarlijkse samenvatting van de definitieve auditverslagen en van de verrichte controles uiterlijk op 15 februari van het volgende jaar aan de Commissie worden verstrekt. De termijn van 15 februari kan bij uitzondering door de Commissie worden verlengd tot 1 maart na kennisgeving door de betrokken lidstaat.

In het jaarlijks controleverslag dat uiterlijk op 15/02/N+2 moet worden ingediend, brengt de auditautoriteit verslag uit over systeemaudits, audits van concrete acties en audits van rekeningen, verricht ten aanzien van uitgaven in een betalingsaanvraag die bij de Commissie is ingediend voor het boekjaar van 01/07/N tot 30/06/N+1 (waarvoor de uiterste datum voor indiening van de laatste aanvraag voor tussentijdse betaling met betrekking tot het boekjaar 31/07/N+1 is).

Op basis van haar auditstrategie legt de auditautoriteit alle auditwerkzaamheden ten uitvoer die nodig zijn om voor elk boekjaar een geldig auditoordeel op te stellen. Punt V van de hierboven genoemde richtsnoeren van de Commissie inzake de auditstrategie bevat indicatieve tijdschema's voor de auditwerkzaamheden.

Aangezien in de VGB geen expliciete auditperiode is bepaald, dient de auditautoriteit vooraf met de beheersautoriteit en certificeringsautoriteit het tijdschema voor het opstellen van de rekeningen in verband met het auditproces overeen te komen, gezien de noodzaak te zorgen voor een tijdige indiening van een jaarlijks controleverslag en auditoordeel van hoge kwaliteit, overeenkomstig artikel 127, lid 5, VGB. De beheersautoriteit stelt bovendien aan de auditautoriteit een ontwerp van de beheersverklaring en de jaarlijkse samenvatting van de definitieve auditverslagen en verrichte controles beschikbaar, met inbegrip van een analyse van de aard en de inhoud van de aangetroffen fouten en zwakke punten in de systemen, tezamen met gegevens van de daarmee verband houdende genomen of geplande corrigerende maatregelen. De lidstaat stelt interne uiterste datums voor de doorgifte van documenten tussen autoriteiten voor het doel van hun respectieve verantwoordelijkheden vast.

Het eerste jaarlijkse controleverslag en eerste auditoordeel moeten uiterlijk op 15 februari 2016 worden verstrekt en zijn gebaseerd op uitgaven in een betalingsaanvraag die bij de Commissie is ingediend tussen de begindatum voor subsidiabiliteit en 31 juli 2015. Het laatste boekjaar loopt van 1 juli 2023 tot en met 30 juni 2024, en van de daarop betrekking hebbende auditwerkzaamheden wordt verslag gedaan in het laatste jaarlijkse controleverslag, dat uiterlijk op 15 februari 2025 wordt ingediend.

II. RICHTSNOEREN INZAKE HET JAARLIJKSE CONTROLEVERSLAG

In de onderstaande punten zijn de in kaders geplaatste teksten passages uit de relevante delen van het model voor het jaarlijkse controleverslag – bijlage IX bij de UVC.

1. Inleiding

1.1 Identificatie van de verantwoordelijke auditautoriteit en andere instanties die betrokken zijn geweest bij de opstelling van het verslag.

1.2 Referentieperiode (d.w.z. het boekjaar)⁴.

1.3 Auditperiode (waarin de auditwerkzaamheden hebben plaatsgevonden).

1.4 Vermelding van het (de) operatione(e)l(e) programma('s) waarop het verslag betrekking heeft en van de desbetreffende beheers- en certificeringsautoriteiten. [Indien het jaarlijkse controleverslag betrekking heeft op meer dan een programma of fonds, wordt de informatie per programma en per fonds afzonderlijk vermeld, en wordt in elk deel de informatie vermeld die specifiek is voor dat programma en/of fonds, behalve in punt 10.2, waar dergelijke informatie wordt verstrekt in punt 5.]

1.5 Beschrijving van de maatregelen die zijn genomen bij de voorbereiding van het verslag en de opstelling van het auditoordeel.

In **punt 1.3** dient te worden vermeld in welke periode de auditwerkzaamheden hebben plaatsgevonden. Met name de systeemaudits die zijn uitgevoerd tussen het einde van het referentieboekjaar en de ondertekeningsdatum van het jaarlijkse controleverslag en die effect op het auditoordeel hebben, dienen duidelijk te worden vermeld. Er dient te worden verwezen naar de toepasselijke versie van de auditstrategie. In geval van wijzigingen in de strategie die betrekking hebben op het boekjaar dat in dit jaarlijkse controleverslag wordt bestreken, dient dit in punt 3 te worden vermeld.

Punt 1.5 dient informatie te bevatten over de voorbereidende fase, geanalyseerde documentatie, coördinatie met andere instanties (indien van toepassing), verrichte auditwerkzaamheden zoals beschreven in de punten 4, 5 en 6, en definitieve opstelling van het auditoordeel. Dit punt is vooral van belang in gevallen waarin de auditautoriteit vertrouwt op de werkzaamheden van andere auditinstanties.

Tot slot bestrijkt dit punt ook de omschrijving van de consistentiecontroles door de auditautoriteit van de beheersverklaring ten behoeve van het auditoordeel (met inbegrip van controles of de beheersverklaring overeenkomt met de conclusies van alle audits en controles). Zie voor verdere gegevens de bijgewerkte *Richtsnoeren voor de lidstaten inzake het opstellen van de beheersverklaring en de jaarlijkse samenvatting* (*Guidance on the drawing of Management Declaration and Annual Summary for Member States*, ref. EGESIF_15_0008) van de Commissie.

⁴ Zoals gedefinieerd in artikel 2, lid 29, VGB.

2. Belangrijke wijzigingen in beheers- en controlesystemen

2.1 Details van alle belangrijke wijzigingen in de beheers- en controlesystemen met betrekking tot de verantwoordelijkheden van beheers- en certificeringsautoriteiten, met name ten aanzien van het delegeren van taken aan nieuwe bemiddelende instanties, en bevestiging van de naleving van de artikelen 72 en 73 van Verordening (EU) nr. 1303/2013 op basis van de auditwerkzaamheden die zijn uitgevoerd door de auditautoriteit overeenkomstig artikel 127 van die verordening.

2.2 Informatie met betrekking tot het toezicht op de aangewezen instanties volgens artikel 124, leden 5 en 6, van Verordening (EU) nr. 1303/2013.

2.3 Het is verplicht melding te maken van de data vanaf wanneer deze wijzigingen zijn ingegaan, de data van kennisgeving van de wijzigingen aan de auditautoriteit, alsook de gevolgen van deze wijzigingen voor de auditwerkzaamheden.

Belangrijke wijzigingen zijn wijzigingen die van invloed kunnen zijn op de behoorlijke werking van de beheers- en controlesystemen en op de mate van zekerheid die zij verschaffen over het beheer van de ESIF. Naar verwachting bevestigt de auditautoriteit dat de wijzigingen in de beheers- en controlesystemen in overeenstemming zijn met de artikelen 72, 73 en 74 VGB, op basis van de verrichte auditwerkzaamheden.

Wanneer de leden 5 en 6 van artikel 124 VGB van toepassing zijn, en wanneer de auditautoriteit door de lidstaat gemachtigd is te bevestigen dat het relevante plan⁵ voor corrigerende maatregelen tijdens de proeftijd ten uitvoer is gelegd, maakt de auditautoriteit in het jaarlijkse controleverslag melding van de werkzaamheden die op dit punt zijn verricht. Als een dergelijk plan niet vóór de indiening van het jaarlijkse controleverslag ten uitvoer is gelegd, vermeldt de auditautoriteit in het jaarlijkse controleverslag het vastgestelde tijdschema van het plan, de stand van zaken en het effect van deze situatie op het auditoordeel van de auditautoriteit. Als de auditautoriteit niet door de lidstaat is gemachtigd, moet de auditautoriteit de haar ter beschikking staande informatie (zoals verstrekt door de instantie die door de lidstaat gemachtigd is de uitvoering van het relevante plan voor corrigerende maatregelen te bevestigen) bekendmaken, alsook haar beoordeling en het effect op het auditoordeel van de auditautoriteit.

⁵ Zoals in de genoemde bepalingen is vastgesteld, stelt de lidstaat, als bestaande audit- en controleresultaten aantonen dat de aangewezen autoriteit (beheersautoriteit of certificeringsautoriteit) niet meer voldoet aan de aanwijzingscriteria, op een passend niveau, afhankelijk van de ernst van het probleem, een proeftijd vast waarin de nodige corrigerende maatregelen worden genomen.

3. Wijzigingen in de auditstrategie

3.1 Details van eventuele wijzigingen in de auditstrategie, alsmede een uiteenzetting van de redenen. Vermeld met name wijzigingen in de steekproefmethode voor de controle van concrete acties (zie punt 5 hieronder).

3.2 Onderscheid tussen de wijzigingen die in een laat stadium zijn gemaakt of voorgesteld, die geen invloed hebben op de werkzaamheden die zijn uitgevoerd tijdens de referentieperiode, en de wijzigingen die zijn gemaakt tijdens de referentieperiode die gevolgen hebben voor de auditwerkzaamheden en de resultaten van de audit. Alleen de wijzigingen ten opzichte van de vorige versie van de auditstrategie worden opgenomen.

4. Systemaudits

4.1 Nadere gegevens van de instanties (met inbegrip van de auditautoriteit zelf) die audits hebben uitgevoerd van de goede werking van het beheers- en controlesysteem van het programma (zoals voorzien in artikel 127, lid 1, van Verordening (EU) nr. 1303/2013 – hierna "systemaudits" genoemd).

Bij de in punt 4.1 bedoelde instanties gaat het om de auditautoriteit of, in voorkomend geval, elke auditinstantie die audits uitvoert als voorzien in artikel 127, lid 2, VGB. Als een deel van de systemaudits is uitbesteed, dienen de bijzonderheden van het contract⁶ en de aan de contractant(en) uitbesteede taken te worden gespecificeerd. Voor programma's die door meerdere fondsen worden gefinancierd, dient te worden vermeld of de auditautoriteit de auditwerkzaamheden voor alle fondsen uitvoert. Indien dit niet het geval is, dienen voor elk fonds de verantwoordelijke instanties te worden vermeld.

4.2 Beschrijving van de grondslag voor de uitgevoerde audits, inclusief een verwijzing naar de toepasselijke auditstrategie, met name naar de risicobeoordelingsmethode en de resultaten die hebben geleid tot de vaststelling van het plan voor de systemaudits. Indien de risicobeoordeling is bijgewerkt, worden de wijzigingen in de auditstrategie beschreven in punt 3 hierboven.

De indicatieve lijst van auditopdrachten in de auditstrategie bevat een volledige lijst van de instanties en functies die door de systemaudits zullen worden bestreken.

Het jaarlijkse controleverslag dient informatie te bevatten over de stand van uitvoering van de auditstrategie met betrekking tot systemaudits die zijn uitgevoerd tot het moment van indiening van het zekerheidspakket (met inbegrip van systemaudits die na het einde van het boekjaar zijn verricht). De auditautoriteit wordt tevens verzocht om in dit punt de aard en intensiteit van de controlemethoden te beschrijven die ten behoeve van de gerapporteerde systemaudits zijn toegepast (of om te verwijzen naar de desbetreffende punten in de

⁶ Zoals de naam van de contractant, toepassingsgebied en doelstellingen, definitie van de taken, enz.

streeksysteemauditverslagen waarin die informatie wordt gegeven). Indien de auditstrategie niet (volledig) ten uitvoer is gelegd, zet de auditautoriteit de redenen daarvoor uiteen, schat zij het effect op het auditoordeel in en maakt zij het tijdschema kenbaar voor de voltooiing van de geplande systeemaudits, waarvan verslag zal worden gedaan in het volgende jaarlijkse controleverslag of in een ander verslag. In elk geval **wordt de auditautoriteit verondersteld alle auditwerkzaamheden ten uitvoer te leggen die nodig zijn om voor elk boekjaar een geldig auditoordeel op te stellen.**

In geval van programma's die door meerdere fondsen gefinancierd worden, wordt de hierboven genoemde informatie verstrekt voor elk van de fondsen afzonderlijk. Indien dezelfde informatie op alle fondsen van toepassing is, dient dit duidelijk te worden vermeld.

4.3 Met betrekking tot de tabel in punt 10.1 hieronder, een beschrijving van de belangrijkste bevindingen en conclusies die naar voren zijn gekomen uit systeemaudits, met inbegrip van de audits die gericht zijn op specifieke thematische gebieden, zoals gedefinieerd in punt 3.2 van bijlage VII bij Verordening (EU) 2015/207.

4.4 Vermelding of sommige van de geconstateerde problemen werden beschouwd als systeemproblemen, en vermelding van de genomen maatregelen, met inbegrip van een kwantificering van de onregelmatige uitgaven en daarmee samenhangende financiële correcties, overeenkomstig artikel 27, lid 5, van Verordening (EU) nr. 480/2014.

In **punt 4.3** dienen de belangrijkste bevindingen van de systeemaudits duidelijk te worden gescheiden naar programma en fonds. De bij de bevindingen betrokken instanties worden duidelijk vermeld.

De tabel in punt 10.1 van bijlage IX bij de UVC dient te worden ingevuld en als bijlage bij het jaarlijkse controleverslag te worden gevoegd. Deze tabel geeft voor elke instantie die door de auditautoriteit is gecontroleerd, de beoordeling voor elke fundamentele eis, ook resulterend uit audits die in voorgaande boekjaren van dezelfde programmeringsperiode zijn uitgevoerd. Nadere informatie over de beoordeling van deze fundamentele eisen is te vinden in de *Leidraad voor de Commissie en de lidstaten voor een gemeenschappelijke methode voor de beoordeling van beheers- en controlesystemen in de lidstaten* (EGESIF_14-0010 van 18 december 2014).

De tabel in punt 10.1 is in SFC 2014 aangemaakt aan de hand van informatie uit alle via SFC 2014 ingediende verslagen.

Horizontale audits⁷ gericht op specifieke thematische gebieden (zoals voorzien in de auditstrategie en uitgevoerd met betrekking tot het boekjaar) dienen ook in punt 4.3 te worden vermeld, zoals:

⁷ Horizontale audits kunnen meer dan een fonds of programma bestrijken.

- de kwaliteit van projectselectie- en/of -beheersverificaties, waaronder met betrekking tot de naleving van de regels inzake openbare aanbesteding, regels inzake staatssteun, milieuvoorschriften, gelijke kansen;
- de opzet en uitvoering van financieringsinstrumenten, overeenkomstig titel IV VGB;
- de kwaliteit van beheersverificaties betreffende de uitvoering van financieringsinstrumenten;
- de werking en beveiliging van IT-systemen die zijn opgezet overeenkomstig artikel 72, onder d), artikel 125, lid 2, onder d), en artikel 126, onder d), VGB, en de verbinding daarvan met het IT-systeem ("SFC 2014"), als voorzien in artikel 74, lid 4, VGB;
- de betrouwbaarheid van gerapporteerde gegevens met betrekking tot indicatoren en mijlpalen, en de gepastheid van de onderliggende gegevensbeheer- en rapportagesystemen voor output-, financiële en resultaatindicatoren op het niveau van investeringsprioriteit en op grond daarvan de voortgang van het operationele programma met de verwezenlijking van de doelstellingen, verschaft door de beheersautoriteit uit hoofde van artikel 125, lid 2, onder a), VGB;
- de tenuitvoerlegging van doeltreffende en evenredige fraudepreventiemaatregelen op basis van de vastgestelde risico's.

Wanneer er geen systeemaudits met betrekking tot het boekjaar zijn uitgevoerd, dient een passende rechtvaardiging te worden gegeven dan wel informatie te worden verstrekt waaruit blijkt dat dit in overeenstemming is met de auditstrategie. Onder normale omstandigheden is het de bedoeling dat, omwille van een tijdige informatieverstrekking, systeemauditverslagen gedurende het gehele jaar onmiddellijk na de voltooiing van het definitieve auditverslag naar de Commissie worden gestuurd. In uitzonderlijke gevallen waarin systeemaudits met betrekking tot het boekjaar zijn uitgevoerd of voltooid, maar nog niet bij de Commissie zijn ingediend, worden deze evenwel uiterlijk tegelijk met het jaarlijkse controleverslag ingediend. Wanneer systeemaudits nog niet zijn voltooid op het moment van het jaarlijkse controleverslag, wordt in dat verslag een indicatie van de voorlopige conclusies gegeven, alsmede een schatting van het effect daarvan op de totale beoordeling.

In **punt 4.4** neemt de auditautoriteit informatie op over de stand van uitvoering van de eventuele actieplannen na haar systeemaudits die zijn uitgevoerd voor het boekjaar waarop het jaarlijkse controleverslag betrekking heeft. De financiële impact, alsook de stand van zaken met betrekking tot de correcties worden vermeld. De bij de Commissie ingediende betalingsaanvraag waarin de correcties in mindering zijn gebracht, wordt vermeld.

Indien geen systemische fouten zijn geconstateerd, wordt van de auditautoriteit verwacht dat zij dit in het jaarlijkse controleverslag bevestigt.

In geval van programma's die door meerdere fondsen gefinancierd worden, wordt de hierboven genoemde informatie verstrekt voor elk van de fondsen afzonderlijk. Indien dezelfde informatie op alle fondsen van toepassing is, dient dit duidelijk te worden vermeld.

4.5 Informatie over de follow-up van auditaanbevelingen naar aanleiding van systeemaudits in voorgaande boekjaren.

In geval van financiële correcties naar aanleiding van systeemaudits in voorgaande boekjaren dient de betalingsaanvraag bij de Commissie waarin de correcties zijn verwerkt, te worden vermeld.

4.6 Beschrijving (indien van toepassing) van specifieke tekortkomingen in verband met het beheer van financieringsinstrumenten of met andere soorten uitgaven waarop specifieke regels van toepassing zijn (zoals staatssteun, projecten die inkomsten genereren, vereenvoudigde kostenopties), die tijdens systeemaudits zijn aangetroffen, en van de follow-up door de beheersautoriteit om deze tekortkomingen te verhelpen.

Er wordt verwacht dat de auditautoriteit in dit punt de werkzaamheden beschrijft die specifiek zijn uitgevoerd in verband met financieringsinstrumenten en de aangetroffen tekortkomingen en onregelmatigheden, alsmede de in dat verband genomen corrigerende maatregelen. De auditautoriteit moet ook de mate van betrouwbaarheid ten aanzien van de door de EIB of andere internationale financiële instellingen toegepaste FI's beschrijven, welke informatie door die instellingen wordt verstrekt door middel van de controleverslagen en het jaarlijkse auditverslag zoals beschreven in artikel 40, lid 1, derde alinea, VGB, alsook door middel van de auditwerkzaamheden van de auditautoriteit zelf, uitgevoerd in overeenstemming met artikel 40, lid 2, VGB.

De in het jaarlijkse controleverslag verstrekte informatie moet de resultaten laten zien van de controle op de naleving van de voorwaarden in artikel 41, lid 1, VGB. Voor programma's die door meerdere fondsen gefinancierd worden, worden de fondsen vermeld die het financiële instrument ondersteunen.

4.7 Mate van betrouwbaarheid die wordt verkregen na de systeemaudits (laag/gemiddeld/hog) en een motivering.

Dit verwijst naar de mate van betrouwbaarheid die kan worden toegeschreven aan het beheers- en controlesysteem, wat betreft zijn vermogen om de wettigheid en regelmatigheid van de uitgaven te waarborgen. De beoordeling van de auditautoriteit is gebaseerd op de resultaten van alle systeemaudits die op het boekjaar betrekking hebben; indien van toepassing inclusief de resultaten van systeemaudits die in de voorgaande boekjaren zijn uitgevoerd en/of systeemaudits die tussen het einde van het boekjaar en het moment van indiening van het zekerheidspakket zijn voltooid. Als kwalificaties het gevolg zijn van de problemen die zijn geconstateerd tijdens een systeemaudit die is uitgevoerd na het einde van het boekjaar maar vóór indiening van de rekeningen, dient dit duidelijk te worden aangegeven in het auditoordeel.

Systemen die zijn ingedeeld in categorie 1 bieden een hoge mate van betrouwbaarheid ten aanzien van de wettigheid en regelmatigheid van de uitgaven, systemen ingedeeld in categorie 2 bieden een gemiddelde mate van betrouwbaarheid, systemen ingedeeld in categorie 3 bieden een lage of gemiddelde mate van betrouwbaarheid, afhankelijk van het

effect van de aangetroffen zwakke punten, en systemen ingedeeld in categorie 4 bieden een lage mate van betrouwbaarheid ten aanzien van de wettigheid en regelmatigheid van uitgaven.

Wanneer programma's door meerdere fondsen gefinancierd worden, en wanneer de aan de beheers- en controlesystemen toegeschreven mate van betrouwbaarheid voor de verschillende fondsen verschilt, presenteert de auditautoriteit duidelijk de voor elk fonds toepasselijke kwalificaties en licht zij de verschillen toe.

5. Audits van concrete acties

5.1. Vermelding van de instanties (met inbegrip van de auditautoriteit) die audits van concrete acties hebben uitgevoerd (zoals voorzien in artikel 127, lid 1, van Verordening (EU) nr. 1303/2013 en artikel 27 van Verordening (EU) nr. 480/2014).

Er wordt verwacht dat de auditautoriteit in dit punt de maatregelen toelicht die zijn genomen om toezicht te houden op de werkzaamheden van de instanties die namens de auditautoriteit de audits van concrete acties hebben uitgevoerd (gedelegeerd of uitbesteed), overeenkomstig het regelgevingskader van de EU, de auditstrategie en de internationaal aanvaarde auditnormen⁸. De auditautoriteit dient te bevestigen dat voor de doeleinden van het jaarlijkse controleverslag kan worden vertrouwd op de door deze instanties verrichte werkzaamheden, en dat de auditautoriteit op basis van deze werkzaamheden een geldig auditoordeel kan opstellen.

In geval van programma's die door meerdere fondsen gefinancierd worden, wordt de hierboven genoemde informatie zo nodig voor elk van de fondsen afzonderlijk verstrekt.

Als een deel van de audits van concrete acties is uitbesteed, dient een specificatie te worden opgenomen van de bijzonderheden van het (de) contract(en)⁹ en van de taken die aan de contractant(en) zijn uitbesteed.

In geval van ETS-programma's beschrijft de auditautoriteit de wijze waarop zij ervoor heeft gezorgd dat de door de groep van auditors opgestelde procedurevoorschriften zijn nageleefd.

5.2 Beschrijving van de toegepaste steekproefmethode en de informatie of de methodologie overeenkomstig de auditstrategie is.

⁸ Het voornaamste beginsel in alle normen (bv. richtlijn nr. 25 van de Europese richtlijnen ter uitvoering van de INTOSAI-controlenormen) is dat de hoofdauditor geacht wordt auditprocedures uit te voeren om **te waarborgen dat de kwaliteit van de werkzaamheden van de overige auditors aanvaardbaar en voldoende is**. Heruitvoering van enkele van de auditwerkzaamheden die door deze auditors zijn uitgevoerd, is mogelijk, maar is niet verplicht. Het besluit om deze werkzaamheden al dan niet opnieuw uit te voeren wordt gebaseerd op het professionele oordeel en scepticisme van de auditautoriteit.

⁹ Zoals de naam en het adres van de contractant, toepassingsgebied en doelstellingen, definitie van de taken, enz.

In **punt 5.2** beschrijft de auditautoriteit de gebruikte steekproefmethode, overeenkomstig artikel 127, lid 7, VGB en artikel 28 GVC. Afwijkingen van de in de auditstrategie uiteengezette steekproefmethode dienen in dit punt te worden vermeld en toegelicht.

5.3 Vermelding van de parameters die zijn gebruikt voor statistische steekproeven en toelichting van de onderliggende berekeningen en het van toepassing zijnde professionele oordeel. Onder de steekproefparameters vallen: materialiteitsniveau, betrouwbaarheidsniveau, steekproefeenheid, verwachte foutenpercentage, steekproefinterval, populatiewaarde, populatieomvang, steekproefomvang, informatie over de stratificatie (indien van toepassing). De onderliggende berekeningen voor de selectie van de steekproef en van het totale foutenpercentage (zoals vastgesteld in artikel 28, lid 14, van Verordening (EU) nr. 480/2014) worden vermeld in punt 10.3 hieronder, in een formaat dat inzicht geeft in de basisstappen overeenkomstig de specifieke steekproefmethode die is gebruikt.

In **punt 5.3** vermeldt en motiveert de auditautoriteit de **voor de steekproefname gebruikte parameters**, zoals verwachte foutenpercentage, materialiteitsniveau, steekproefeenheid (d.w.z. een concrete actie, een project binnen een concrete actie of een betalingsaanvraag door een begunstigde) en, in voorkomend geval, het gehanteerde betrouwbaarheidsniveau overeenkomstig artikel 28, lid 11, GVC¹⁰ en het steekproefinterval, indien van toepassing. In het jaarlijkse controleverslag dienen tevens te worden vermeld de populatieomvang, de steekproefomvang en het aantal steekproefeenheden dat in het boekjaar daadwerkelijk is gecontroleerd, voor zover van toepassing. In geval van meerdere steekproefperioden worden de gegevens vermeld voor elk van de steekproefperioden.

Aangezien de aan een audit onderworpen uitgaven van de begunstigden over het algemeen in de nationale munteenheid worden gedaan, wordt de lidstaten die de euro niet als munteenheid hebben aangenomen geadviseerd om de steekproeven en de desbetreffende foutenpercentages op de nationale munteenheid te baseren¹¹. Door deze aanpak wordt voorkomen dat wisselkoersschommelingen van invloed zijn op de berekening van het foutenpercentage.

De auditautoriteit wordt ook geacht in dit punt haar aanpak te beschrijven voor het aanbrengen van gelaagdheid (indien van toepassing uit hoofde van artikel 28, lid 10, GVC) door een verdeling in subpopulaties met vergelijkbare kenmerken zoals concrete acties die bestaan uit financiële bijdragen van een programma aan financieringsinstrumenten, waardevolle elementen of fondsen (bij programma's die door meerdere fondsen worden gefinancierd).

¹⁰ Artikel 28, lid 11, GVC bepaalt dat voor een systeem dat als hoog betrouwbaar is beoordeeld, het betrouwbaarheidsniveau dat wordt gehanteerd voor het trekken van een steekproef uit concrete acties, niet lager dient te zijn dan 60 %; voor een systeem dat als laag betrouwbaar is beoordeeld, dient het betrouwbaarheidsniveau dat wordt gehanteerd voor het trekken van een steekproef uit concrete acties, niet lager te zijn dan 90 %.

¹¹ Bij eventuele omrekeningen gelden de bepalingen van artikel 133 VGB.

In de periode 2007-2013 was het mogelijk één enkele steekproef te gebruiken voor meerdere programma's waarop hetzelfde beheers- en controlesysteem werd toegepast. Dit geldt ook voor de programmeringsperiode 2014-2020.

Wat programma's betreft die in een gemeenschappelijk beheers- en controlesysteem zijn opgenomen, beveelt de Commissie de auditautoriteit aan om – met name wanneer voor sommige van die programma's verschillende resultaten worden verwacht (d.w.z. een foutenpercentage groter dan 2 % en/of systemische tekortkomingen in een deel van de programma's in het kader van het gemeenschappelijke beheers- en controlesysteem) – haar werkzaamheden zodanig te plannen dat over de specifieke subgroep van één of meer programma's redelijke zekerheid kan worden verkregen. Dit kan worden gerealiseerd door te zorgen voor een representatieve steekproef op stratumniveau die betrekking heeft op de voor die subgroep van één of meer programma's gedeclareerde uitgaven. Als voor het trekken van een willekeurige steekproef voor hetzelfde beheers- en controlesysteem een statistische steekproefmethode wordt gebruikt, wordt de vuistregel van ten minste dertig steekproefeenheden voor een dergelijk stratum toegepast, zodat voor het stratum conclusies kunnen worden opgesteld. Op niet-statistische steekproeven zijn de in de richtsnoeren inzake steekproeftrekking vermelde opties van toepassing.

Ook in geval van een foutenpercentage van meer dan 2 % of systemische tekortkomingen met betrekking tot programma's die door meerdere fondsen gefinancierd worden, is het in het belang van de lidstaat om voor elk fonds gerichte financiële correcties toe te passen, in plaats van corrigerende maatregelen die van invloed zijn op het hele programma. De Commissie beveelt daarom aan dat de auditautoriteit voor elk fonds streeft naar redelijke zekerheid. Dit houdt in dat de geselecteerde steekproef voor een programma dat door meerdere fondsen gefinancierd wordt, voor elk fonds voldoende controle-informatie verschaft. De auditautoriteit kan hiertoe gelaagdheid aanbrengen naar fonds, zoals voorzien in artikel 28, lid 10, GVC, om zo te waarborgen dat elke laag voldoende groot is om per laag een conclusie te kunnen opstellen, d.w.z. de vuistregel van 30 steekproefeenheden per fonds is van toepassing. Dit is met name van belang wanneer, in geval van een programma dat door meerdere fondsen gefinancierd wordt, voor de verschillende fondsen verschillende resultaten worden verwacht.

De auditautoriteit dient in bijlage 10.3 bij het jaarlijkse controleverslag, bij voorkeur in Excel-formaat¹² de rekentabellen te verstrekken die relevant zijn om de toegepaste steekproefmethode te begrijpen, en gebruikt daarbij de modellen die zijn opgenomen in de Richtsnoeren inzake steekproeftrekking van de Commissie. Wanneer de auditautoriteit een steekproefmethode heeft gehanteerd waarin niet is voorzien in deze modellen, dient in plaats daarvan het relevante rekenblad te worden verstrekt. Het controlespoor voor de selectie van de steekproef dient te worden veiliggesteld.

¹² Indien van toepassing dan wel op verzoek van auditors van de Commissie de logboeken van ACL, IDEA of vergelijkbare software.

In punt 5.3 dient de auditautoriteit tevens uit te leggen hoe zij in de praktijk de eisen van evenredige controle van operationele programma's zoals uiteengezet in artikel 148, lid 1, VGB en artikel 28, lid 8, GVC, indien van toepassing, ten uitvoer heeft gelegd.

De auditautoriteit moet bovenal aangeven welke aanpak van steekproefselectie is gehanteerd in het licht van de in artikel 148, lid 1, VGB vastgestelde beperkingen:

- a) uitsluiting van steekproefeenheden, of
- b) vervanging van steekproefeenheden.

De auditautoriteit dient bovendien de berekening van het verwachte foutenpercentage en de nauwkeurigheid voor de gehele populatie voor te leggen, overeenkomstig de toelichting in de *Richtsnoeren inzake steekproeftrekking voor auditautoriteiten (het punt over de gevolgen van artikel 148, lid 1, voor de steekproefmethode)*.

Als de auditautoriteit de krachtens artikel 28, lid 9, GVC toegestane aanpak heeft gehanteerd, dient in punt 5.3 van het jaarlijkse controleverslag **de gehanteerde methode voor substeekproeven te worden vermeld** op het niveau van de steekproefeenheden, en te worden bevestigd dat de eventuele fouten die in de gecontroleerde substeekproef werden geconstateerd, zijn geëxtrapoleerd naar het niveau van de steekproefeenheden (concrete actie, project of betalingsaanvraag, afhankelijk van de gebruikte steekproefeenheid) alvorens de resultaten van de steekproef te extrapoleren naar de gehele populatie. In dit geval en voor de doeleinden van tabel 10.2 van het jaarlijkse controleverslag (de kolom "*Uitgaven met betrekking tot het boekjaar, gecontroleerd voor de willekeurige steekproef*") dient de auditautoriteit voor de steekproefeenheid (bv. concrete actie, betalingsaanvraag) waaruit de substeekproef is genomen, alleen rekening te houden met de uitgaven die daadwerkelijk zijn gecontroleerd en niet met de uitgaven die zijn gedeclareerd. De gegevens in deze kolom worden slechts ter informatie vermeld en staan los van de berekening van het geëxtrapoleerde foutenpercentage op het niveau van de steekproefeenheden, dat moet worden toegepast op het geheel van de voor de steekproefeenheid gedeclareerde uitgaven.

In dit punt dient de auditautoriteit tevens de lijst met geselecteerde steekproefeenheden te verstrekken en voor elke steekproefeenheid in de geselecteerde steekproef de volgende informatie te geven:

- a) de gedeclareerde uitgaven in de steekproefperiode;
- b) de geconstateerde fout;
- c) het betreffende stratum, indien van toepassing;
- d) de vermelding of de steekproefeenheid een voorschot voor een financieringsinstrument betreft.

Deze lijst kan (als afzonderlijk blad) worden toegevoegd aan de spreadsheet met de berekeningen die ten grondslag liggen aan de selectie van de willekeurige steekproef en aan het TER en RTER (d.w.z. punt 10.3).

In gevallen waarin de steekproef FI-steekprofeenheden bevat, dient in het jaarlijkse controleverslag tevens de onderstaande informatie te worden verstrekt, idealiter in de spreadsheet met de gegevens over de berekening van het RTER:

- a) de FI-bedragen in de controlepopulatie per steekproefperiode (opgenomen in waarde A van de RTER-berekening¹³);
- b) de bevestiging dat alle FI-steekprofeenheden in de populatie in de steekproef zijn opgenomen. Zo niet, dan dient de auditautoriteit per steekproefperiode het bedrag aan uitgaven te vermelden dat verband houdt met de FI-steekprofeenheden die geen deel uitmaken van de steekproef;
- c) de FI-bedragen die verband houden met een aan de gang zijnde beoordeling of andere negatieve bedragen die in mindering worden gebracht op de populatie (opgenomen in waarde F van de RTER-berekening);
- d) de aan FI's gerelateerde financiële correcties die de auditautoriteit heeft opgenomen in waarde H van de RTER-berekening.

De hierboven gevraagde informatie is bedoeld om de Commissie in de gelegenheid te stellen het TER/RTER te beoordelen en een risicobeoordeling te maken zonder de (eventuele) FI-voorschotten¹⁴.

5.4. In overeenstemming brengen van de totale uitgaven in euro die bij de Commissie zijn gedeclareerd voor het desbetreffende boekjaar, met de populatie waarvan de willekeurige steekproef was genomen (kolom A van de tabel in punt 10.2 hieronder). Het in overeenstemming brengen van posten betreft ook negatieve steekprofeenheden waar financiële correcties zijn aangebracht ten aanzien van het boekjaar.

5.5 Indien er negatieve steekprofeenheden zijn, bevestiging dat deze zijn behandeld als een afzonderlijke populatie overeenkomstig artikel 28, lid 7, van Gedelegeerde Verordening (EU) nr. 480/2014 van de Commissie. Analyse van de belangrijkste resultaten van de audits van deze eenheden, met de nadruk op het verifiëren of de besluiten met betrekking tot de toepassing van financiële correcties (van de lidstaten of van de Commissie) in de jaarrekening als geschrapte of teruggevorderde bedragen zijn geboekt.

5.6 Vermeld in geval van het gebruik van niet-statistische steekproeven de redenen voor het gebruik van de methode overeenkomstig artikel 127, lid 1, van Verordening (EU) nr. 1303/2013, het percentage van concrete acties/uitgaven waarop de audits betrekking hebben, de maatregelen die zijn genomen om de willekeurigheid van de steekproef te garanderen (en dus de representativiteit ervan) en om te zorgen voor een voldoende grote

¹³ Zie voor de RTER-berekening tabel 2 in punt IV.4 van deze richtsnoeren.

¹⁴ Zie aanbeveling nr. 2, onder a), en punt 6.35 in het jaarverslag over 2016 van de Europese Rekenkamer. In diverse vergaderingen van technische werkgroepen in 2017 heeft de Commissie jegens de Europese Rekenkamer en de auditautoriteiten verklaard dat zij van de auditautoriteit geen afzonderlijk auditoordeel verlangt over gedeclareerde uitgaven voor FI of een afzonderlijke/alternatieve TER-berekening zonder FI.

omvang van de steekproef om de auditautoriteit in staat te stellen een geldig auditoordeel op te stellen. Ook in het geval van niet-statistische steekproeven wordt een verwacht foutenpercentage berekend.

De auditautoriteit dient in **punt 5.4** de waarde van de bemonsterde **populatie** en een afstemming van dit bedrag met het bedrag van de door de certificeringsautoriteit bij de Commissie gedeclareerde uitgaven met betrekking tot het boekjaar op te nemen¹⁵.

De populatie voor steekproefdoeleinden omvat de bij de Commissie gedeclareerde uitgaven voor concrete acties binnen een programma of groep van programma's voor het boekjaar. Alle concrete acties waarvoor gedeclareerde uitgaven zijn opgenomen in een betalingsverzoek dat bij de Commissie is ingediend in het jaar waarvoor de steekproef wordt genomen, dienen te worden opgenomen in de steekproef van de populatie, behalve wanneer artikel 148, lid 1, VGB van toepassing is (zie tevens punt IV.5 hieronder).

In **punt 5.5** bevestigt de auditautoriteit dat de **negatieve steekproefeenheden** als een aparte populatie zijn behandeld, overeenkomstig artikel 28, lid 7, GVC. In de *Richtsnoeren inzake steekproeftrekking voor auditautoriteiten wordt een nadere toelichting gegeven op de wijze waarop moet worden omgegaan met negatieve steekproefeenheden.*

Als de auditautoriteit problemen in de negatieve populatie constateert (zoals ontoereikende correcties), analyseert zij de ernst en de omvang van die fouten en verdisconteert zij de resultaten van die beoordeling in haar oordeel over het beheers- en controlesysteem.

In geval van **niet-statistische steekproeven**¹⁶ dient de auditautoriteit in **punt 5.6** de redenering achter de selectie van de steekproef te beschrijven, onder verwijzing naar haar professionele oordeel, wettelijke eisen en toepasselijke internationaal aanvaarde auditnormen. De auditautoriteit licht in het bijzonder toe hoe zij het willekeurige karakter van de selectie van steekproefeenheden heeft gewaarborgd en waarom zij meent dat de steekproef volstaat voor het opstellen van een geldig auditoordeel.

5.7 Analyse van de belangrijkste resultaten van de audits van concrete acties, met vermelding van het aantal gecontroleerde steekproefobjecten, het desbetreffende bedrag en de typen fouten per concrete actie, de aard van de vastgestelde fouten, het foutenpercentage per laag en de overeenkomstige voornaamste tekortkomingen of onregelmatigheden, de bovengrens van het foutenpercentage (indien van toepassing), onderliggende oorzaken, voorgestelde corrigerende maatregelen (met inbegrip van de maatregelen die ten doel hebben deze fouten in toekomstige betalingsaanvragen te voorkomen) en het effect ervan op het auditoordeel.

¹⁵ Raadpleeg de richtsnoeren inzake steekproeftrekking voor meer informatie hierover.

¹⁶ Het voorgeschreven minimum van 5 % van de concrete acties en 10 % van de uitgaven komt overeen met het 'best case scenario' van hoge betrouwbaarheid van het systeem. Nadere informatie op dit punt is te vinden in de Richtsnoeren inzake de auditstrategie (vgl. punt 4.3) – ref. EGESIF_14-0011 – en de richtsnoeren inzake steekproeftrekking.

Verstrek indien noodzakelijk verdere toelichting over de in de punten 10.2 en 10.3 hieronder vermelde gegevens, in het bijzonder met betrekking tot het totale foutenpercentage.

5.8 Toelichting met betrekking tot de financiële correcties in verband met het boekjaar die door de certificeringsautoriteit/beheersautoriteit vóór het indienen van de jaarrekening bij de Commissie zijn uitgevoerd, en het gevolg zijn van de audits van concrete acties, waaronder forfaitaire of geëxtrapoleerde correcties, zoals nader aangegeven in punt 10.2 hieronder.

5.9 Vergelijking van het totale foutenpercentage en het resterende foutenpercentage (zoals vermeld in punt 10.2 hieronder) met de vastgestelde materialiteitsdrempel, om na te gaan of de populatie materieel onjuist is opgegeven en om het effect op het auditoordeel na te gaan.

5.10 Informatie over de resultaten van de audits van de aanvullende steekproef (zoals vastgesteld in artikel 28, lid 12, van Verordening (EU) nr. 480/2014), indien van toepassing.

5.11 Details of sommige van de geconstateerde problemen werden beschouwd als systeemproblemen, en van de genomen maatregelen, met inbegrip van een kwantificering van de onregelmatige uitgaven en daarmee samenhangende financiële correcties.

5.12 Informatie over de follow-up van audits van concrete acties uit voorgaande jaren, met name met betrekking tot tekortkomingen van systemische aard.

5.13 Conclusies van de globale resultaten van de audits van concrete acties met betrekking tot de doeltreffendheid van het beheers- en controlesysteem.

De auditautoriteit dient alle auditwerkzaamheden uit te voeren die nodig zijn om voor elk boekjaar een geldig auditoordeel op te stellen. Dit omvat de audits van alle concrete acties die door willekeurige steekproefname zijn geselecteerd. Wanneer de auditautoriteit een bepaalde concrete actie niet kan controleren, wordt in het jaarlijkse controleverslag een gedetailleerde rechtvaardiging gegeven en worden tevens de maatregelen vermeld die de auditautoriteit heeft genomen om de situatie te remediëren, en de effecten daarvan op het auditoordeel, waar nodig met inbegrip van een eventuele beperking van de reikwijdte.

De fouten die bij het bepalen van het totale foutenpercentage (TER) in aanmerking worden genomen, moeten betrekking hebben op bevindingen die in een definitief auditverslag zijn vermeld, d.w.z. nadat de procedure op tegenspraak met de gecontroleerde is afgerond.

In gevallen waarin een dergelijke procedure op tegenspraak niet vóór de indiening van het jaarlijkse controleverslag werd afgerond, dient dat duidelijk te worden vermeld; als het effect aanzienlijk is, kan op basis van het professioneel oordeelsvermogen van de auditautoriteit een oordeel met beperking worden verstrekt. Wat de TER-berekening betreft, dienen daarin de voorlopige fouten (doorgaans het grootste aantal mogelijke fouten dat in de ontwerp-auditverslagen is aangegeven) te worden meegenomen¹⁷.

¹⁷ Meer informatie over het effect van onvoltooide audits van concrete acties op de berekening van het TER en RTER staat in punt IV.5.

In **punt 5.7** dient de auditautoriteit de kwalitatieve analyse op te nemen die op de bevindingen is uitgevoerd. De inschatting van de auditautoriteit betreffende het aantal, het soort, het gewicht en de onderliggende aanleiding (met name van belang in gevallen waarin dezelfde soort fout meerdere keren voorkomt, wat mogelijk wijst op systeemgebreken) van de bevindingen, dient te worden vermeld.

Wat de typering van de projectbevindingen betreft, wordt de informatie in de vorm van gestructureerde gegevens in SFC2014 verstrekt (zie ook de tabel in bijlage 5, zoals gezamenlijk overeengekomen door de Commissie en de auditautoriteiten voor de programmeringsperiode 2014-2020).

Over de in **punt 5.8** verstrekte informatie moet worden opgemerkt dat wanneer één steekproef voor een programma dat door meerdere fondsen gefinancierd wordt of voor een groep programma's die onder een gemeenschappelijk beheers- en controlesysteem vallen, leidt tot de berekening van een significant foutenpercentage, het daardoor verkregen TER en de correctieve maatregelen op al die programma's/fondsen van toepassing zijn, zelfs indien de geconstateerde onregelmatigheden betrekking hebben op slechts één bepaald programma of één bepaald fonds, of daar meer in het bijzonder betrekking op hebben. Het is echter aan de lidstaat om te besluiten de gepaste correcties zodanig toe te passen dat het resterende totale foutenpercentage als geheel voor de groep van alle desbetreffende programma's en/of fondsen tot maximaal 2 % wordt teruggebracht.

In **punt 5.9** vermeldt de auditautoriteit het TER, berekend zoals vastgesteld in artikel 28, lid 14, GVC:

*"Op basis van de resultaten van audits op concrete acties, berekent de auditautoriteit in het kader van het auditoordeel en controleverslag als bedoeld in artikel 127, lid 5, van Verordening (EU) nr. 1303/2013 een totaal foutenpercentage dat het totaal aantal verwachte toevallige fouten beslaat en, indien van toepassing, systemische fouten en ongecorrigeerde abnormale fouten, gedeeld door de populatie."*¹⁸

De beoordeling van het TER en het effect daarvan op het BCS-onderdeel van het auditoordeel is weergegeven in tabel 1 van punt III.1.

De auditautoriteit berekent en vermeldt tevens het RTER (d.w.z. de resterende fout in de populatie uitgaven die in de gecertificeerde rekeningen is opgenomen) nadat de uit de audits van de auditautoriteit voortvloeiende relevante financiële correcties zijn toegepast. Het RTER dient daarna te worden vergeleken met de materialiteitsdrempel van 2 %.

Als het RTER hoger is dan 2 % wordt een oordeel met beperking of een afkeurend oordeel afgegeven, in ieder geval wat de wettigheid en regelmatigheid van de uitgaven betreft, maar hoogstwaarschijnlijk ook aangaande de goede werking van het beheers- en controlesysteem

¹⁸ Wanneer de gedeclareerde uitgaven negatieve steekproefeenheden bevatten, moeten deze worden behandeld als een afzonderlijke populatie. In dit geval wordt het totale foutenpercentage berekend in verhouding tot de populatie van positieve steekproefeenheden.

(zie punt III.1 hieronder voor nadere richtsnoeren). De lidstaat wordt geacht vóór de indiening van het zekerheidspakket aanvullende (en met name geëxtrapoleerde) financiële correcties toe te passen om het restfoutenrisico (het RTER) te verminderen tot maximaal 2 %; dit is de voorwaarde voor een oordeel zonder beperking over de wettigheid en regelmatigheid van de in de programmarekeningen gecertificeerde uitgaven.

Behalve de informatie over het TER en RTER in punt 5 van het jaarlijkse controleverslag wordt in de tabel in punt 10.2 van dat verslag tevens het TER en RTER vermeld (zie bijlage 2 bij deze richtsnoeren). De module in SFC2014 omvat de bovenvermelde tabel, die rechtstreeks moet worden ingevuld.

De onderliggende berekeningen voor het TER en RTER worden in punt 10.3 van het jaarlijkse controleverslag verstrekt. Punt IV hieronder omvat een nadere toelichting op de behandeling van fouten en nadere richtsnoeren betreffende de berekening van het TER en het RTER.

Zoals blijkt uit artikel 28, lid 11, GVC en indien van toepassing, licht de auditautoriteit in **punt 5.11** van het jaarlijkse controleverslag toe of, afgezien van de toevallige fouten, enkele van de gevonden fouten systemisch of atypisch zijn.

Gezien de bepalingen van het Financieel Reglement en de VGB¹⁹ voor jaarrekeningen in de periode 2014-2020, zijn **herziene foutenpercentages voor voorgaande jaren niet langer relevant en hoeven deze niet in het jaarlijkse controleverslag te worden vermeld**. Dientengevolge worden alle financiële correcties die in verband met de uitgaven in de steekproef van de populatie zijn toegepast, in de rekeningen zijn gecertificeerd en met het zekerheidspakket zijn gerapporteerd, als definitief beschouwd.

6. Audits van rekeningen

6.1 Vermelding van de autoriteiten/instanties die audits van de jaarrekening hebben uitgevoerd.

6.2 Beschrijving van de auditaanpak die is gebruikt om de elementen van de jaarrekening te controleren als omschreven in artikel 137 van Verordening (EU) nr. 1303/2013. Dit omvat ook een verwijzing naar de auditwerkzaamheden die zijn uitgevoerd in het kader van systeemaudits (nader beschreven in punt 4) en audits van concrete acties (nader beschreven in punt 5) die relevant zijn voor de vereiste betrouwbaarheidsverklaring ten aanzien van de jaarrekening.

6.3 Vermelding van de conclusies van de audit met betrekking tot de volledigheid, nauwkeurigheid en waarachtigheid van de jaarrekening, met inbegrip van een vermelding over de financiële correcties die zijn gemaakt en die worden weergegeven in de jaarrekening naar aanleiding van de resultaten van de systeemaudits en/of audits van concrete acties.

¹⁹ In het bijzonder artikel 63, leden 5 en 6, van het Financieel Reglement en artikel 137, lid 1, VGB.

6.4 Vermelding of sommige geconstateerde problemen als systemisch werden beschouwd, en vermelding van de genomen maatregelen.

De auditautoriteit dient in **punt 6.2** een omschrijving te geven van de auditwerkzaamheden die zijn verricht om de rekeningen te controleren, in het kader van artikel 137 VGB en artikel 29 GVC, en bij te dragen aan het auditoordeel wat betreft de volledigheid, nauwkeurigheid en waarheidsgetrouwheid van de rekeningen, rekening houdend met de bijgewerkte *Richtsnoeren van de Commissie inzake de controle van rekeningen* (Guidance on audit of accounts, EGESIF_15_0016-00).

De auditautoriteit geeft tevens een toelichting op het met de certificeringsautoriteit en de beheersautoriteit overeengekomen tijdschema en de werkafspraken die nodig zijn wil de auditautoriteit in staat zijn haar auditwerkzaamheden met betrekking tot de rekeningen op tijd te verrichten²⁰.

In **punt 6.3** dient de auditautoriteit toe te lichten hoe zij tot haar conclusies over de volledigheid, nauwkeurigheid en waarheidsgetrouwheid van de rekeningen is gekomen op basis van de onderstaande zekerheidsgrondslagen:

- haar systeemaudits (in het bijzonder de systeemaudits uitgevoerd op de certificeringsautoriteit, als bepaald in artikel 29, lid 4, GVC);
- haar audits van concrete acties²¹;
- definitieve auditverslagen verstuurd door de Commissie en de Rekenkamer;
- haar beoordeling van de beheersverklaring en de jaarlijkse samenvatting;
- de aard en omvang van de tests die op de door de certificeringsautoriteit bij de auditautoriteit ingediende ontwerprekeningen zijn verricht en alle aanvullende auditprocedures die zijn uitgevoerd om de gegevens in de rekeningen op elkaar af te stemmen en te verifiëren.

²⁰ Rekening houdend met punt A39 van ISA 700 verstrekt de auditautoriteit haar oordeel ten aanzien van de rekeningen onder verantwoordelijkheid van de certificeringsautoriteit vallen. De auditautoriteit kan dus pas concluderen dat voldoende passende zekerheid is verkregen wanneer de rekeningen zijn opgesteld en het management de verantwoordelijkheid voor deze rekeningen heeft aanvaard. Dit betekent dat de auditautoriteit haar oordeel over de rekeningen pas kan opstellen nadat de certificeringsautoriteit ze bij de beheersautoriteit en de auditautoriteit heeft ingediend en nadat de beheersautoriteit haar beheersverklaring bij de auditautoriteit heeft ingediend. De auditautoriteit dient echter al met haar auditwerkzaamheden ten aanzien van de rekeningen te beginnen voordat deze door de certificeringsautoriteit zijn voltooid en voordat de beheersautoriteit haar beheersverklaring heeft afgegeven, om ervoor te zorgen dat zij voldoende tijd heeft om haar oordeel uiterlijk op 15 februari van het jaar N+2 te hebben opgesteld. De certificeringsautoriteit, beheersautoriteit en auditautoriteit dienen een tijdschema en werkafspraken overeen te komen om een soepel proces te waarborgen.

²¹ Audits van concrete acties maken het mogelijk de nauwkeurigheid van de bedragen en de volledigheid van de bijbehorende uitgaven in de betalingsaanvragen (en vervolgens in de rekeningen, als ze volledig wettig en regelmatig zijn bevonden) te verifiëren. Dit maakt het ook mogelijk het auditspoor van het boekhoudstelsel van de certificeringsautoriteit af te stemmen tot op het niveau van de begunstigde en/of concrete actie, via eventuele bemiddelende instanties, iets dat al is opgenomen in de huidige audits.

Wat het laatste betreft, dient de auditautoriteit haar definitieve aanvullende verificaties te beschrijven die zij ten aanzien van de voorlopige gecertificeerde rekeningen heeft uitgevoerd, vóór de wettelijke uiterste datum van 15 februari, zoals uiteengezet in de bovengenoemde Richtsnoeren inzake audits van rekeningen. De auditautoriteit dient met name:

1) uitdrukkelijk te bevestigen in het jaarlijkse controleverslag dat zij de door de certificeringsautoriteit gemaakte afstemming met betrekking tot de in de bijlagen 2 en 8 vermelde informatie over de rekeningen heeft gecontroleerd, en te bevestigen dat die in overeenstemming is met de informatie door de beheersautoriteit in de jaarlijkse samenvatting is verstrekt (in het bijzonder het bedrag dat in de tabellen bij de punten A, B en C van de jaarlijkse samenvatting is vermeld); en

2) melding te maken van en toelichting te geven op de eventuele geconstateerde verschillen tussen die twee documenten.

De auditautoriteit moet de werkzaamheden omschrijven die in dat verband zijn verricht, waaronder haar beoordeling van de toereikendheid van de in die bijlagen beschreven verklaringen van de certificeringsautoriteit voor de aanpassingen en haar verificatie van de samenhang met de informatie die in het jaarlijkse controleverslag en in de jaarlijkse samenvatting is vermeld. In de verificatie moet in het bijzonder aandacht worden geschonken aan de financiële correcties die zijn gemaakt en die worden weergegeven in de rekeningen naar aanleiding van de resultaten van de systeemaudits, audits van concrete acties en nieuwe beheersverificaties die zijn uitgevoerd na indiening van de laatste aanvraag voor tussentijdse betaling bij de Commissie en vóór indiening van de rekeningen. **De onder beoordeling zijnde bedragen zoals bedoeld in artikel 137, lid 2, VGB verdienen bijzondere aandacht en vermelding.**

7. Coördinatie tussen auditinstanties en toezichhoudende werkzaamheden van de auditautoriteit

7.1 Beschrijving van de procedure voor de coördinatie tussen de auditautoriteit en alle auditinstanties die audits uitvoeren (zoals voorzien in artikel 127, lid 2, van Verordening (EU) nr. 1303/2013), indien van toepassing.

7.2 Beschrijving van de procedure voor toezicht en kwaliteitscontrole die door de auditautoriteit op die auditinstantie(s) wordt toegepast.

Punt 7.1 bestrijkt de procedure voor coördinatie met betrekking tot auditplanning en coördinatie en verificatie van auditresultaten om tot definitieve conclusies te komen en het auditoordeel op te stellen.

Punt 7.2 dient de beschrijving te bevatten van de procedure voor het toezicht door de auditautoriteit op andere auditinstanties (indien van toepassing). De beschrijving dient een overzicht te bevatten van het toezicht dat daadwerkelijk is uitgeoefend met betrekking tot het

boekjaar, rekening houdend met de bestaande internationaal aanvaarde auditnormen of richtsnoeren.

In dit verband houdt de auditautoriteit rekening met richtlijn nr. 25 van de Europese richtlijnen ter uitvoering van de INTOSAI-controlenormen²², die betrekking heeft op het benutten van het werk van andere auditors en deskundigen door de Rekenkamers van de Europese Unie. In deze richtlijn worden specifiek de voorschriften vermeld die moeten worden nageleefd afhankelijk van de mate waarin er op het werk van andere auditors moet worden vertrouwd voor elke fase van de audit, of dat nu voor planningsdoeleinden is, voor het verkrijgen van controle-informatie, of aan het eind van de controle. De omvang van de door de auditautoriteit uit te voeren procedures om voldoende passende zekerheid te krijgen dat het werk geschikt is voor de doeleinden van de auditautoriteit in het kader van de opdracht in kwestie, hangt af van de fase waarin het werk van de andere auditor kan worden gebruikt. Vooral als het werk wordt gebruikt als controle-informatie, dient er een uitgebreidere beoordeling door de auditautoriteit plaats te vinden.

Verdere richtsnoeren worden verschaft door ISSAI 1600 inzake groepscontroles²³, ISSAI 1610²⁴ (omvat ISA 610) inzake het gebruikmaken van de werkzaamheden van interne auditors, en door ISSAI 1620²⁵ inzake het gebruikmaken van de werkzaamheden van een door de auditor ingeschakelde deskundige.

8. Overige informatie

8.1 Indien van toepassing, informatie over gemelde fraude en verdenkingen van fraude bij de door de auditautoriteit uitgevoerde audits (met inbegrip van de gevallen die door andere nationale of EU-instanties zijn gemeld en betrekking hebben op concrete acties die door de auditautoriteit zijn gecontroleerd), samen met de genomen maatregelen.

In punt 8.1 van het jaarlijkse controleverslag dient de auditautoriteit aan te geven welke stappen zijn genomen met betrekking tot vermoedelijke fraudegevallen die naar voren zijn gekomen tijdens de auditwerkzaamheden die tot aan de indiening van het jaarlijkse controleverslag zijn uitgevoerd.

Alle vermoedelijke fraudegevallen in verband met het boekjaar die door de auditautoriteit zijn gevonden, dienen aan de desbetreffende nationale en EU-instanties voor fraudebestrijding te

²² https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/GUIDELINES/GUIDELINES_NL.PDF

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

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

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

worden gemeld, en voor programma's die door meerdere fondsen gefinancierd worden, dient het betrokken fonds te worden vermeld.

Het jaarlijkse controleverslag vermeldt of de door de auditautoriteit²⁶ gevonden vermoedelijke fraudegevallen aan OLAF zijn gemeld. Vermoedelijke fraudegevallen moeten aan OLAF worden gemeld door de autoriteit die door de lidstaat overeenkomstig de vereisten van artikel 122, lid 2, VGB en de gedelegeerde handelingen en uitvoeringshandelingen als bedoeld in deze bepaling is aangewezen²⁷.

Indien toegestaan door nationale regels voor aan de gang zijnde onderzoeken, verzamelt de auditautoriteit informatie over de aard van de fraude en beoordeelt zij of dit een systemische kwestie is en, zo ja, of er remediërende maatregelen zijn aanbevolen/genomen.

De stand van uitvoering van financiële correcties met betrekking tot fraude of vermoedelijke fraude en de informatie over de tussentijdse betalingsaanvraag bij de Commissie waarin de correcties werden opgenomen, dienen in het jaarlijkse controleverslag te worden vermeld, indien van toepassing.

Nadere informatie en richtsnoeren voor maatregelen die door de nationale autoriteiten (met inbegrip van auditautoriteiten) moeten worden genomen met het oog op de preventie, opsporing en correctie van gevallen van fraude, zijn beschikbaar op <http://ec.europa.eu/sfc/en/2014/anti-fraud>. Volgens ISA 240 kunnen *"de controleurs/auditors [...] omstandigheden tegenkomen die erop wijzen dat fraude heeft plaatsgevonden. In dat geval dienen zij zo spoedig mogelijk de betreffende instantie daarvan op de hoogte te stellen voor verdere actie. De controleurs/auditors kunnen tot de conclusie komen dat de mogelijke fraude van invloed is op het gehele systeem of slechts op een deel ervan; of zij kunnen tot de conclusie komen dat er sprake is van een of meer afzonderlijke gevallen van mogelijke fraude. In ieder geval moeten zij snel reageren en, met inachtneming van alle omstandigheden rondom het geval/de gevallen, de bevoegde autoriteiten informeren. Op basis van de ontdekte gegevens moet de auditor de situatie grondig en nauwkeurig analyseren, hij moet het bewijsmateriaal waarop de bevinding is gebaseerd structureren en beslissen wie hierover in kennis gesteld moet worden. De juiste mensen die hierover in kennis gesteld moeten worden zijn in eerste instantie waarschijnlijk degenen die belast zijn met het bestuur van de gecontroleerde entiteit, tenzij er redenen zijn om aan te nemen dat zij betrokken zijn bij het geval/de gevallen. (...) De auditor moet de rechterlijke instanties direct van het geval/de gevallen op de hoogte stellen, onverminderd de nationale wetgeving met betrekking tot de*

²⁶ Auditors voeren administratieve procedures uit, geen strafrechtelijke procedures. De reikwijdte van hun macht en gezag is daarom tamelijk beperkt wanneer het gaat om het opsporen van de specifieke omstandigheden van vermoedelijke frauduleuze activiteiten. De hoofddoelstellingen van strafrechtelijke procedures en auditprocedures verschillen bovendien. Een audit van concrete acties is van administratieve aard en heeft ten doel de wettigheid en regelmatigheid van de uitvoering van een project te beoordelen, terwijl strafrechtelijke procedures ten doel hebben concrete acties op te sporen en te onderzoeken om bewijs te verzamelen van een intentie om te frauderen.

²⁷ EU2015/1970-DA, EU2016/568-DA, EU2015/1974-IA

*vertrouwelijkheid van tijdens een audit verkregen informatie. Controleurs/auditors moeten ook de bevoegde nationale autoriteiten informeren, die op hun beurt, in overeenstemming met de toepasselijke sectorale regels inzake het melden van onregelmatigheden, de Commissie (OLAF) in kennis moeten stellen van onregelmatigheden en gevallen van vermoedelijke fraude.*²⁸

8.2 Eventuele daaropvolgende gebeurtenissen die zich hebben voorgedaan na de indiening van de jaarrekening bij de auditautoriteit en vóór verzending van het jaarlijkse controleverslag uit hoofde van artikel 127, lid 5, onder b), van Verordening (EU) nr. 1303/2013 aan de Commissie en waar rekening mee is gehouden ten tijde van de vaststelling van de mate van betrouwbaarheid en het oordeel van de auditautoriteit.

Het concept van daaropvolgende gebeurtenissen is ontleend aan de internationale auditnorm 560, met de nodige aanpassingen voor het gedeeld beheer uit hoofde van het cohesiebeleid. Zoals in die norm wordt gesteld, is een van de doelstellingen van de auditor *"het verkrijgen van voldoende en geschikte controle-informatie omtrent de vraag of gebeurtenissen die zich voordoen tussen de datum van de financiële overzichten en de datum van de controleverklaring en die een aanpassing van of een toelichting in de financiële overzichten noodzakelijk maken, op passende wijze in die financiële overzichten zijn weerspiegeld, in overeenstemming met het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving"*. In de context van gedeeld beheer moeten "financiële overzichten" worden opgevat als de jaarrekening die door de certificeringsautoriteit wordt opgesteld en onder haar verantwoordelijkheid valt. De "datum van de financiële overzichten" is de datum waarop de certificeringsautoriteit de jaarrekening bij de auditautoriteit indient ter definitieve verificatie.

Er wordt aangenomen dat de auditautoriteit de jaarrekening van de certificeringsautoriteit ontvangt voordat deze wordt verzonden naar de Commissie, om tot een conclusie over haar volledigheid, nauwkeurigheid en waarachtigheid te kunnen komen. In de periode tussen de ontvangst van deze jaarrekening en het opstellen van het auditoordeel kan de auditautoriteit kennis krijgen van gebeurtenissen die van invloed zijn op de in de jaarrekening vermelde bedragen, in het bijzonder de als wettig en regelmatig verklaarde uitgaven.

Voor dit doel dient de auditautoriteit *"controlewerkzaamheden uit te voeren om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen dat alle gebeurtenissen die zich tussen de datum van de financiële overzichten [de jaarrekening] en de datum van de controleverklaring [het jaarlijks controleverslag] voordoen en een aanpassing van of een toelichting in de financiële overzichten [de jaarrekening] vereisen, zijn geïdentificeerd"*. Zoals ook voorzien in ISA 560, wordt van de auditautoriteit *"echter niet verwacht dat zij aanvullende controlewerkzaamheden uitvoert inzake aangelegenheden waarvoor eerder toegepaste controlewerkzaamheden bevredigende conclusies hebben opgeleverd"*.

²⁸ Handboek *De rol van controleurs/auditors van de lidstaten in fraudepreventie en -opsporing* (<https://ec.europa.eu/sfc/sites/sfc2014/files/Handbook%20the%20role%20of%20Member%20states%27%20auditors%20in%20fraud%20prevention%20and%20detection%20NL.doc>)

Sommige latere gebeurtenissen kunnen een belangrijke impact hebben op het functioneren van beheers- en controlesystemen en/of op de kwalificaties (in geval van een oordeel met beperking of een afkeurend oordeel) en mogen daarom niet door de auditautoriteit worden genegeerd. Deze gebeurtenissen kunnen overeenkomen met positieve acties (bijvoorbeeld corrigerende maatregelen die worden uitgevoerd nadat de jaarrekening door de certificeringsautoriteit is opgesteld en voordat deze bij de Commissie is ingediend) of kunnen een negatieve impact hebben (bijvoorbeeld tekortkomingen in het systeem of fouten die in die periode worden gevonden).

Indien relevant, dient ook rekening te worden gehouden met andere nationale of EU-auditwerkzaamheden die zijn uitgevoerd met betrekking tot het boekjaar.

Voor programma's die door meerdere fondsen gefinancierd worden, dient voor elk van de gemelde latere gebeurtenissen het betreffende fonds te worden vermeld.

De auditautoriteit wordt tevens verzocht om in punt 8 een samenvatting te geven van de verrichte auditwerkzaamheden en de resultaten met betrekking tot de betrouwbaarheid van prestatiegegevens, op basis van de systeemaudits van FE 6 (in het bijzonder het aspect van de betrouwbaarheid van prestatiegegevens), eventuele specifieke thematische audits van de betrouwbaarheid van prestatiegegevens, en audits van concrete acties.

9. Algehele mate van betrouwbaarheid

9.1 Vermelding van de algehele mate van betrouwbaarheid ten aanzien van de goede werking van het beheers- en controlesysteem, en toelichting hoe die mate van betrouwbaarheid is verkregen uit de combinatie van de resultaten van de systeemaudits (zoals vermeld in punt 10.1 hieronder) en audits van concrete acties (zoals vermeld in punt 10.2 hieronder). De auditautoriteit houdt, indien relevant, ook rekening met de resultaten van andere nationale of EU-auditwerkzaamheden die zijn verricht met betrekking tot het boekjaar.

9.2 Beoordeling van eventuele remediërende maatregelen die zijn uitgevoerd, zoals financiële correcties en beoordeling van de behoefte aan aanvullende corrigerende maatregelen, zowel vanuit een systemisch als vanuit een financieel oogpunt.

Met het oog op de algehele betrouwbaarheid die de auditautoriteit in **punt 9.1** dient aan te geven:

- Het oordeel over de betrouwbaarheid ten aanzien van de jaarrekening wordt gebaseerd op de resultaten van de audits van de jaarrekening (en andere relevante informatiebronnen, zoals in punt 6.3 hierboven beschreven) en de conclusies hieromtrent dienen te worden opgenomen in punt 6.3²⁹.

²⁹ Over het onderdeel van het auditoordeel inzake de rekeningen worden nadere aanwijzingen gegeven in de bijgewerkte *Richtlijn voor de lidstaten inzake de controle van de rekeningen* (EGESIF 15_0016_02) van de Commissie.

- Het oordeel over de betrouwbaarheid ten aanzien van de wettigheid en regelmatigheid van de uitgaven is gebaseerd op het TER, dat resulteert uit audits van concrete acties, rekening houdend met de uitvoering van de vereiste correcties vóór indiening van de rekeningen (d.w.z.: RTER, zie punt 5 hierboven).
- Het oordeel over de betrouwbaarheid ten aanzien van de goede werking van het beheers- en controlesysteem is gebaseerd op de gecombineerde resultaten van zowel de systeemaudits (systeembeoordeling, zie punt 4 hierboven) als de audits van concrete acties (TER, zie punt 5 hierboven).

In geval van programma's die door meerdere fondsen gefinancierd worden, wordt van de auditautoriteit verwacht dat zij bevestigt dat de getrokken conclusies gelden voor alle fondsen of, in geval van verschillen, dat zij toelicht hoe zij voor elk fonds tot een conclusie is gekomen, op basis van haar analyse van de resultaten van de uitgevoerde auditwerkzaamheden.

De algehele mate van betrouwbaarheid komt tot uitdrukking in het auditoordeel (zie punt III hieronder) waarnaar de auditautoriteit in dit punt kan verwijzen.

Met betrekking tot **punt 9.2** wordt de auditautoriteit aanbevolen om de corrigerende maatregelen te beschrijven die de lidstaat heeft getroffen naar aanleiding van de door de auditautoriteit gemelde resultaten van de systeemaudits en de audits van concrete acties.

Over het algemeen vormt een TER boven het materialiteitsniveau een bevestiging van tekortkomingen in het beheers- en controlesysteem (voornamelijk op het niveau van FE 4 en beheersverificaties, maar mogelijk ook inzake andere fundamentele eisen). Om het risico op materiële fouten (ook ten aanzien van toekomstige betalingsaanvragen) te beperken, beveelt de auditautoriteit in dit geval, en met name als het beheers- en controlesysteem in categorie 3 of 4 is ingedeeld, de verantwoordelijke autoriteiten aan om remediërende maatregelen uit te voeren, bestaande uit een actieplan met de benodigde corrigerende maatregelen die binnen een duidelijke termijn en vóór het volgende zekerheidspakket moeten worden uitgevoerd en die tegemoetkomen aan de geconstateerde systemische tekortkomingen. Als het corrigerende actieplan reeds is opgesteld, wordt dat in het jaarlijkse controleverslag (alook in de beheersverklaring van de beheersautoriteit) duidelijk en beknopt beschreven. Als dat plan nog niet is opgesteld, moeten ten minste de belangrijke terreinen worden vermeld waarop de aanbevolen remediërende maatregelen betrekking hebben (de nadere details van het corrigerende actieplan worden in het volgende jaarlijkse controleverslag verstrekt, tenzij de Commissie daar eerder om verzoekt).

III. RICHTSNOEREN INZAKE HET AUDITOOORDEEL DAT JAARLIJKS DOOR DE AUDITATORITEIT OVER ELK PROGRAMMA DIENT TE WORDEN UITGEBRACHT.

1. Auditoordeel

Het auditoordeel dat jaarlijks door de auditautoriteit over elk programma dient te worden uitgebracht, overeenkomstig artikel 127, lid 5, VGB, is gebaseerd op de conclusies die naar voren zijn gekomen uit de verkregen controle-informatie. Bijlage VIII bij de UVC bevat het te gebruiken model voor het auditoordeel, dat de drie elementen van de betrouwbaarheid bestrijkt (rekeningen, wettigheid en regelmatigheid van in de jaarlijkse programmarekeningen opgenomen uitgaven en het functioneren van het beheers- en controlesysteem). Er zijn drie typen oordelen:

- oordeel zonder beperking
- oordeel met beperking (met een beperkt dan wel aanzienlijk effect)
- afkeurend oordeel

De auditautoriteit geeft haar auditoordeel per programma in het jaarlijkse controleverslag en in de vorm van gestructureerde gegevens in SFC2014, waarbij zij voor elk van de drie bovengenoemde elementen de mogelijke mate van betrouwbaarheid vermeldt.

Indien een oordeel zonder beperking wordt afgegeven, geldt dit zonder uitzondering voor alle drie de elementen van het auditoordeel.

De auditautoriteit geeft bij de andere typen oordeel (d.w.z.: een oordeel met beperking of een afkeurend oordeel) in het auditoordeel aan op welke van de drie elementen of combinatie daarvan dit betrekking heeft (de rekeningen, wettigheid en regelmatigheid, het beheers- en controlesysteem).

De tabel hieronder bevat, op basis van ervaring en voor de meest gerapporteerde situaties, de relatie tussen het auditoordeel (betreffende de goede werking van het beheers- en controlesysteem en de wettigheid en regelmatigheid van de uitgaven) en de conclusies verkregen uit systeemaudits en audits van concrete acties. **Deze tabel is slechts indicatief, en van de auditautoriteit wordt verlangd dat zij haar professioneel oordeelsvermogen gebruikt, in het bijzonder voor situaties die hieronder niet worden voorzien of wanneer er sprake is van door de auditautoriteit naar aanleiding van controle-informatie vastgestelde verzachtende omstandigheden.** De in de tabel weergegeven uitgevoerde corrigerende maatregelen kunnen financiële correcties (gericht op verlaging van het RTER naar 2 % of minder) betreffen of verbeteringen van systemische of procedurele aard om tekortkomingen in het beheers- en controlesysteem te verhelpen of herhaling van dezelfde onregelmatigheden in de toekomst te voorkomen, of een combinatie van beide.

Tabel 1: Typen verwacht auditoordeel over de elementen van betrouwbaarheid met betrekking tot het beheers- en controlesysteem, wettigheid en regelmatigheid, en rekeningen³⁰, waarbij alle beschikbare auditresultaten in aanmerking worden genomen en melding wordt gemaakt van de benodigde corrigerende maatregelen.

Type auditoordeel	Element van het auditoordeel en algehele betrouwbaarheid				Benodigde corrigerende maatregelen (gezien de conclusies van de auditautoriteit in het jaarlijkse controleverslag) (financiële correcties of verbeteringen van systemische/procedurele aard, of beide)
	Werking van het beheers- en controlesysteem (bevestigde of gewijzigde resultaten van de systeemaudits naar aanleiding van resultaten van audits van concrete acties – TER en/of verbeteringen om tekortkomingen in het beheers- en controlesysteem te verhelpen)		De wettigheid en regelmatigheid van de in de rekeningen gecertificeerde uitgaven	Rekeningen	
	Resultaten van systeemaudits	RTER (resultaten van audits van concrete acties)	TER (TER verlaagd door financiële correcties die zijn uitgevoerd vóór indiening van de rekeningen bij de Commissie)		
1 - Zonder beperking	Systeem in categorie 1 of 2	en $TER \leq 2\%$	en $RTER \leq 2\%$	en in de rekeningen door te voeren aanpassingen $\leq 2\%$	Correcties van individuele fouten in de steekproef
2 - Met beperking (beperking met een beperkt effect)	Systeem in categorie 2	en/of $2\% < TER < 5\%$	n.v.t. ³¹	n.v.t. ⁴⁴	Correcties van individuele fouten in de steekproef Verbeteringen om eventuele tekortkomingen in het beheers- en controlesysteem te verhelpen
3 - Met beperking	Systeem in categorie 3	en/of	en/of $RTER > 2\%$	en/of	Geëxtrapoleerde financiële correcties om het RTER

³⁰ Nadere aanwijzingen inzake de betrouwbaarheid ten aanzien van de rekeningen worden gegeven in de bijgewerkte *Richtsnoeren voor de lidstaten inzake de controle van de rekeningen* (EGESIF 15_0016_02) van de Commissie.

³¹ Als het gaat om het element betrouwbaarheid ten aanzien van de wettigheid en regelmatigheid en de rekeningen, kent het auditoordeel een beperking/is het afkeurend (materieel restfoutenpercentage) of niet. Alle aanpassingen of restfoutenpercentages boven de materialiteitsdrempel voor in de jaarrekeningen gecertificeerde uitgaven worden per definitie als belangrijke kwestie beschouwd.

Type auditoordeel	Element van het auditoordeel en algehele betrouwbaarheid				Benodigde corrigerende maatregelen (gezien de conclusies van de auditautoriteit in het jaarlijkse controleverslag) (financiële correcties of verbeteringen van systemische/procedurele aard, of beide)
	Werking van het beheers- en controlesysteem (bevestigde of gewijzigde resultaten van de systeemaudits naar aanleiding van resultaten van audits van concrete acties – TER en/of verbeteringen om tekortkomingen in het beheers- en controlesysteem te verhelpen)		De wettigheid en regelmatigheid van de in de rekeningen gecertificeerde uitgaven	Rekeningen	
	Resultaten van systeemaudits	RTER (resultaten van audits van concrete acties)	TER (TER verlaagd door financiële correcties die zijn uitgevoerd vóór indiening van de rekeningen bij de Commissie)		
(beperking met een aanzienlijk effect)		$5\% \leq \text{TER} \leq 10\%$		in de rekeningen door te voeren aanpassingen	te verlagen naar maximaal 2 %, rekening houdend met reeds toegepaste correcties ten gevolge van de audits van de auditautoriteit (met inbegrip van correcties van individuele fouten in de steekproef)
4 - Afkeurend	Systeem in categorie 4	en/of $\text{TER} > 10\%$	en/of $\text{RTER} > 2\%$	en/of in de rekeningen door te voeren aanpassingen $> 2\%$	+ corrigerend actieplan om eventuele tekortkomingen in het beheers- en controlesysteem te verhelpen + uitvoering van in de rekeningen door te voeren aanpassingen

Tabel 1 hierboven bevat richtsnoeren voor het beoordelen van de mate van betrouwbaarheid van de drie elementen van het auditoordeel in standaardsituaties. Als de auditautoriteit bijvoorbeeld meent dat het beheers- en controlesysteem in categorie 1 of 2 valt en zowel het TER als het RTER zich op of onder het materialiteitsniveau van 2 % bevindt, kan over het beheers- en controlesysteem en de wettigheid en regelmatigheid een auditoordeel zonder beperking worden afgegeven (tenzij de auditautoriteit meent dat de vereiste verbeteringen en remediërende maatregelen voor een beoordeeld beheers- en controlesysteem in categorie 2 aanleiding geven tot een beperking).

Bij het formuleren van haar auditoordeel moet de auditautoriteit evenwel rekening houden met de verschillende betrouwbaarheidsniveaus en auditresultaten die voor elk element van het auditoordeel zijn verkregen. Indien er op het moment waarop de auditautoriteit haar auditoordeel uitwerkt sprake is van ten uitvoer gelegde corrigerende maatregelen op systeemniveau of inzake de wettigheid en regelmatigheid, kan zij naar aanleiding van beschikbare auditresultaten en controle-informatie haar oorspronkelijke beoordeling herzien. Er zijn verschillende scenario's mogelijk:

- Is het beheers- en controlesysteem in categorie 1 of 2 ingedeeld en/of ligt het TER boven de 2 %, dan geeft dit aan dat het beheers- en controlesysteem, ondanks de positieve beoordeling die resulteert uit de door de auditautoriteit uitgevoerde systeemaudits, in de praktijk niet doeltreffend genoeg is om onregelmatigheden te voorkomen, op te sporen en te corrigeren. In het algemeen wordt om die reden voor het beheers- en controlesysteem een auditoordeel met beperking passend geacht (met mogelijk slechts een beperkt effect als het gerapporteerde TER tussen de 2 en 5 % ligt; bevindt het RTER zich evenwel boven de 2 %, dan wordt de beperking geacht een aanzienlijk effect te hebben op de wettigheid en regelmatigheid).
- Indien in het bovengenoemde geval door de lidstaat echter passende corrigerende maatregelen (d.w.z. financiële correcties – individueel dan wel geëxtrapoleerd – om het RTER tot maximaal 2 % te verlagen) zijn uitgevoerd voordat het jaarlijkse controleverslag is voltooid, kan de auditautoriteit uitsluitend vanwege de in het beheers- en controlesysteem vereiste verbeteringen een oordeel met beperking met een beperkt effect afgeven, terwijl het aspect wettigheid en regelmatigheid geen beperking behoeft (RTER verlaagd tot maximaal 2 %).
- Als er, naast de vereiste financiële correcties, corrigerende maatregelen nodig werden geacht die zorgen voor verbeteringen om tekortkomingen in het beheers- en controlesysteem te verhelpen (afhankelijk van enerzijds de aard en het type van de fouten die verantwoordelijk zijn voor een TER hoger dan 2 % en anderzijds de ernst van het TER) en die maatregelen ook zijn uitgevoerd, kan een oordeel zonder beperking (betreffende zowel het beheers- en controlesysteem als de wettigheid en regelmatigheid) worden afgegeven.

- Een oordeel met beperking met aanzienlijk effect moet worden vermeld indien het beheers- en controlesysteem in categorie 3 is beoordeeld en/of het TER meer dan 5 % bedraagt. De beperking kan echter tot het beheers- en controlesysteem beperkt blijven als het RTER tot maximaal 2 % is teruggebracht door middel van passende (individuele en/of geëxtrapoleerde) financiële correcties voordat het zekerheidspakket bij de Commissie wordt ingediend. Als de auditautoriteit daarnaast over voldoende aanwijzingen beschikt voor de doeltreffende uitvoering van corrigerende maatregelen aangaande de systemische tekortkomingen en zij die doeltreffende uitvoering zelfs heeft kunnen testen vóór de voltooiing van het jaarlijkse controleverslag, kan de auditautoriteit besluiten tot afgifte van een algeheel oordeel zonder beperking. Indien daarentegen de corrigerende maatregelen aangaande de systemische tekortkomingen niet zijn uitgevoerd, wordt het auditoordeel vanwege de beperking ten aanzien van het beheers- en controlesysteem geacht nog steeds een beperking in te houden, zelfs als het RTER is verlaagd tot of onder de 2 %, aangezien het beheers- en controlesysteem uitgaven blijft genereren met een foutenrisico groter dan 5 %.
- Als de auditautoriteit in de rekeningen materiële fouten aantreft, dient een oordeel met beperking te worden afgegeven, zelfs als het beheers- en controlesysteem tot categorie 1 of 2 behoort en zowel het TER als het RTER kleiner is dan of gelijk is aan het materialiteitsniveau van 2 %. In dit geval heeft de beperking alleen betrekking op de nauwkeurigheid, volledigheid en/of juistheid van de rekeningen.

2. Typen auditoordelen

Oordeel zonder beperking:

Naar mijn mening en op basis van de uitgevoerde auditwerkzaamheden:

- geeft de jaarrekening een getrouwd beeld zoals vastgesteld bij artikel 29, lid 5, van Verordening (EU) nr. 480/2014;
- zijn de uitgaven in de jaarrekening waarvoor bij de Commissie om vergoeding is verzocht, wettig en regelmatig;
- functioneert het toegepaste beheers- en controlesysteem naar behoren.

De beweringen in de beheersverklaring zijn in de uitgevoerde auditwerkzaamheden niet in twijfel getrokken.

[De onafhankelijke auditautoriteit kan ook een toelichting toevoegen, zoals vastgesteld krachtens internationaal aanvaarde controlenormen, die haar oordeel niet aantast. Een oordeelsonthouding is mogelijk in uitzonderlijke gevallen.]

Oordeel met beperking:

Naar mijn mening en op basis van de uitgevoerde auditwerkzaamheden:

- geeft de jaarrekening een getrouwd beeld zoals vastgesteld bij artikel 29, lid 5, van Verordening (EU) nr. 480/2014;

- zijn de uitgaven in de jaarrekening waarvoor bij de Commissie om vergoeding is verzocht, wettig en regelmatig;

- functioneert het toegepaste beheers- en controlesysteem naar behoren,

met uitzondering van de volgende aspecten [doorhalen wat niet van toepassing is]:

met betrekking tot zaken van materieel belang in verband met de jaarrekening: ...

en/of [schrappen wat niet van toepassing is]

met betrekking tot zaken van materieel belang in verband met de wettigheid en regelmatigheid van de uitgaven in de jaarrekening waarvoor bij de Commissie om vergoeding is verzocht: ...

en/of [schrappen wat niet van toepassing is] met betrekking tot zaken van materieel belang in verband met het functioneren van het beheers- en controlesysteem:

Mijn inschatting is derhalve dat het effect van de beperking(en) [beperkt] / [aanzienlijk] is. [doorhalen wat niet van toepassing is]

Dit effect komt overeen met ... [bedrag in EUR en %] van de totaal gedeclareerde uitgaven. De desbetreffende bijdrage van de Unie betreft dus een bedrag van ... [bedrag in EUR].

De beweringen in de beheersverklaring zijn in de uitgevoerde auditwerkzaamheden niet / wel [doorhalen wat niet van toepassing is] in twijfel getrokken.

[Indien de beweringen in de beheersverklaring in de uitgevoerde auditwerkzaamheden in twijfel worden getrokken, vermeldt de auditautoriteit in deze alinea welke factoren tot deze conclusie hebben geleid.]

[De onafhankelijke auditautoriteit kan ook een toelichting toevoegen, zoals vastgesteld krachtens internationaal aanvaarde controlenormen, die haar oordeel niet aantast. Een oordeelsonthouding is mogelijk in uitzonderlijke gevallen.]

De auditautoriteit dient:

- de beperkingen in detail te beschrijven en toe te lichten;
- hun effect in te schatten: beperkt of aanzienlijk;

- hun effect te kwantificeren, zowel in verhouding tot de gedeclareerde uitgaven als in absolute cijfers.

Doorgaans komt de kwantificering van het effect overeen met het RTER (%) vermenigvuldigd met de in de rekeningen gecertificeerde uitgaven (bedragen), behalve wanneer de beperking uitsluitend op de rekeningen betrekking heeft. In dat geval wordt het effect gekwantificeerd als het gehele bedrag dat door de auditautoriteit in de rekeningen als foutief is aangemerkt.

Als de beperking alleen betrekking heeft op (een deel van) het beheers- en controlesysteem, wordt de auditautoriteit aanbevolen om de bedragen te vermelden die in de rekeningen zijn opgenomen en verband houden met (dat deel van) het beheers- en controlesysteem en raamt zij de bedragen die met de beperking gemoeid zijn³².

Zoals weergegeven in de tabel in punt III.1 hierboven, wordt de inschatting van het effect van een beperking ten aanzien van het beheers- en controlesysteem als "beperkt" passend geacht wanneer zij betrekking heeft op onregelmatigheden (nog niet gecorrigeerd in de jaarrekening) die groter zijn dan 2 % maar kleiner dan 5 % van de in de jaarrekening gecertificeerde totale uitgaven. Als deze onregelmatigheden 5 % of meer van de in de jaarrekening gecertificeerde totale uitgaven betreffen, dient de bijbehorende beperking te worden ingeschat als "aanzienlijk". Dezelfde redenering geldt wanneer de auditautoriteit het exacte bedrag van de onregelmatigheden niet precies kan kwantificeren en er een vast percentage wordt gebruikt. Het kan in dat geval gaan om systemische tekortkomingen.

Wat de beperking ten aanzien van de wettigheid en regelmatigheid betreft, wordt deze geacht een aanzienlijk effect te hebben in alle gevallen waarin het RTER boven de 2 % ligt. Evenzeer worden alle beperkingen ten aanzien van de rekeningen geacht een aanzienlijk effect te hebben.

Zoals in dit punt is uiteengezet, dient de auditautoriteit duidelijk te vermelden of de beperkingen betrekking hebben op de jaarrekening, de wettigheid en regelmatigheid van uitgaven of het beheers- en controlesysteem.

In geval van programma's die door meerdere fondsen gefinancierd worden, en wanneer de situatie per fonds verschilt, dient de auditautoriteit te vermelden of en hoe de beperkingen op elk fonds van toepassing zijn.

Afkeurend oordeel:

Naar mijn mening en op basis van de uitgevoerde auditwerkzaamheden:

- geeft de jaarrekening een/geen [doorhalen wat niet van toepassing is] getrouw beeld zoals

³² Dit kan bijvoorbeeld worden gedaan aan de hand van het TER, een vast percentage enz.

vastgesteld bij artikel 29, lid 5, van Verordening (EU) nr. 480/2014;

- zijn de uitgaven in de jaarrekening waarvoor bij de Commissie om vergoeding is verzocht, wettig en regelmatig/niet wettig en regelmatig [doorhalen wat niet van toepassing is];

- functioneert het toegepaste beheers- en controlesysteem naar behoren/niet naar behoren [doorhalen wat niet van toepassing is].

Dit afkeurend oordeel is gebaseerd op volgende aspecten [doorhalen wat niet van toepassing is]:

met betrekking tot zaken van materieel belang in verband met de jaarrekening:

en/of [schrappen wat niet van toepassing is]

met betrekking tot zaken van materieel belang in verband met de wettigheid en regelmatigheid van de uitgaven in de jaarrekening waarvoor bij de Commissie om vergoeding is verzocht: ...

en/of [schrappen wat niet van toepassing is]

met betrekking tot zaken van materieel belang in verband met het functioneren van het beheers- en controlesysteem: ...

De beweringen in de beheersverklaring zijn in de uitgevoerde auditwerkzaamheden in twijfel getrokken ten aanzien van de volgende aspecten: ...

[De onafhankelijke auditautoriteit kan ook een toelichting toevoegen, zoals vastgesteld krachtens internationaal aanvaarde controlenormen, die haar oordeel niet aantast. Een oordeelsonthouding is mogelijk in uitzonderlijke gevallen.]

De bovenstaande toelichting op de kwantificering van het effect van beperkingen geldt tevens voor afkeurende oordelen.

In het bijzonder in gevallen van een oordeel met beperking of een afkeurend oordeel wordt van de auditautoriteit daarnaast verwacht dat zij aangeeft welke corrigerende maatregelen door de verschillende betrokken autoriteiten zijn gepland of zijn genomen. De auditautoriteit dient na te gaan of deze maatregelen daadwerkelijk ten uitvoer zijn gelegd en brengt in het volgende jaar verslag uit van de tenuitvoerlegging in punt 4.5 en punt 5.12 van het jaarlijkse controleverslag.

Bij het opstellen van de auditoordelen en het vaststellen van de mate van zekerheid dient op basis van een passend professioneel oordeelsvermogen te worden bepaald of de ernst van de bevindingen een oordeel met beperking of een afkeurend oordeel rechtvaardigt.

Beperking van de reikwijdte

Een beperking van de reikwijdte moet worden afgegeven wanneer de auditautoriteit vanwege externe factoren³³ niet alle geplande noodzakelijke auditwerkzaamheden kan uitvoeren die haar in staat zouden hebben gesteld om voor alle drie de onderdelen tot een geldig en goed onderbouwd oordeel te komen.

Wanneer een **beperking van de reikwijdte** noodzakelijk wordt geacht, dient de auditautoriteit een inschatting te maken van het (eventuele) effect op de in de rekeningen gecertificeerde uitgaven³⁴. Ingeval het effect wordt ingeschat als van materieel belang, kan geen oordeel zonder beperking worden gegeven. De auditautoriteit verstrekt in dergelijke gevallen een oordeel met beperking of overweegt, in uitzonderlijke situaties, een verklaring van oordeelonthouding.

Oordeelonthouding:

In uitzonderlijke gevallen kan de auditautoriteit een verklaring van oordeelonthouding verstrekken. Dit is uitsluitend het geval wanneer de auditautoriteit de jaarrekening (zie hieronder voor rekeningen die op nul uitkomen), de gedeclareerde uitgaven of de werking van het beheers- en controlesysteem niet kan controleren door externe factoren buiten haar verantwoordelijkheid om. In dergelijke gevallen licht de auditautoriteit toe waarom zij niet tot een oordeel kon komen.

De verklaring van oordeelonthouding kan als volgt worden geformuleerd:

Vanwege het gewicht van de kwesties die werden beschreven in de paragraaf hierboven, heb ik geen controle-informatie kunnen verkrijgen die voldoende en geschikt is als basis voor een oordeel. Dientengevolge verstrek ik vanwege de beperking van de reikwijdte geen oordeel over het (de) volgende element(en):

– *de jaarrekening;*

en/of [schrappen wat niet van toepassing is]

– *de wettigheid en regelmatigheid van de uitgaven waarvoor bij de Commissie om vergoeding is verzocht;*

en/of [schrappen wat niet van toepassing is]

– *de werking van het beheers- en controlesysteem.*

Verklaring van oordeelonthouding indien tijdens het boekjaar geen uitgaven bij de Commissie zijn gedeclareerd:

³³ Zoals bijvoorbeeld een gecontroleerde die weigert inzage in documenten te verlenen.

³⁴ Deze inschatting kan worden gebaseerd op de bedragen in de jaarrekening waarvoor de noodzakelijke auditwerkzaamheden niet konden worden uitgevoerd.

Indien bij de Commissie geen uitgaven zijn gedeclareerd met betrekking tot het boekjaar en de certificeringsautoriteit in de rekeningen geen aan financieringsinstrumenten betaalde programmabijdragen op grond van artikel 41, lid 1, VGB of voorschotten van staatssteun op grond van artikel 131, lid 4, VGB rapporteert, wordt een **verklaring van oordeelsonthouding** (die betrekking heeft op alle drie elementen van het oordeel) passend geacht.

Dit geldt ook als de auditautoriteit al sommige systeemaudits heeft uitgevoerd. De resultaten van die audits moeten in punt 4 van het jaarlijkse controleverslag worden gerapporteerd. Aangezien er echter in de rekeningen geen uitgaven zijn gecertificeerd, wordt (vanwege de rekeningen en wettigheid en regelmatigheid) een verklaring van oordeelsonthouding passend geacht.

Deze aanpak geldt niet voor gevallen van beperkte uitgaven die met betrekking tot het boekjaar bij de Commissie zijn gedeclareerd. In die gevallen verstrekt de auditautoriteit een auditoordeel op grond van de auditwerkzaamheden die zij heeft verricht.

3. Programma's die door meerdere fondsen gefinancierd worden, gemeenschappelijke systemen en verschillende auditordelen per programma

Bij een programma dat door meerdere fondsen gefinancierd wordt, geldt het auditoordeel voor alle fondsen die onder dat programma vallen.

Als er diverse programma's zijn gebundeld, d.w.z. onder een gemeenschappelijk beheers- en controlesysteem vallen, biedt de VGB de auditautoriteit de mogelijkheid om één TER te rapporteren, dat is gebaseerd op één enkele steekproef die betrekking heeft op de gebundelde programma's, en om één jaarlijks controleverslag inzake de gebundelde programma's uit te brengen. Overeenkomstig artikel 127, lid 5, VGB³⁵ moet voor elk programma echter een afzonderlijk auditoordeel worden gegeven. Ondanks het feit dat diverse programma's zijn gebundeld zoals hierboven bedoeld, kan het type auditoordeel per programma verschillen. Als namelijk uit de systeemaudits of de analyse van fouten die zijn vastgesteld in een willekeurige steekproef betreffende een gemeenschappelijk beheers- en controlesysteem ten aanzien van één of meer in dat gemeenschappelijk systeem opgenomen programma's bepaalde tekortkomingen blijken, kan de auditautoriteit overwegen om voor dat (die) specifieke

³⁵ Artikel 127, lid 5, van Verordening (EU) nr. 1303/2013 bepaalt: "De auditautoriteit stelt het volgende op: a) een auditoordeel [...] b) een controleverslag [...] Wanneer een gemeenschappelijk beheers- en controlesysteem op verscheidene operationele programma's van toepassing is, mag de in de eerste alinea, onder b), verlangde informatie in één verslag worden opgenomen."

programma('s) een afzonderlijk auditoordeel op te stellen³⁶. Hiertoe kan de auditautoriteit in SFC2014 voor alle programma's die onder een gemeenschappelijk beheers- en controlesysteem vallen, een apart auditoordeel invoeren. De auditautoriteit dient in het jaarlijkse controleverslag de controle-informatie en bevindingen toe te lichten die aan de uiteenlopende auditoordelen binnen het gemeenschappelijk beheers- en controlesysteem ten grondslag liggen.

4. Ontoereikend auditoordeel

De Commissie beschouwt onder meer de onderstaande gevallen als een ontoereikend auditoordeel:

- een oordeel zonder beperking, hoewel bij de Commissie geen uitgaven zijn gedeclareerd voor het referentieboekjaar (zie tevens "verklaring van oordeelsonthouding" hierboven);
- een oordeel zonder beperking, hoewel er geen audits van concrete acties zijn uitgevoerd inzake uitgaven in het referentieboekjaar;
- een oordeel zonder beperking, hoewel de auditautoriteit een aanmerkelijk deel van de concrete acties in de steekproef niet heeft gecontroleerd (aanzienlijk effect op het TER);
- een oordeel zonder beperking, hoewel het totale foutenpercentage het materialiteitsniveau overschreed en/of tijdens de systeemaudits significante tekortkomingen werden gevonden, zonder dat de nationale autoriteiten vóór de bekendmaking van het auditoordeel de passende corrigerende maatregelen hebben genomen (vgl. punt II.5 van deze richtsnoeren);
- een beperking van de reikwijdte indien de auditautoriteit van mening is dat de steekproef van audits van concrete acties niet representatief is en zij haar steekproef niet heeft uitgebreid/geen aanvullende steekproef heeft getrokken;
- een verklaring van oordeelsonthouding omdat de procedures op tegenspraak voor audits van concrete acties/andere audits niet werden voltooid.

³⁶ Mits de auditautoriteit over voldoende controle-informatie beschikt om uiteenlopende auditoordelen op te stellen voor de programma's in één enkele steekproef voor een gemeenschappelijk beheers- en controlesysteem; zie ook punt 5.3 over de steekproef.

–

IV. BEHANDELING VAN DOOR DE AUDITAUTORITEITEN GECONSTATEERDE FOUTEN MET HET OOG OP DE VASTSTELLING EN RAPPORTAGE VAN BETROUWBARE TOTALE RESTFOUTENPERCENTAGES IN DE JAARLIJKSE CONTROLEVERSLAGEN

Dit punt beoogt de autoriteiten van de lidstaten, te weten de auditautoriteiten, richtsnoeren te geven inzake de behandeling en beoordeling van de fouten die door deze autoriteiten zijn geconstateerd bij audits, in het bijzonder audits van concrete acties. Daarnaast verschaft dit punt duidelijkheid omtrent de berekening van het totale foutenpercentage, het resterende totale foutenpercentage, de bijbehorende corrigerende maatregelen en het effect daarvan op het auditoordeel van de auditautoriteit dat overeenkomstig artikel 127, lid 5, onder a), VGB wordt ingediend.

Tevens biedt dit punt informatie ter aanvulling op de onderstaande richtsnoeren van de Commissie:

- de *Richtsnoeren inzake steekproeftrekking voor auditautoriteiten* (EGESIF_16-0014-01 van 20 januari 2017 en de wijzigingen daarin), hierna "Richtsnoeren inzake steekproeftrekking" genoemd;
- de bijgewerkte *Richtsnoeren voor de lidstaten inzake de controle van rekeningen* (EGESIF 15_0016);
- het bijgewerkte *Richtsnoer voor lidstaten inzake geschrapte bedragen, geïnde bedragen, te innen bedragen en oninbare bedragen* van de Commissie (EGESIF 15_0017).

1. Beoordeling van fouten

1.1 Overzicht van typen fouten

Overeenkomstig de vereisten van de internationale controlestandaarden, in het bijzonder ISA 530, moet in het jaarlijkse controleverslag een beoordeling van de in het kader van de audit van concrete acties door de auditautoriteit ontdekte fouten worden gepresenteerd, naast de genomen corrigerende maatregelen (zie punt IV.3 hieronder). De in die audits geconstateerde fouten kunnen van willekeurige, systemische, bekende of – in uitzonderlijke gevallen – atypische aard zijn. In de onderstaande punten worden deze begrippen toegelicht.

Op grond van de beoordeling van fouten berekent de auditautoriteit het TER (het totale foutenpercentage) en het RTER (het resterende totale foutenpercentage, rekening houdend met uitgevoerde correcties), zoals in de punten IV.2 en IV.4 hieronder wordt uiteengezet. De auditautoriteit dient ernaar te streven haar werkzaamheden zodanig te plannen dat de

beoordeling correct kan worden uitgevoerd en dat de corrigerende maatregelen tijdig door de lidstaat kunnen worden genomen vóór indiening van het zekerheidspakket en in de programmarekeningen tot uiting komen. In het jaarlijkse controleverslag dient de auditautoriteit een toelichting te geven op het professioneel oordeelsvermogen waarvan zij is uitgegaan bij de beoordeling van fouten.

1.2 Toevallige fouten

Een fout die door de auditautoriteit niet als systemisch of atypisch wordt beschouwd, wordt geclassificeerd als toevallige fout. In die definitie ligt de veronderstelling besloten dat als in de gecontroleerde steekproef dergelijke toevallige fouten worden gevonden, het waarschijnlijk is dat deze ook in de niet-gecontroleerde populatie aanwezig zijn, aangezien de steekproef representatief is. Deze fouten moeten derhalve worden meegenomen in de foutenprognose (zie punt IV.2 hieronder).

De berekening van de prognose van toevallige fouten varieert met de gekozen steekproefmethode, zoals beschreven in de Richtsnoeren inzake steekproeftrekking voor auditautoriteiten.

1.3 Systemische fouten

Systemische fouten zijn in de gecontroleerde steekproef gevonden fouten die effect hebben op de niet-gecontroleerde populatie en die in welbepaalde en soortgelijke omstandigheden voorkomen. Ze houden doorgaans verband met ineffectieve controleprocedures binnen (een deel van) het beheers- en controlesysteem. De ontdekking van een mogelijke systemische fout impliceert dat het nodige aanvullende werk moet worden verricht om de totale omvang van de fout te bepalen en deze vervolgens te kwantificeren. Dit houdt in dat alle omstandigheden binnen de populatie waarin een fout kan optreden van hetzelfde soort als geconstateerd in de steekproef, moeten worden geïnventariseerd, zodat het algehele effect van de systemische fout op de populatie kan worden afgebakend³⁷. Artikel 143, lid 1, van Verordening (EU) nr. 1303/2013 stelt het volgende: "*Bij een systemische onregelmatigheid breidt de lidstaat zijn onderzoek uit tot alle concrete acties die daarbij betrokken kunnen zijn.*"

De Richtsnoeren inzake steekproeftrekking voor auditautoriteiten geven duidelijkheid over prognoses indien er zowel willekeurige als systemische fouten zijn vastgesteld.

Wat systemische fouten betreft, zijn er twee mogelijke scenario's voor de berekening van het TER:

³⁷ Het is bijvoorbeeld mogelijk dat een bepaalde fout is gevonden in een concrete actie die werd medegefinancierd in het kader van een prioritaire as met betrekking tot financiële instrumentering. Het kan zijn dat deze fout zich voordoet in andere concrete acties in dezelfde prioritaire as. De auditautoriteit stelt in samenwerking met de beheersautoriteit vast of dat het geval is.

a) de lidstaat heeft de systemische fout in alle eventueel betrokken concrete acties afgebakend, waardoor hij het precieze effect op de populatie kan bepalen. Bij de berekening van het TER wordt de in de steekproef gevonden systemische fout niet geëxtrapoléerd, maar als absoluut bedrag opgeteld bij het bedrag van de fout;

b) in de fase waarin de lidstaat aan de Commissie rapporteert, heeft de lidstaat de omvang van de systemische fout in de populatie slechts ten dele kunnen afbakenen (er is geen informatie beschikbaar over het precieze effect van de systemische fout). Voor de berekening van het TER wordt de in de steekproef gevonden systemische fout als willekeurig aangemerkt (en draagt derhalve bij aan de extrapolatie).

Wat de in het referentieboekjaar gedeclareerde uitgaven betreft, moet voor de berekening van het RTER (zie punt IV.4 hieronder) rekening worden gehouden met alle uitgevoerde financiële correcties met betrekking tot (geheel of gedeeltelijk) gecorrigeerde systemische fouten en eventuele, wegens een aan de gang zijnde beoordeling uit de jaarrekening verwijderde gerelateerde bedragen (d.w.z. uitgaven waarop de systemische fout mogelijk effect kan hebben en verwijderd voor nadere verificatie om de systemische fout af te bakenen)³⁸.

1.4 Atypische fouten

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

De auditautoriteit moet in het jaarlijkse controleverslag een grote mate van zekerheid geven dat een atypische fout niet representatief is voor de populatie en moet uitleg geven bij de aanvullende auditprocedures die zij heeft uitgevoerd om te concluderen dat er sprake is van een atypische fout, overeenkomstig de vereisten van ISA 530, waarin verder wordt gesteld:

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

³⁸ In het uitzonderlijke geval waarin systemische fouten nog niet volledig afgebakend zijn, kunnen dergelijke fouten bij de berekening van het RTER (onder waarde D) buiten beschouwing worden gelaten mits 1) de systemische fout slechts in een beperkt deel van de uitgaven is opgetreden en 2) het geheel aan uitgaven waarop deze fout mogelijk effect heeft uit de te beoordelen jaarrekening wordt verwijderd, zodat de systemische fout volledig afgebakend kan worden.

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

Dit betekent dat het bedrag van de atypische fout moet worden meegenomen in de berekening van het TER als het niet is gecorrigeerd, zoals vermeld in punt IV.2 hieronder.

Als de atypische fout is gecorrigeerd voordat het desbetreffende jaarlijkse controleverslag bij de Commissie (in een betalingsaanvraag of in de (ontwerp)jaarrekening) wordt ingediend, wordt de fout niet meegeteld in het TER en dient bij de berekening van het RTER geen rekening te worden gehouden met de desbetreffende correctie. Deze benadering is alleen van toepassing op atypische fouten, gezien hun uitzonderlijke aard, zoals opgemerkt in de genoemde auditnorm.

Een bijzonder geval kan zich voordoen wanneer de auditautoriteit onregelmatigheden in dezelfde concrete actie aantreft, waarvan er één als atypische fout wordt aangemerkt. In dit geval moet de toevallige fout worden geprojecteerd op de populatie. De atypische fout in diezelfde concrete actie wordt toegevoegd aan het TER, tenzij de fout is gecorrigeerd voordat het jaarlijkse controleverslag wordt ingediend. Aangezien de toevallige fout andere mogelijke fouten in de populatie vertegenwoordigt, moet de toevallige fout worden geëxtrapoleerd naar de resterende uitgaven van de populatie om het TER goed te kunnen schatten.

1.5 Bekende fouten

Er is sprake van een specifiek type fout – niet te verwarren met systemische fouten – wanneer een in één concrete actie/betalingsaanvraag in de steekproef gevonden fout ertoe leidt dat de auditor een of meer fouten buiten de steekproef in dezelfde concrete actie ontdekt. Zo'n fout kan worden aangemerkt als een "bekende fout"³⁹. De aanbevolen aanpak van bekende fouten is als volgt:

De toevallige fout in de steekproef (d.w.z. de fout die tot de ontdekking van de bekende fout buiten de steekproef heeft geleid) moet als elke andere toevallige fout worden geëxtrapoleerd. Het bedrag van de bekende fout wordt niet toegevoegd aan het TER. Deze aanbeveling vloeit voort uit het feit dat, in tegenstelling tot afgebakende systemische fouten, de afbakening van de bekende fout doorgaans geschiedt op het niveau van de concrete actie waarin de fout is

³⁹ Als bijvoorbeeld een contract onwettig wordt geacht op grond van de regels voor openbare aanbestedingen, is het waarschijnlijk dat een deel van de daarmee verband houdende onregelmatige uitgaven is gedeclareerd voor die concrete actie in een betalingsaanvraag of een factuur zoals opgenomen in de gecontroleerde steekproef. De resterende uitgaven voor die concrete actie kunnen zijn gedeclareerd in niet in de gecontroleerde steekproef opgenomen betalingsaanvragen of facturen, binnen de gecontroleerde populatie of in de populatie van het voorgaande jaar.

ontdekt. Via dit proces kan geen bevestiging worden verkregen dat andere concrete acties waarop deze fout effect heeft in de populatie blijven. Ook de bekende fout moet niettemin worden gecorrigeerd.

De bekende fouten betreffende voorgaande jaren moeten eveneens worden gecorrigeerd, maar deze worden niet opgenomen in de berekening van het TER en RTER van het boekjaar waarover wordt gerapporteerd.

2. Totaal foutenpercentage (TER)

2.1 Berekening van het TER

Over het algemeen moeten alle fouten die worden gevonden in het kader van de willekeurige steekproef die wordt gebruikt voor de audit van concrete acties, in aanmerking worden genomen voor de berekening van het TER⁴⁰. De berekening van het TER moet dus een afspiegeling zijn van de door de auditautoriteit uitgevoerde analyse met betrekking tot de diverse typen fouten⁴¹ die zijn gevonden in het kader van de audits van concrete acties die zijn uitgevoerd op grond van artikel 127, lid 1, VGB.

Het totale foutenpercentage is dus gelijk aan de som van de relevante componenten van de fout, d.w.z.: verwachte toevallige fouten, eventuele in gestratificeerde steekproeven vastgestelde willekeurige fouten, goed afgebakende systemische fouten en eventuele ongecorrigeerde atypische fouten.

Voor de berekening van het TER wordt het aldus verkregen bedrag van het totaal aan fouten vervolgens gedeeld door het bedrag van de uitgaven in de steekproefpopulatie van het referentieboekjaar (zie ook het stroomschema in bijlage 3).

Het TER vormt de beste schatting van het foutenpercentage in de populatie⁴² voor dat boekjaar. Het in het jaarlijkse controleverslag vermelde TER betreft het foutenpercentage voordat de lidstaat naar aanleiding van de audits van de auditautoriteit corrigerende maatregelen heeft toegepast⁴³.

⁴⁰ De overwaarding van uitgaven die geen verband houden met onregelmatigheden (zoals administratieve fouten die bijvoorbeeld ontstaan tijdens het handmatig kopiëren of noteren van gegevens) wordt voor de berekening van het TER niet als fout aangemerkt.

⁴¹ Zoals beschreven in punt IV.1 hierboven.

⁴² In het uitzonderlijke geval waarin de som van de afzonderlijke fouten in de steekproef en de bekende fouten die resulteert uit de auditwerkzaamheden van de auditautoriteit (en die verband houdt met de uitgaven in het boekjaar) groter is dan de prognose van de steekproeffouten, beschouwt de auditautoriteit de som van deze fouten als een betere schatting van het foutenpercentage in de populatie dan het verwachte foutenpercentage. In zulke gevallen dienen in het jaarlijkse controleverslag beide foutenpercentages te worden vermeld.

⁴³ Met uitzondering van bepaalde gevallen waarin de beheersautoriteit of een andere instantie fouten constateert voordat de auditautoriteit een steekproefselectie heeft gemaakt, zoals toegelicht in punt IV.2.2 hieronder.

2.2 Bijzondere gevallen

2.2.1 *Door de beheersautoriteit, bemiddelende instantie of certificeringsautoriteit reeds vastgestelde fouten in uitgaven die zijn onderworpen aan audits van concrete acties*

2.2.1.1 *Door de beheersautoriteit, bemiddelende instantie of certificeringsautoriteit reeds vastgestelde onregelmatigheden waarvoor reeds actie is ondernomen, maar die vóór de steekproeftrekking nog niet waren gecorrigeerd door de auditautoriteit*

Zoals hierboven vermeld, moeten over het algemeen alle gevonden onregelmatigheden worden meegenomen in de berekening van het totale foutenpercentage en in het jaarlijkse controleverslag worden vermeld. Dit omvat de door de auditautoriteit (tijdens haar audits van concrete acties) gevonden onregelmatigheden die bij trekking van de steekproef door de auditautoriteit reeds waren gevonden (met name door de beheersautoriteit, de bemiddelende instantie of de certificeringsautoriteit), maar die nog niet door de lidstaat waren gecorrigeerd.

Zulke onregelmatigheden kunnen bij de prognose en berekening van het TER buiten beschouwing worden gelaten indien er schriftelijk bewijs is waaruit blijkt dat:

- de nationale autoriteiten de onregelmatigheid hebben vastgesteld en al vóór trekking van de steekproef door de auditautoriteit bezig waren met het nemen van de nodige maatregelen (bv. door de inleiding van een terugvorderingsprocedure), en
- het bedrag aan onregelmatigheden is gecorrigeerd, hetzij in een betalingsaanvraag tijdens het boekjaar dan wel in de (ontwerp)jaarrekening die bij de Commissie moet worden ingediend.

In elk geval moet de behandeling van de betrokken onregelmatigheid specifiek en duidelijk worden vermeld en toegelicht in het jaarlijkse controleverslag, in punt 5 over audits van concrete acties.

2.2.1.2 *Vastgestelde maar onvoldoende gecorrigeerde onregelmatigheden vóór de steekproeftrekking door de auditautoriteit*

Tijdens haar audit kan een auditautoriteit vaststellen dat bij een eerdere controle of audit een onregelmatigheid is ontdekt (door met name de beheersautoriteit, een bemiddelende instantie of certificeringsautoriteit), maar dat het toegepaste correctiepercentage lager was dan het correctiepercentage dat volgens de auditautoriteit had moeten worden toegepast. In deze situatie moet het verschil tussen het bedrag dat resulteert uit de correctie tegen het door de auditautoriteit bepaalde percentage en het daadwerkelijk gecorrigeerde bedrag (op het niveau van de betalingsaanvraag bij de Commissie vóór trekking van de steekproef door de auditautoriteit) worden meegenomen bij de berekening van het TER.

2.2.1.3 Onregelmatigheden met betrekking tot uitgaven die werden gecorrigeerd na trekking van de steekproef door de auditautoriteit

Bij het uitvoeren van de audits van concrete acties kan de auditautoriteit onregelmatige uitgaven vaststellen die door de lidstaat zijn gecorrigeerd (geschrapt of geïnd) nadat de steekproef van concrete acties is samengesteld. De door auditautoriteit vast te stellen praktische regelingen voor de audits ter plaatse voorzien in twee verschillende mogelijkheden:

- 1) indien de gecorrigeerde onregelmatige uitgaven alle uitgaven van een bepaalde concrete actie in de door de auditautoriteit getrokken steekproef betreffen, is de auditautoriteit niet verplicht om die actie ter plaatse te controleren. De steekproef mag niet worden gewijzigd, d.w.z. de betrokken concrete actie mag niet door een andere concrete actie worden vervangen.
- 2) Indien de gecorrigeerde onregelmatige uitgaven slechts een deel van de uitgaven van een bepaalde concrete actie (dus ten dele "gedecertificeerd") in de door de auditautoriteit getrokken steekproef betreffen, moet de auditautoriteit de concrete actie controleren om na te gaan of het resterende deel van de betalingsaanvraag aan de Commissie vrij is van fouten.

In beide gevallen moeten de onregelmatige uitgaven voor het TER in aanmerking worden genomen, met uitzondering van de in punt IV.2.2.1.1 genoemde gevallen.

2.2.2 Onregelmatige bedragen tot 250 EUR

Onregelmatige bedragen tot 250 EUR⁴⁴ hoeven niet aan de begroting van de Unie te worden terugbetaald (en hoeven dus niet op de gecertificeerde bedragen in mindering te worden gebracht). Deze bedragen moet echter wel worden meegenomen in de berekening van het TER voor het schatten van het foutenpercentage in de gehele populatie en de beoordeling van de werking van het beheers- en controlesysteem.

2.2.3 Een "uitgavenbuffer" op projectniveau

Voor de doeleinden van de audits van concrete acties overeenkomstig artikel 127, lid 1, VGB en nader gespecificeerd in artikel 28, lid 3, van Verordening (EU) nr. 480/2014, bestaat de populatie voor deze audits alleen uit de in de betalingsaanvragen aan de Commissie gedeclareerde uitgaven. De auditautoriteiten worden daarom geacht het foutenpercentage te schatten met betrekking tot alleen die uitgaven.

⁴⁴ Meer details over de berekening van de drempel van 250 EUR staat in punt 10 van het bijgewerkte *Richtsnoer voor lidstaten inzake geschrapte bedragen, geïnde bedragen, te innen bedragen en oninbare bedragen* van de Commissie (EGESIF 15_0017).

Dientengevolge wordt het salderen met een uitgavenbuffer op projectniveau, zoals beschreven in de richtsnoeren voor de periode 2007-2013⁴⁵, niet langer toegepast. Auditautoriteiten die de in punt 5.5. van de richtlijnen voor de periode 2007-2013 beschreven handelswijze zouden hebben gevolgd, wordt aanbevolen hun werkwijze dienovereenkomstig aan te passen, en wel uiterlijk met betrekking tot de zekerheidspakketten die in februari 2020 moeten worden ingediend betreffende de audits van concrete acties van het boekjaar 2018/2019. De auditautoriteit overlegt met de Commissie over de omgang met specifieke gevallen hieromtrent.

2.2.4 Saldering van te hoge opgaven met te lage opgaven

Aangezien het begrip "fout" betrekking heeft op te hoge opgaven in de gedeclareerde uitgaven, mogen fouten in de vorm van te lage opgaven bij de berekening van het TER niet in mindering worden gebracht op te hoge opgaven.

2.2.5 Hoe moeten fraude en vermoeden van fraude in het foutenpercentage worden weerspiegeld?

2.2.5.1 Fraude

Als fouten die in het TER moeten worden opgenomen, worden uitgaven in de gecontroleerde steekproef aangemerkt waarbij fraude is geconstateerd door een bevoegde nationale gerechtelijke instantie in een uitspraak/formeel besluit dan wel in een formeel document/verslag met conclusies van een bevoegde Europese of nationale autoriteit⁴⁶ volgend op een onderzoek.

2.2.5.2 Vermoeden van fraude

Wanneer de auditautoriteit beschikt over bewijs inzake een vermoeden van fraude met betrekking tot de gecontroleerde uitgaven, kunnen de desbetreffende uitgaven als (toevallige, systemische of atypische) fout worden aangemerkt en worden opgenomen in het TER, op basis van het beschikbare bewijs en het professionele oordeel van de auditautoriteit.

In ieder geval moet de auditautoriteit haar auditwerkzaamheden met betrekking tot de desbetreffende uitgaven uitvoeren om te kunnen concluderen of er bij deze uitgaven sprake is van onregelmatigheden, zonder vooruit te lopen op de uitkomsten van eventuele fraudeonderzoeken. De fouten die verband houden met de aangetroffen onregelmatigheden,

⁴⁵ Zie de Richtsnoeren voor de lidstaten voor de behandeling van in de jaarlijkse controleverslagen vermelde fouten (COCOF_11-0041-01-NL) van de Commissie, punt 5.5.

⁴⁶ Gespecialiseerde Europese of nationale administratieve en strafrechtelijke instanties voor de bestrijding van corruptie/fraude (nl. het Europees Bureau voor fraudebestrijding (OLAF) of de fraudebestrijdingscoördinatiedienst (AFCOS) die in elke lidstaat is gevestigd), kunnen fraude constateren.

worden opgenomen in het TER (tenzij reeds gedekt door een fout ten gevolge van vermoedelijke fraude).

Wanneer sprake is van uitgaven die zijn opgenomen in de willekeurige steekproef, maar die de auditautoriteit niet kan controleren vanwege het ontbreken van een controlespoor als gevolg van het feit dat de desbetreffende bevoegde autoriteiten wegens een vermoeden van fraude ondersteunende documenten niet vrijgeven, kan de auditautoriteit de in de steekproef opgenomen concrete actie/betalingsaanvraag door een andere vervangen, door een willekeurige selectie toe te passen op de resterende populatie, waarbij gebruik wordt gemaakt van dezelfde steekproefmethode, indien dit op tijd voor de indiening van het jaarlijkse controleverslag kan gebeuren.

Wanneer de auditautoriteit de in de steekproef opgenomen concrete actie/betalingsaanvraag niet heeft vervangen en kwantificering van de onregelmatigheid niet mogelijk is op basis van de beschikbare informatie, maakt de auditautoriteit in het jaarlijkse controleverslag melding van de onder deze bijzondere omstandigheden geconstateerde gevallen en van het mogelijke effect daarvan op de berekening van het TER⁴⁷ en op het auditoordeel.

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

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

Voor het antwoord op deze vraag is het belangrijk kennis te nemen van de bepaling van artikel 71, lid 4, VGB: "*De leden 1, 2 en 3 zijn niet van toepassing op bijdragen aan of door financieringsinstrumenten, noch op concrete acties waarvan een productieactiviteit wordt beëindigd wegens een niet-frauduleus faillissement.*"

Gelet op deze bepaling is de Commissie van mening dat in geval van beëindiging van de productieactiviteit wegens een niet-frauduleus faillissement, de lidstaat zal zijn vrijgesteld van de plicht om de desbetreffende onregelmatigheid te onderzoeken en financiële correcties toe te passen. De lidstaat en de Commissie hoeven daarom geen maatregelen te treffen om de ten onrechte uitbetaalde bedragen terug te vorderen.

⁴⁷ Het effect kan worden uitgedrukt in een toename van het TER als de desbetreffende uitgaven als 100 %-fout worden aangemerkt, en in de berekening van het TER worden opgenomen.

Uit deze redenering vloeit logischerwijs voort dat, wanneer artikel 71, lid 4, VGB van toepassing is, in geval van een faillissement geen fout hoeft te worden opgenomen in het TER.

Natuurlijk ontslaat het bestaan van een insolventie-/faillissementsprocedure de auditautoriteit niet van de plicht om zekerheid te verkrijgen dat de uitgaven voor de concrete actie in kwestie op grond van de overige toepasselijke bepalingen wettig en regelmatig zijn.

Een insolventie- of faillissementsprocedure zal slechts in twee situaties worden aangemerkt als een fout die in het TER moet worden opgenomen:

- 1) wanneer de procedure betrekking heeft op door een bevoegde nationale gerechtelijke instantie dan wel door een bevoegde Europese of nationale autoriteit vastgestelde fraude, in welk geval de correctie alle betrokken uitgaven moet beslaan;
- 2) wanneer de procedure verband houdt met het ontbreken van een adequate selectieprocedure bij de beheersautoriteit (d.w.z. in strijd met artikel 125, lid 3, VGB), in welk geval de fout kan worden gekwantificeerd op 5 %, 10 %, 25 % of 100 % van de voor de desbetreffende concrete actie gedeclareerde uitgaven, op grond van het professionele oordeel van de auditautoriteit en rekening houdend met de bepalingen van artikel 31 van Verordening (EU)^o nr. 480/2014⁴⁸.

Indien een van de twee bovengenoemde gevallen van toepassing is, moet de auditautoriteit ook het moment waarop het faillissement zich voordoet in aanmerking nemen, in de volgende zin⁴⁹:

- 1) als de insolventie zich voordeed voordat de steekproef door de auditautoriteit was getrokken en de beheersautoriteit onverwijld heeft gereageerd door de subsidieovereenkomst in te trekken en een terugvorderingsprocedure⁵⁰ in te leiden, is dit een situatie die vergelijkbaar is met de situatie die in punt IV.2.2.1.1 hierboven wordt beschreven. In dit geval kan de onregelmatigheid buiten beschouwing worden gelaten bij het projecteren van de toevallige fouten op de populatie;

⁴⁸ Een kwantificering op 100 % zou gerechtvaardigd zijn als de beheersautoriteit niet heeft gecontroleerd of de financiële situatie van de begunstigde bevredigend was (d.w.z. dat deze niet zou leiden tot een faillissement) en dit een voorafgaand aan de selectie van concrete acties te controleren voorwaarde was.

⁴⁹ Zoals blijkt uit punt IV.2.2.1 hierboven.

⁵⁰ De actie van de beheersautoriteit kan ook afhankelijk zijn van nationale regels en procedures met betrekking tot insolventie- of faillissementsprocedures. De auditautoriteit moet zich verlaten op haar professioneel oordeelsvermogen bij het analyseren van het tijdstip van de reactie van de beheersautoriteit op de desbetreffende concrete situatie van faillissement of insolventie.

- 2) als de insolventie zich voordeed nadat de steekproef door de auditautoriteit was getrokken (en de beheersautoriteit daarom pas nadat de steekproef was getrokken de nodige maatregelen heeft genomen), moet de onregelmatigheid worden beschouwd als een toevallige fout die moet worden meegenomen in de projectie van toevallige fouten (tenzij er goede gronden voor een atypische fout bestaan).

2.2.7 Welke aanpak moet de auditautoriteit kiezen wanneer de ondersteunende documentatie van de in de steekproef opgenomen concrete acties is zoekgeraakt of beschadigd als gevolg van "overmacht" (bv. natuurrampen)?

Wanneer de ondersteunende documentatie die op het niveau van de begunstigen wordt bewaard is zoekgeraakt of beschadigd als gevolg van "overmacht" (verlies van een voldoende controlespoor, bijvoorbeeld door natuurrampen), dient de auditautoriteit de betrokken nationale autoriteiten te verzoeken het controlespoor te reconstrueren met behulp van in elektronisch formaat en in andere bronnen bewaarde documentatie (bv. contractanten, leveranciers, banken). Deze reconstructie van het controlespoor moet worden uitgevoerd binnen redelijke grenzen (onder meer wat betreft de tijd die ervoor wordt uitgetrokken en de administratieve inspanningen die worden verricht), aangezien een dergelijke reconstructie als gevolg van bepaalde feiten of omstandigheden ongewenste of ongerechtvaardigde problemen voor de gecontroleerde entiteit kan veroorzaken. Voor het trekken van een conclusie in dezen is professioneel oordeelsvermogen onontbeerlijk.

Voorts kan het zo zijn dat, ook als het controlespoor onvolledig is, de ontbrekende documentatie niet van cruciaal belang is om te bepalen of de uitgaven subsidiabel zijn, waardoor de auditautoriteit de operatie kan voltooien. In dat geval moet de auditautoriteit deze informatie in het jaarlijkse controleverslag opnemen.

Voor de concrete acties waarvoor het controlespoor (althans gedeeltelijk) niet kan worden gereconstrueerd vanwege "overmacht" (bijvoorbeeld veroorzaakt door natuurrampen) of de kosten van die reconstructie hoger zijn dan de baten ervan, moet de beheersautoriteit bevestiging verkrijgen (bv. een brief van de begunstigde of de bemiddelende instantie) dat dit het geval was en alle pogingen om de documentatie te achterhalen hebben gefaald. Deze informatie moet aanvaardbaar zijn voor de nationale auditautoriteiten. Met deze bevestiging zou de beheersautoriteit vervolgens kunnen concluderen dat voor de desbetreffende concrete acties niet kan worden voldaan aan artikel 140 VGB (inzake de beschikbaarheid van documenten) als gevolg van een gebeurtenis die als "overmacht" moet worden aangemerkt.

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

In deze gevallen kan de auditautoriteit bij de berekening van het verwachte foutenpercentage mutatis mutandis de door de Commissie voorgestelde formules voor proportionele controleregelingen gebruiken. Die formules, beschreven in de Richtsnoeren inzake steekproeftrekking voor auditautoriteiten, zijn opgesteld voor de berekening van het foutenpercentage voor de gehele populatie bij de Commissie gedeclareerde uitgaven, terwijl van deze populatie een deel buiten beschouwing werd gelaten vanwege de regelingen in het kader van artikel 148 (of er sprake was van vervanging van steekproefeenheden)⁵¹.

3. Corrigerende maatregelen

3.1 Concept van gecorrigeerde fout voor het vaststellen van het RTER en het auditoordeel

Wat de Commissie betreft, geniet correctie van elk type fout de voorkeur. De analyse en correctie van elk type fout is namelijk ook de optie die beter aansluit bij de beoordeling van fouten zoals vereist door de internationale auditnorm ISA 530. Dientengevolge dient de auditautoriteit ernaar te streven om haar werkzaamheden zodanig te plannen dat de lidstaten deze optie tijdig voor het indienen van het jaarlijkse controleverslag kunnen toepassen.

Alle geconstateerde fouten moeten worden gecorrigeerd, met inbegrip van willekeurige, systemische, bekende en atypische fouten.

Wanneer, ook nadat rekening is gehouden met alle reeds uitgevoerde relevante correcties, het RTER boven het materialiteitsniveau van 2 % blijft, wijst dat op een resterend materieel foutenpercentage in de programma-uitgaven. In dat geval worden de autoriteiten van de lidstaat⁵² geacht aanvullende financiële correcties toe te passen (door middel van extrapolatie) om ervoor te zorgen dat het RTER op maximaal 2 %⁵³ uitkomt en om de auditautoriteit in de gelegenheid te stellen een auditoordeel zonder beperking af te geven over de wettigheid en regelmatigheid van de in de programmarekeningen te certificeren uitgaven. Daarnaast moeten eventuele vastgestelde systeemgebreken op passende wijze worden verholpen om ervoor te zorgen dat soortgelijke fouten in toekomstige uitgavendeclaraties worden voorkomen.

⁵¹ Deze formules kunnen ook worden gebruikt voor de berekening van het foutenpercentage in gevallen waarin uitsluiting of vervanging van steekproefeenheden om een andere reden geschiedde.

⁵² De beheersautoriteit of de certificeringsautoriteit, in overeenstemming met het beheers- en controlesysteem.

⁵³ In bijlage 4 staan voorbeelden van de berekening van een geëxtrapoleerde financiële correctie ter verlaging van het restrisico tot op materialiteitsniveau (de voorbeelden B en C.2).

Wanneer de lidstaat besluit om de geëxtrapoleerde correctie niet in de jaarrekening toe te passen, dient de auditautoriteit dit in haar auditoordeel te verdisconteren (een oordeel met beperking betreffende de wettigheid en regelmatigheid wordt passend geacht)⁵⁴.

In het kader van het RTER en het auditoordeel wordt een fout in de volgende gevallen geacht gecorrigeerd te zijn:

1) wanneer het onregelmatige bedrag is geschrapt uit een verzoek om tussentijdse betaling dat tijdens het referentieboekjaar bij de Commissie is ingediend (de daarmee verband houdende correcties moeten in aanhangsel 2 bij de programmarekeningen worden vermeld);

of

2) wanneer het onregelmatige bedrag is verwijderd uit de (ontwerp)programmarekeningen voordat het jaarlijkse controleverslag is voltooid (de daarmee verband houdende correcties moeten in aanhangsel 8 bij de programmarekeningen worden vermeld).

De bedragen die overeenkomstig artikel 137, lid 2, VGB uit de rekeningen zijn verwijderd (d.w.z. bedragen waarvoor een beoordeling loopt) worden voor de berekening van het RTER niet als financiële correcties aangemerkt (zoals hieronder wordt toegelicht in punt IV.5). In haar auditoordeel kan de auditautoriteit deze bedragen echter wel in aanmerking nemen bij het beoordelen van de corrigerende maatregelen die de beheersautoriteit/certificeringsautoriteit heeft getroffen om de geconstateerde fouten te verhelpen⁵⁵.

Nadere richtsnoeren inzake de omgang met correcties in het kader van het auditoordeel staan in de punten II.9 en III.1, in dit punt en in punt 6 van de Richtsnoeren inzake de controle van rekeningen.

De auditautoriteit controleert, door middel van de eindbeoordeling van de ontwerprekeningen, de door de beheersautoriteit/certificeringsautoriteit toegepaste en in de programmarekeningen vermelde effectieve correcties.

⁵⁴ Als follow-up van het oordeel met beperking worden zulke gevallen nauwkeurig beoordeeld door de Commissie en neemt zij zo nodig de noodzakelijke corrigerende maatregelen, waaronder het ingang zetten van een procedure voor financiële correctie, met de mogelijkheid van een netto financiële correctie indien is voldaan aan de in artikel 145, lid 7, VGB gestelde voorwaarden.

⁵⁵ Bijvoorbeeld gevallen waarin de auditautoriteit een systemisch probleem vaststelde en de beheersautoriteit/certificeringsautoriteit heeft besloten om – met het oog op verdere beoordeling ten behoeve van de kwantificering – de mogelijk betrokken uitgaven uit de rekeningen te verwijderen.

3.2 Correctie van systemische fouten

Wanneer de auditautoriteit systemische fouten heeft vastgesteld, dient zij ten behoeve van het jaarlijkse controleverslag te rapporteren of:

- 1) het totale bedrag van de bij de Commissie gedeclareerde uitgaven waarop deze systemische fouten betrekking hebben, is vastgesteld en of de verantwoordelijke autoriteiten de noodzakelijke financiële correctie hebben toegepast. De systemische fout in de niet-gecontroleerde uitgaven kan door de beheersautoriteit worden afgebakend, onder toezicht van de auditautoriteit. In de praktijk houdt dit toezicht in dat de auditautoriteit de kwaliteit van het werk van de beheersautoriteit moet controleren en aan de Commissie uitdrukkelijk schriftelijk moet bevestigen dat het werk is uitgevoerd volgens de geldende norm en dat de conclusies passend zijn;
- 2) in gevallen waarin de systemische fout nog niet volledig is afgebakend vóór indiening van het zekerheidspakket, de lidstaat ten minste de reeds geconstateerde overeenkomstige onregelmatige uitgaven heeft gecorrigeerd. De resterende uitgaven in het niet-gecontroleerde deel van de populatie, waarop deze systemische fout mogelijk van invloed is, kunnen dan overeenkomstig artikel 137, lid 2, VGB uit de rekeningen worden verwijderd vanwege de noodzaak tot nadere verificaties;
- 3) de verantwoordelijke nationale autoriteiten eventuele systemische tekortkomingen afdoende hebben verholpen ter verkleining van het risico op materiële fouten in toekomstige betalingsaanvragen.

3.3 Correctie van fouten bij het gebruik van substeekproeven

Wanneer de auditautoriteit bij de audits van concrete acties gebruik heeft gemaakt van substeekproeven en in de daarin opgenomen uitgaven onregelmatigheden heeft vastgesteld, dienen de autoriteiten van de lidstaat ten minste de individuele onregelmatigheden te corrigeren die de auditautoriteit naar aanleiding van de gecontroleerde substeekproef heeft aangetroffen. De autoriteiten van de lidstaat (de beheersautoriteit/certificeringsautoriteit) kunnen daarnaast aanvullende correcties toepassen om het risico op niet-subsidiabele uitgaven in de rekeningen te verkleinen (zoals in het RTER tot uitdrukking komt). Specifiek met het oog daarop bestaan er de volgende opties:

- 1) de autoriteiten van de lidstaat passen op het niveau van de steekproefeenheid een financiële correctie toe die overeenkomt met de geëxtrapoleerde fout van de substeekproef;
- 2) op basis van aanvullende verificaties van de resterende uitgaven in de steekproefeenheid bepalen en corrigeren de autoriteiten van de lidstaat het exacte bedrag van de fout in de steekproefeenheid. Wanneer de verificatie op het moment van indiening van de rekeningen nog niet is afgerond, mogen de betreffende uitgaven

worden verwijderd uit de rekeningen aangezien zij voorwerp zijn van een aan de gang zijnde beoordeling van de wettigheid en regelmatigheid (zie artikel 137, lid 2, VGB) om het risico op niet-subsidiabele uitgaven in de rekeningen verder te verkleinen.

Het bedrag van de correctie die op het niveau van de steekprofeenheden (concrete actie, project of betalingsaanvraag) wordt toegepast naar aanleiding van de audit van de auditautoriteit, kan derhalve afwijken van het bedrag van de geëxtrapoleerde fout op het niveau van de steekprofeenheden, die wordt gebruikt voor extrapolatie naar de gehele populatie.

4. Resterend totaal foutenpercentage (RTER)

De auditautoriteit berekent en vermeldt in het jaarlijkse controleverslag tevens het RTER, d.w.z. de resterende fout in de populatie nadat de desbetreffende financiële correcties zijn toegepast. Het RTER dient vervolgens te worden vergeleken met de materialiteitsdrempel om antwoord te geven op de vraag of de in de rekeningen gecertificeerde uitgaven al dan niet materiële onjuistheden bevatten.

Het RTER komt overeen met het TER (toegepast op de populatie zonder onder beoordeling zijnde bedragen en andere negatieve bedragen) verminderd met de financiële correcties die door de lidstaat vóór indiening van de rekeningen zijn toegepast in verband met de fouten die door de auditautoriteit zijn aangetroffen (of andere door de lidstaat toegepaste correcties als die tot doel hebben de bij de audits van de auditautoriteit vastgestelde risico's te verkleinen). In de onderstaande tabel staat een voorbeeld van een RTER-berekening.

Tabel 2: Voorbeeld van een RTER-rekenmodel waarbij alle onder beoordeling zijnde bedragen buiten de steekproef zijn gehouden en het RTER door correcties van materiële fouten en individuele correcties tot onder het materialiteitsniveau is teruggebracht⁵⁶

A	Controlepopulatie (d.w.z.: positieve steekproefpopulatie ⁵⁷)	1 000
B	Gecontroleerde uitgaven	100
C	In de steekproef gevonden fouten	2
D	Totaal foutenpercentage (TER) na extrapolatie	2,20 %
E ₁	Bedragen overeenkomstig artikel 137, lid 2 (in gang zijnde beoordelingen)	50

⁵⁶ In bijlage 4 staan nog meer voorbeelden van de berekening van het restrisico en het effect van diverse negatieve steekprofeenheden op de berekening daarvan.

⁵⁷ Zie de richtsnoeren inzake steekproeftrekking

E ₂	Andere negatieve bedragen in mindering gebracht op de aanvankelijk in het referentieboekjaar gedeclareerde uitgaven	0
F=A-E	Populatie zonder in gang zijnde beoordelingen (1 000-50) en zonder andere op de aanvankelijk in het referentieboekjaar gedeclareerde uitgaven in mindering gebrachte negatieve bedragen ⁵⁸	950
G=D*F	Risicodragend bedrag (2,2 % * 950)	20,9
H	Financiële correcties die verband houden met de door de auditautoriteit gevonden fouten of die door de beheersautoriteit/certificeringsautoriteit zijn toegepast, indien dergelijke correcties zijn bedoeld om de door de auditautoriteit vastgestelde risico's te verminderen ⁵⁹	2
I=F-H	In de rekeningen certificeerbaar bedrag (950-2)	948
J=G-H	Resterend risicodragend bedrag (20,9-2)	18,9
K=J/I	Resterend totaal foutenpercentage (RTER)	1,99 % (≤ 2,0 %)

Het voorbeeld in tabel 2 hierboven gaat uit van het eenvoudigste scenario, waarin door de auditautoriteit in het kader van haar audits van concrete acties buiten de steekproef geen systemische fouten noch bekende fouten zijn aangetroffen en afgebakend (d.w.z. dat het TER slechts is opgebouwd uit verwachte toevallige fouten en dat de correctie van individuele fouten volstaat om het RTER tot onder de materialiteitsdrempel te verlagen)⁶⁰.

De waarden in de bovenstaande tabel moeten als volgt worden bepaald:

Waarde A: een positieve steekproefpopulatie waaruit de auditautoriteit zijn steekproef trekt voor audits van concrete acties.

Waarde B: in de steekproef gecontroleerde uitgaven (in geval van substeekproeftrekking moeten alleen de uitgaven die daadwerkelijk zijn gecontroleerd in aanmerking worden genomen).

Waarde C: alle door de auditautoriteit geconstateerde fouten in de steekproef.

⁵⁸ Omwille van de eenvoud wordt er in dit voorbeeld van uitgegaan dat er geen sprake is van zulke bedragen. Correcties die in waarde H zijn opgenomen en correcties die reeds in mindering zijn gebracht op de positieve populatie bij het vaststellen van de controlepopulatie bij waarde A (zie punt 4.6 van de Richtsnoeren inzake steekproeftrekking) vallen buiten deze bedragen.

⁵⁹ Geëxtrapoleerde correcties of correcties in verband met systemische fouten.

⁶⁰ Punt IV.3.2 bevat de informatie over gevallen waarin in het TER systemische fouten zijn opgenomen.

Waarde D: totaal foutenpercentage (totaal aan fouten geëxtrapoleerd naar de gehele controlepopulatie).

Waarde E: de som van de waarden E_1 en E_2 .

Waarde E_1 : bedragen die uit de rekeningen zijn verwijderd vanwege een aan de gang zijnde beoordeling van de wettigheid en regelmatigheid van de onderliggende uitgaven.

Waarde E_2 : andere op de aanvankelijk in het referentieboekjaar gedeclareerde uitgaven in mindering gebrachte negatieve bedragen (tenzij reeds in mindering gebracht op de populatie positieve waarden bij het bepalen van controlepopulatie A). Dergelijke negatieve bedragen zijn onder meer:

- financiële correcties in verband met onregelmatigheden (met uitzondering van die welke onder H vallen), zoals:
 - correcties vanwege beheersverificaties die zijn uitgevoerd naar eerder gedeclareerde uitgaven in de betalingsaanvraag voor het referentieboekjaar, of
 - financiële correcties met betrekking tot bijzondere gevallen van reeds geconstateerde en behandelde onregelmatigheden voordat de steekproef werd getrokken door de auditautoriteit, indien in mindering gebracht op het bij de Commissie gedeclareerde bedrag.
- niet met onregelmatigheden verband houdende inhoudingen, bijvoorbeeld correcties van administratieve fouten (zoals terugboekingen in de rekeningen die niet overeenkomen met financiële correcties), overdrachten van concrete acties van het ene naar het andere programma (of binnen een programma) of managementbesluiten om een project te annuleren.

Met het oog op het bovenstaande moet worden opgemerkt dat negatieve bedragen in verband met de intrekking van uitgaven van voorgaande boekjaren niet mogen worden meegenomen in de berekening van het restrisico.

Waarde F: controlepopulatie (waarde A) zonder bedragen die aan een aan de gang zijnde beoordeling onderhevig zijn (waarde E_1) en andere op de aanvankelijk in het referentieboekjaar gedeclareerde uitgaven in mindering gebrachte negatieve bedragen (waarde E_2).

Waarde G: risicodragend bedrag zonder rekening te houden met eventuele financiële correcties ten gevolge van de audits van de auditautoriteit.

Waarde H: de toegepaste financiële correcties uit hoofde van de audits van de auditautoriteit, waardoor het risicodragend bedrag in de populatie wordt verlaagd. Dergelijke correcties kunnen bestaan uit:

- financiële correcties die zijn uitgevoerd naar aanleiding van door de auditautoriteit verrichte audits van concrete acties.

Zulke correcties worden doorgaans toegepast nadat het TER is bepaald (bv. de correctie met betrekking tot individuele toevallige fouten en systemische fouten). Financiële correcties die door de lidstaat zijn toegepast nadat de auditautoriteit haar steekproef heeft geselecteerd mogen ook worden opgenomen in waarde H, mits deze correcties zijn bedoeld om de in de audits van concrete acties door de auditautoriteit vastgestelde risico's te verminderen. Een typisch voorbeeld zijn correcties die zijn toegepast naar aanleiding van de door de beheersautoriteit uitgevoerde werkzaamheden ter bepaling van de omvang van de door de auditautoriteit in haar audits van concrete acties aangetroffen systemische onregelmatigheden.

Alle in de berekening van het RTER opgenomen correcties onder waarde H die voortvloeien uit audits van concrete acties, moeten worden vermeld in kolom F van de tabel in punt 10.2 van het jaarlijkse controleverslag (Resultaten van audits van concrete acties):

Tabel 3

Resultaten van audits van concrete acties

Fonds	CCI-nummer programma	Naam programma	A	B		C		D	E	F	G	H	I
			Bedrag in EUR dat overeenkomt met de populatie waarvan de steekproef was genomen ⁽¹⁾	Uitgaven met betrekking tot het boekjaar, gecontroleerd voor de willekeurige steekproef		Dekking van de niet-statistische steekproef ⁽²⁾							
				Bedrag ⁽³⁾	% ⁽⁴⁾	% van de gecontroleerde concrete acties	% van de gecontroleerde uitgaven						

De desbetreffende correcties in kolom F moeten overeenkomen met de bedragen die in de laatste rij van de aanhangsels 2 en 8 bij de rekeningen staan vermeld;

- de uitgevoerde financiële correcties met betrekking tot bekende fouten buiten de gecontroleerde steekproef;
- financiële correcties uitgevoerd naar aanleiding van fouten die de auditautoriteit tijdens systeemaudits heeft geconstateerd (inclusief thematische audits);

De tijdens systeemaudits (controletoeetsing) gevonden fouten worden niet toegevoegd aan het totale foutenpercentage (TER), maar moeten worden gecorrigeerd en vermeld in punt 4 van het jaarlijkse controleverslag; bij de berekening van het RTER onder waarde H kunnen deze in aanmerking worden genomen.

In elk geval dient de auditautoriteit, naast het door deze autoriteit toegepaste professionele oordeel wanneer zij de financiële correcties beoordeelt waarmee in de berekening onder waarde H rekening moet worden gehouden, redelijke zekerheid te hebben dat de financiële correcties definitieve correcties zijn die voortvloeien uit de audits van de auditautoriteit en dat het geen uitgaven betreft die aan een beoordeling zijn onderworpen of andere onder waarde E vermelde inhoudingen.

Negatieve bedragen in verband met de intrekking van uitgaven van voorgaande boekjaren mogen niet worden opgenomen onder de waarden E en H.

Waarde I: het bedrag dat in de rekeningen gecertificeerd moet worden, onder voorbehoud van latere aanvullende correcties om het RTER zo nodig naar maximaal 2 % te verlagen.

Waarden J en K: deze waarden geven informatie over het restrisico in de in de rekeningen gecertificeerde uitgaven (in absolute bedragen en als percentage, d.w.z. het RTER).

5. De berekening van het TER/RTER en bedragen die voorwerp zijn van een aan de gang zijnde beoordeling van de wettigheid en regelmatigheid van de onderliggende uitgaven (artikel 137, lid 2, VGB)

Artikel 137, lid 2, van Verordening (EU) nr. 1303/2013 maakt melding van bedragen waarvan de wettigheid en regelmatigheid onderworpen zijn aan een aan de gang zijnde beoordeling. Artikel 137(2) bepaalt het volgende:

"2. Wanneer een lidstaat uitgaven die voorheen waren opgenomen in een aanvraag tot tussentijdse betaling voor het boekjaar uit zijn rekeningen verwijdert omdat deze uitgaven voorwerp zijn van een aan de gang zijnde beoordeling van de wettigheid en regelmatigheid, mogen die uitgaven die, of het deel ervan dat, als wettig en regelmatig wordt beoordeeld, opgenomen worden in een aanvraag tot tussentijdse betaling die betrekking heeft op een volgend boekjaar."

Met het oog op de berekening van het TER/RTER moeten de volgende algemene beginselen worden gehanteerd bij bedragen waarvan de wettigheid en regelmatigheid onderworpen zijn aan een aan de gang zijnde beoordeling:

- alle audits van concrete acties moeten worden uitgevoerd en de resultaten daarvan moeten in aanmerking worden genomen bij de berekening van het TER, waarvan een prognose moet worden gemaakt op de wijze die in de Richtsnoeren inzake steekproeftrekking is uiteengezet;
- de extrapolatie van fouten uit de steekproef van de auditautoriteit wordt niet beïnvloed als sommige bedragen worden aangemerkt als zijnde voorwerp van een aan de gang zijnde beoordeling, ook niet in gevallen waarin een procedure op tegenspraak_inzake de door de auditautoriteit uitgevoerde audits van concrete acties nog niet is afgerond, zoals hieronder nader wordt toegelicht;
- het RTER geeft alleen het restrisico weer binnen de in de rekeningen gecertificeerde uitgaven. Bij de berekening van het RTER worden derhalve de onder beoordeling zijnde bedragen (overeenkomstig artikel 137, lid 2) uit de populatie gehaald;
- als de lidstaat besluit om een deel van de populatie uitgaven buiten de programmarekeningen te houden vanwege een aan de gang zijnde beoordeling van de wettigheid en regelmatigheid van die uitgaven, mogen de uitgesloten en aan beoordeling onderhevige bedragen geen bedragen omvatten in de vorm van financiële correcties die zijn uitgevoerd naar aanleiding van door de auditautoriteit vastgestelde fouten⁶¹.

⁶¹ Voorbeeld: de auditautoriteit heeft in een concrete actie ter waarde van 5 000 EUR een fout ontdekt van 1 000 EUR, waarop de certificeringsautoriteit besloot om een bedrag van 1 000 EUR uit de rekeningen te

In bijlage 4 staan voorbeelden van RTER-rekenmodellen met bedragen die aan een aan de gang zijnde beoordeling zijn onderworpen.

Wat betreft de vaststelling van de bedragen die aan een aan de gang zijnde beoordeling zijn onderworpen (E_1) en de behandeling van fouten uit door de auditautoriteiten uitgevoerde audits van concrete acties alsook met het oog op de berekening van het TER en RTER, dient de auditautoriteit de volgende aanpak te hanteren betreffende de resultaten van de audits van concrete acties:

schrappen. Tegelijkertijd besloot de beheersautoriteit om alle concrete acties van één prioritaire as uit de rekeningen te verwijderen met een totaal bedrag aan gedeclareerde uitgaven van 200 000 EUR (met inbegrip van de betreffende concrete actie ter waarde van 5 000 EUR) zodat het risico op schending van de voorwaarden inzake staatssteun kan worden beoordeeld. In dat geval belooft het bedrag dat vanwege een aan de gang zijnde beoordeling tijdelijk wordt geschrapt 199 000 EUR (200 000 EUR-1 000 EUR in de vorm van een correctie in verband met de individuele concrete actie waarin een fout is geconstateerd).

a) bedragen van in het eindverslag van de auditautoriteit vermelde fouten (voltooide audits van concrete acties):

- alle tijdens audits van concrete acties geconstateerde onregelmatige bedragen moeten worden opgenomen in de berekening van het TER, met uitzondering van bekende fouten en gecorrigeerde atypische fouten (waarde C in tabel 2, punt IV.4);
- alle toegepaste overeenstemmende financiële correcties, d.w.z. zowel individuele als geëxtrapoleerde correcties die uit de rekeningen zijn verwijderd, worden in aanmerking genomen voor de berekening van het RTER (en worden meegenomen onder waarde H in tabel 2). Deze correcties worden als definitief beschouwd en kunnen daarom niet worden behandeld als zijnde onderworpen aan een aan de gang zijnde beoordeling; zij mogen niet worden opgenomen onder waarde E in tabel 2;
- als de overeenstemmende financiële correcties niet zijn toegepast, d.w.z. niet uit de rekeningen zijn verwijderd (bv. omdat de beheersautoriteit/certificeringsautoriteit de auditbevinding of aanbeveling voor correctie betwist), worden zij door de auditautoriteit bij de berekening van het RTER niet in aanmerking genomen. Dit moet door de auditautoriteit in het jaarlijkse controleverslag worden gerapporteerd en worden meegewogen in haar oordeel.

b) voorlopige bedragen van fouten (onvoltooide audits van concrete acties):

Dergelijke situaties behoren slechts sporadisch voor te komen⁶², aangezien een verstandige auditautoriteit haar audits van concrete acties zodanig plant dat de auditwerkzaamheden op tijd gereed zijn ten behoeve van de voltooiing van het jaarlijkse controleverslag en voor het geven van een goed onderbouwd oordeel binnen het zekerheidspakket.

- alle bedragen aan fouten die overeenkomen met de maximale preliminaire foutenmarge die in de concrete actie is geconstateerd en in de ontwerpauditverslagen⁶³ van de auditautoriteit zijn vermeld, dienen te worden opgenomen in de berekening van het TER (waarde C in tabel 2);
- wat de berekening van het RTER betreft, moeten deze bedragen aan mogelijke fouten worden aangemerkt als bedragen die aan een aan de gang zijnde beoordeling zijn

⁶² Een uitzonderingssituatie waardoor de juiste werking van FE 16 van de auditautoriteit in twijfel kan worden getrokken, een belangrijke vereiste voor de efficiënte werking van de beheers- en controlesystemen (zie artikel 30 van Verordening (EU)° nr. 480/2014).

⁶³ Als het ontwerpauditverslag nog niet is gepubliceerd, moet een bedrag gelijk aan het geschatte maximumniveau van de mogelijke fout worden overwogen, op basis van de reeds door de auditautoriteit verrichte werkzaamheden. Indien door de auditautoriteit nog geen auditwerkzaamheden zijn uitgevoerd naar de uitgaven in kwestie, moet een preliminaire foutenmarge van 100 % worden overwogen.

onderworpen (d.w.z. bedragen die op grond van artikel 137, li 2, VGB uit de rekeningen worden verwijderd en worden opgenomen onder waarde E₁ in tabel 2), tenzij de autoriteiten van de lidstaat besluiten deze bedragen te verwijderen als definitieve financiële correcties (die vervolgens worden opgenomen onder waarde H in tabel 2);

- zoals reeds vermeld in punt II.5 hierboven, worden alle eventuele geëxtrapoleerde financiële correcties die zijn toegepast om het RTER tot maximaal 2 % te verlagen, als definitief beschouwd. Dit geldt ook voor gevallen waarin bij de berekening van het TER/RTER rekening is gehouden met voorlopige bedragen van fouten als gevolg van onvoltooide audits/procedures op tegenspraak betreffende de concrete actie. Om die reden kunnen de daaruit voortvloeiende geëxtrapoleerde financiële correcties later niet worden herzien, ook niet als vervolgens uit het definitieve auditverslag van de auditautoriteit blijkt dat de gecontroleerde uitgaven van de desbetreffende concrete actie subsidiabel zijn⁶⁴.

⁶⁴ Met het oog op de jaarlijkse berekening van het restrisico is het belangrijk om de audits van concrete acties zodanig te plannen en organiseren dat de auditautoriteit voldoende tijd heeft om het definitieve TER ten behoeve van de rekeningen te berekenen.

BIJLAGE 1 – PUNT 10.1 "RESULTATEN VAN SYSTEEMAUDITS" VAN HET MODEL VOOR HET JAARLIJKSE CONTROLEVERSLAG

Gecontroleerde entiteit	Fonds (verschillende fondsen OP)	Titel van de audit	Datum van het definitieve auditverslag	Operationeel programma: [CCI en naam van het OP]												Algehele beoordeling (categorie 1, 2, 3 en 4) [zoals gedefinieerd in tabel 2 – bijlage IV bij Verordening (EU) nr. 480/2014]	Opmerkingen	
				Fundamentele eisen (FE) (indien van toepassing) [zoals gedefinieerd in tabel 1 – bijlage IV bij Verordening (EU) nr. 480/2014]														
				FE 1	FE 2	FE 3	FE 4	FE 5	FE 6	FE 7	FE 8	FE 9	FE 10	FE 11	FE 12			FE 13
BA																		
Bemiddelende instantie('s)																		
CA																		

Noot: de grijze vakken in bovenstaande tabel verwijzen naar fundamentele eisen die niet van toepassing zijn op de gecontroleerde entiteit.

BIJLAGE 2 – PUNT 10.2 “RESULTATEN VAN AUDITS VAN CONCRETE ACTIES” VAN HET MODEL VOOR HET JAARLIJKSE CONTROLEVERSLAG

Fonds	CCI-nummer programma	Naam programma	A		B		C		D	E	F	G	H	I
			Bedrag in EUR dat overeenkomt met de populatie waarvan de steekproef was genomen ⁶⁵	Uitgaven met betrekking tot het boekjaar, gecontroleerd voor de willekeurige steekproef	Bedrag ⁷⁰	%	% van de	Bedrag aan onregelmatige uitgaven in willekeurige steekproef	Totaal foutenpercentage (TER) ⁶⁷	Uitgevoerde correcties als gevolg van het totale foutenpercentage	Resterend totaal foutenpercentage (RTER) ⁶⁸	Overige gecontroleerde uitgaven ⁶⁹	Bedrag aan onregelmatige uitgaven in andere gecontroleerde uitgaven	

⁶⁵Kolom A verwijst naar de populatie waarvan de willekeurige steekproef was genomen, d.w.z. het totaalbedrag van de subsidiabele uitgaven die zijn opgenomen in het boekhoudsysteem van de certificeringsautoriteit en die zijn opgenomen in de betalingsaanvragen die bij de Commissie zijn ingediend (overeenkomstig artikel 137, lid 1, onder a), van Verordening (EU) nr. 1303/2013), minus negatieve steekprofeenheden, indien van toepassing. Als bijvoorbeeld 23 miljoen EUR is gedeclareerd als subsidiabele uitgaven en dit bedrag 3 miljoen EUR aan negatieve steekprofeenheden omvat, is het in kolom A op te geven bedrag gelijk aan 26 miljoen EUR, omdat dit overeenkomt met de populatie van positieve bedragen. In voorkomend geval wordt in punt 5.4 een toelichting gegeven.

⁶⁶Bij gebruikmaking van een niet-statistische steekproefmethode wordt verwezen naar de in de laatste alinea van artikel 127, lid 1, van Verordening (EU) nr. 1303/2013 vastgestelde minimumdekking. De vereiste dat de niet-statistische steekproefmethode 10 % van de gedeclareerde uitgaven moet bestrijken (artikel 127, lid 1, VGB) heeft betrekking op de uitgaven van de steekproef, ongeacht het gebruik van substeekproeven. Dit betekent dat de steekproef moet overeenkomen met een minimum van 10 % van de gedeclareerde uitgaven, maar bij gebruik van substeekproeven is het mogelijk dat er minder uitgaven daadwerkelijk worden gecontroleerd.

⁶⁷Het totale foutenpercentage is de som van de verwachte toevallige fouten en, indien van toepassing, systeemfouten en ongecorrigeerde abnormale fouten, gedeeld door de populatie, als vastgesteld in artikel 28, lid 14, GVC. Wanneer de gedeclareerde uitgaven negatieve steekprofeenheden bevatten, moeten deze worden behandeld als een afzonderlijke populatie. In dit geval wordt het totale foutenpercentage berekend in verhouding tot de populatie van positieve steekprofeenheden. Het totale foutenpercentage wordt berekend vóór financiële correcties worden toegepast met betrekking tot de gecontroleerde steekproef of de populatie waarvan de willekeurige steekproef was genomen. Indien de willekeurige steekproef betrekking heeft op meer dan een fonds of programma is het totale foutenpercentage dat wordt (berekend) vermeld in kolom E van toepassing op de hele populatie. Indien gelaagdheid is aangebracht, wordt verdere informatie per laag verstrekt in punt 5.7.

⁶⁸Zie punt 5 van deze richtsnoeren voor een nadere toelichting op het RTER.

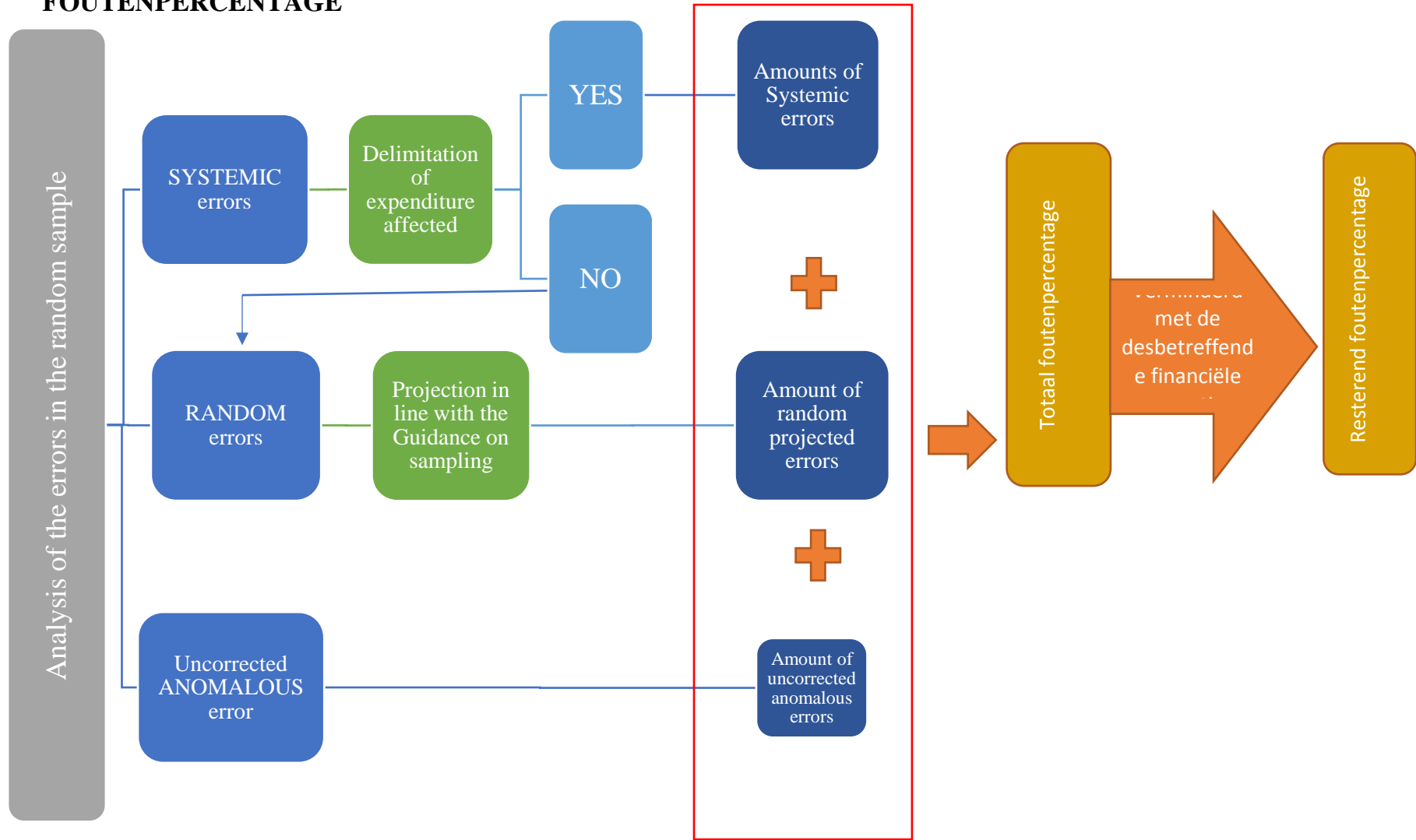
⁶⁹Indien van toepassing verwijst kolom H naar de gecontroleerde uitgaven in het kader van een aanvullende steekproef.

⁷⁰Bedrag aan gecontroleerde uitgaven (indien overeenkomstig artikel 28, lid 9, van Verordening (EU) nr. 480/2014 substeekproeven zijn gehanteerd, wordt alleen het bedrag van de uitgavenposten die daadwerkelijk zijn gecontroleerd overeenkomstig artikel 27 van die verordening in deze kolom opgenomen).

					⁷¹	gecontroleer de concrete acties		f						

⁷¹Percentage van de gecontroleerde uitgaven in verhouding tot de populatie.

BIJLAGE 3 – STROOMSCHEMA VAN TOTAAL FOUTENPERCENTAGE EN RESTEREND FOUTENPERCENTAGE



BIJLAGE 4 – VOORBEELDEN VAN DE BEREKENING VAN HET RTER

BIJLAGE 5 – TYPOLOGIE VAN PROJECTBEVINDINGEN