



EUROPA-KOMMISSIONEN

De europæiske struktur- og investeringsfonde

Vejledning til medlemsstaterne om
revisionsstrategien

(Programmeringsperiode 2014-2020)

ANSVARFRASKRIVELSE: Dette er et dokument udarbejdet af Kommissionens tjenestegrene. På grundlag af gældende EU-ret giver det teknisk vejledning til kolleger og andre organer, som er involveret i overvågning, kontrol eller gennemførelse af ESI-fondene (bortset fra Den Europæiske Landbrugsfond for Udvikling af Landdistrikterne (ELFUL)), om, hvordan man skal fortolke og anvende EU-reglerne på dette område. Formålet med dette dokument er at formidle Kommissionens tjenestegrenes forklaringer på og fortolkninger af de nævnte regler med henblik på at lette programgennemførelsen og fremme god praksis. Denne vejledning foregriber imidlertid ikke den fortolkning, som måtte blive givet af Domstolen eller Retten eller i Kommissionens beslutninger.

INDHOLDSFORTEGNELSE

LISTE OVER AKRONYMER OG FORKORTELSER.....	3
I. BAGGRUND	5
1. Henvisninger til love og regler	5
2. Formålet med vejledningen	5
II. VEJLEDNING	6
1. Indledning.....	6
2. Risikovurdering	11
3. Metodologi	12
3.1. Oversigt	12
3.2. Revisioner af forvaltnings- og kontrolsystemernes funktionsmåde (systemrevisioner)	13
3.3 Revision af operationer	16
3.4 Revision af regnskaber	18
3.5. Verificering af forvaltningserklæringen	19
4. Planlagt revisionsarbejde.....	20
5. Ressourcer	20
III. EKSEMPEL PÅ EN SKABELON TIL ET RISIKOVURDERINGSSKEMA (SKAL TILPASSES AF REVISIONSMYNDIGHEDEN)	22
IV. SIKKERHEDSMODEL.....	23
V. VEJLEDEnde TIDSPLANER FOR REVISIONSARBEJDE.....	24

LISTE OVER AKRONYMER OG FORKORTELSER

RM	Revisionsmyndighed
ACR	Årlig kontrolrapport
revisionsorgan	Organ, der udfører revisioner under revisionsmyndigheden, jf. artikel 127, stk. 2, i forordningen om fælles bestemmelser
AM	Attesteringsmyndighed
CCI	Code Commun d'Identification (referencenummer for hvert program, tildelt af Kommissionen)
CDR	Kommissionens delegerede forordning (EU) nr. 480/2014 af 3. marts 2014 om supplerende regler til Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 1303/2013 ¹
CIR	Kommissionens gennemførelsesforordning (EU) 2015/207 af 20. januar 2015 ²
CPR	Forordningen om fælles bestemmelser (Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 1303/2013 af 17. december 2013) ³
ESI-fonde	ESI-fondene omfatter alle europæiske struktur- og investeringsfonde. Denne vejledning gælder dem alle bortset fra Den Europæiske Landbrugsfond for Udvikling af Landdistrikterne (ELFUL)
ETS	Europæisk territorielt samarbejde (Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 1299/2013 af 17. december 2013)
IB	Bemyndiget organ
FM	Forvaltningsmyndighed
MCS	Forvaltnings- og kontrolsystem

¹ <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DA/TXT/HTML/?uri=CELEX:32014R0480&from=EN>

² <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DA/TXT/PDF/?uri=CELEX:32015R0207&rid=1>

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

I. BAGGRUND

1. Henvisninger til love og regler

Retsakt	Artikel
Forordning (EU) nr. 1303/2013 Forordningen om fælles bestemmelser <i>(i det følgende benævnt "forordningen om fælles bestemmelser")</i>	Artikel 127, stk. 4 – Revisionsmyndighedens funktioner
Forordning (EU) 2015/207 Kommissionens gennemførelsesforordning (i det følgende benævnt "gennemførelsesforordningen")	Artikel 7, stk. 1, og bilag VII (model til revisionsstrategien)

2. Formålet med vejledningen

Formålet med dette dokument er at give vejledning til revisionsmyndigheden, der er ansvarlig for udarbejdelsen af revisionsstrategien (i det følgende benævnt "strategien") i henhold til artikel 127, stk. 4, i forordningen om fælles bestemmelser. Denne vejledning finder anvendelse på ESI-fondene, bortset fra ELFUL, og følger strukturen i den model til revisionsstrategien, der er fastsat i bilag VII til gennemførelsesforordningen.

Denne vejledning indeholder Kommissionens anbefalinger vedrørende de forskellige afsnit af strategien. Disse er ikke kun udledt af de ovennævnte bestemmelser, men også af Kommissionens erfaring med revisionsstrategier i den foregående programmeringsperiode, eksisterende internationalt anerkendte revisionsstandarder og bedste praksis.

Strategien er et element i sikkerhedsmodellen for ESI-fondene (bortset fra ELFUL), da den er et planlægningsdokument, som fastlægger revisionsmetodologien, stikprøvemethoden vedrørende revisioner af operationer og planlægning af revisioner i forbindelse med de første tre regnskabsår⁴ og skal ajourføres årligt fra 2016 til og med 2024.

I programmeringsperioden 2014-2020 er revisionsmyndigheden ikke forpligtet til at fremsende strategien til Kommissionen med henblik på vurdering og forudgående godkendelse. I henhold til artikel 127, stk. 4, i forordningen om fælles bestemmelser skal revisionsmyndigheden imidlertid forelægge revisionsstrategien for Kommissionen efter anmodning. Strategien vil være et centralt punkt på dagsordenen for de årlige

⁴ Jf. definitionen i artikel 2, nr. 29), i forordning (EU) nr. 1303/2013.

koordineringsmøder, der afholdes i henhold til artikel 128, stk. 3, i forordningen om fælles bestemmelser. Som led i sine revisioner på stedet kan Kommissionen også vurdere kvaliteten af oplysningerne i strategien, herunder den relevante dokumentation og begrundelse for det professionelle skøn, som revisionsmyndigheden anvendte ved udarbejdelsen af strategien.

II. VEJLEDNING

I hvert afsnit nedenfor er den tekst, der er indsat i en boks, et uddrag af det relevante afsnit i modellen til revisionsstrategien (bilag VII til gennemførelsesforordningen).

1. Indledning

Dette afsnit skal indeholde følgende oplysninger:

- Identifikation af det eller de operationelle programmer (titel og CCI⁵), fonde og periode, der er omfattet af revisionsstrategien.*
- Identifikation af den tilsynsmyndighed, der er ansvarlig for udarbejdelsen, overvågningen og ajourføringen af revisionsstrategien, og af eventuelle andre organer, som har bidraget til dette dokument.*
- Henvisning til revisionsmyndighedens status (nationalt, regionalt eller lokalt offentligt organ) samt det organ, som den er en del af.*
- Henvisning til opgavebeskrivelse, revisionscharter eller national lovgivning (hvor det er relevant), der fastlægger de funktioner og ansvarsområder, som henhører under revisionsmyndigheden og andre organer, der foretager revisioner under dennes ansvar.*

Den første revisionsstrategi skal være udarbejdet senest otte måneder efter vedtagelsen af det eller de pågældende programmer og dække de første tre regnskabsår, som det fremgår af artikel 127, stk. 4, i forordningen om fælles bestemmelser. Hvis der udarbejdes én revisionsstrategi for flere programmer med et fælles forvaltnings- og kontrolsystem, kan en sådan revisionsstrategi udarbejdes senest otte måneder efter vedtagelsen af det sidste program, forudsat at strategien foreligger rettidigt, således at revisionsmyndigheden kan udføre sit arbejde og er i stand til at udarbejde en revisionserklæring inden for den lovhjemlede frist.

Revisionsmyndigheden skal på forhånd aftale tidsplanen for udarbejdelsen af regnskaberne i forbindelse med revisionsprocessen med forvaltningsmyndigheden og attesteringsmyndigheden, under hensyntagen til behovet for at sikre, at der rettidigt forelægges en årlig kontrolrapport og revisionserklæring af høj kvalitet, i overensstemmelse med artikel 127, stk. 5, i forordningen om fælles bestemmelser. Endvidere bør forvaltningsmyndigheden stille en kopi af sin forvaltningserklæring og den årlige sammenfatning af de endelige revisionsberetninger og udførte kontroller, herunder en analyse af arten og indholdet af de fejl og svagheder, som er identificeret i systemerne, samt oplysninger om de afhjælpende foranstaltninger, der er truffet eller planlagt i lyset heraf, til rådighed for revisionsmyndigheden. Medlemsstaten (f.eks. på regerings-/ministerniveau eller

⁵ Angiv de programmer, der er omfattet af et fælles forvaltnings- og kontrolsystem, hvis der udarbejdes én revisionsstrategi for de pågældende programmer, jf. artikel 127, stk. 4, i forordningen om fælles bestemmelser.

andet niveau, der anses for passende af de nationale myndigheder) bør fastsætte interne tidsfrister for fremsendelsen af dokumenter mellem nationale myndigheder med hensyn til deres respektive ansvarsområder.

Hvis der udarbejdes én revisionsstrategi for et fælles forvaltnings- og kontrolsystem, tilrådes det, at de nationale myndigheder (f.eks. forvaltningsmyndigheden, attesteringsmyndigheden, et nationalt koordinerende organ) aftaler med revisionsmyndigheden, at der faktisk findes et sådant fælles system, da denne beslutning har konsekvenser for stikprøveudvælgelsen og for projiceringen af stikprøveresultaterne til alle programmer, der er omfattet af det pågældende system. Der findes et fælles system, hvis det samme forvaltnings- og kontrolsystem anvendes til flere programmer. Det gældende kriterium er, at de indeholder de samme primære kontrolelementer, dvs. at følgende elementer i alt væsentligt er de samme for flere programmer: i) en beskrivelse af de funktioner, der udføres af de enkelte organer, som er involveret i forvaltning og kontrol, og fordeling af funktionerne inden for hvert organ, ii) procedurer til sikring af, at de udgifter, der anmeldes, er korrekte og formelt rigtige, herunder et passende revisionsspor og tilsyn med bemyndigede organer, hvor det er relevant. En anden faktor i vurderingen af, om der findes et fælles system, kan være fælles risikoniveauer (f.eks. lignende bemyndigede organer i flere programmer med en fælles risiko, som knytter sig til typen af bemyndiget organ). Programmerne under forordningen om europæisk territorielt samarbejde bør på grund af deres særlige karakter, hvor der indgår mindst to medlemsstater, ikke anses for at være omfattet af et fælles forvaltnings- og kontrolsystem sammen med generelle programmer. Strategien for et ETS-program bør derfor udarbejdes særskilt, selv hvis de organer, der er involveret i deres forvaltnings- og kontrolsystem, er de samme som i forbindelse med generelle programmer.

Som fastsat i bilag IX til gennemførelsesforordningen bør ændringer til revisionsstrategien anføres i afsnit 3 i den årlige kontrolrapport. Blandt de faktorer, der skal tages i betragtning ved gennemgangen af strategien, indgår ændringer i forvaltnings- og kontrolsystemet, f.eks. ændringer med hensyn til korrigerende foranstaltninger som krævet i artikel 124, stk. 5, i forordningen om fælles bestemmelser i forbindelse med udpegelsesproceduren, omfordeling af revisionsmyndighedens, forvaltningsmyndighedens og attesteringsmyndighedens funktioner til andre nationale myndigheder, organisatoriske strukturændringer, f.eks. opdeling af et ministerium, større ændringer med hensyn til personale eller nye it-systemer osv.

Det anbefales, at revisionsmyndigheden forklarer i dette afsnit, hvordan revisionsstrategien blev udarbejdet (navnlig med hensyn til bidrag fra andre organer), og hvilke ordninger der er indført for at overvåge og ajourføre dokumentet. Dokumentationen vedrørende udarbejdelse, overvågning og ajourføring af strategien bør opbevares hos revisionsmyndigheden til referenceformål. Når revisionsorganer har bidraget til strategien, skal revisionsmyndigheden sikre, at deres mål er i overensstemmelse med målene i strategien, da revisionsmyndigheden har ansvaret for den endelige koordinering og kvaliteten af arbejdet. Denne proces kan omfatte skriftlige instrukser, regelmæssige møder eller andre midler, der anses for hensigtsmæssige. Dette er af særlig relevans for ETS-programmerne, hvor revisionsarbejdet vil blive udført i flere medlemsstater.

Med hensyn til finansielle instrumenter, der gennemføres af EIB i henhold til artikel 38, stk. 4, litra b, nr. i), i forordningen om fælles bestemmelser og som fastsat i artikel 9, stk. 3, i Kommissionens delegerede forordning, bemyndiger revisionsmyndigheden en virksomhed, der skal operere inden for en fælles ramme fastsat af Kommissionen til at foretage revision af de pågældende operationer. Den nuværende fælles revisionsramme er ved at blive ajourført af Kommissionen og vil blive drøftet med medlemsstaterne. I mellemtiden opfordres

revisionsmyndigheden til at rådføre sig med Kommissionen, og hvis en sådan type finansielle instrumenter allerede er ved at blive gennemført, opfordres revisionsmyndigheden til at rådføre sig med Kommissionen for at få rådgivning om metoden i denne henseende, jf. dog artikel 9, stk. 4, i nævnte forordning. Revisionsstrategien bør henvise til revisionsmyndighedens hensigter i denne henseende; når en ramme træder i kraft, bør revisionsmyndigheden ajourføre strategien i overensstemmelse hermed og nævne ændringerne i den næste årlige kontrolrapport.

Med hensyn til finansielle instrumenter i henhold til artikel 38, stk. 1, litra a), i forordningen om fælles bestemmelser skal revisionsmyndighedens revisionsstrategi tage hensyn til den omstændighed, at den ikke kan foretage revisioner på stedet af disse operationer, og at den vil skulle udarbejde sin erklæring på grundlag af de regelmæssige kontrolrapporter fra de organer, der har fået til opgave at gennemføre sådanne finansielle instrumenter, jf. artikel 40, stk. 1, i forordningen om fælles bestemmelser.

Revisionsmyndigheden bør have et klart mandat til at udføre revisionsfunktionen i overensstemmelse med artikel 127 i forordningen om fælles bestemmelser. Dette mandat er normalt dokumenteret i et revisionscharter⁶, hvis mandatet ikke allerede er fastsat i den nationale lovgivning. Hvis der findes et revisionscharter for revisionsfunktionen som helhed, bør det mandat, der specifikt vedrører revisionsmyndighedens funktion, indarbejdes i dette charter og formelt godkendes af revisionsmyndigheden. Et stærkt revisionscharter hjælper med at øge revisionsmyndighedens uafhængighed.

Med hensyn til ETS bør de særlige forhold omkring de funktioner og ansvarsområder, som hver af revisionsaktørerne (revisionsmyndighed, gruppe af revisorer og andre revisionsorganer) har, beskrives i forretningsordenen, og revisionsstrategien bør henvise til disse regler. Hvis revisionsmyndigheden har beføjelse til direkte at udføre sine funktioner i hele det område, der er omfattet af programmet, fremgår det af disse regler, om det er aftalt, at en national revisor (fra hver medlemsstat eller hvert tredjeland, der deltager i programmet) kan gå sammen med revisionsmyndigheden med henblik på revisioner på stedet, hvor det er relevant. Hvis hver medlemsstat eller hvert tredjeland er ansvarligt for at udføre funktionerne i henhold til artikel 127 i forordningen om fælles bestemmelser, bør det være klart beskrevet for hver medlemsstat eller hvert tredjeland, der deltager i ETS-programmet, af hvem og hvordan resultaterne af revisionerne på dens eller dets område vil blive fremsendt til revisionsmyndigheden, for at dette organ kan gennemføre sin vurdering.

Dette afsnit skal indeholde følgende oplysninger:

Bekræftelse fra revisionsmyndigheden af, at de organer, der foretager revisioner i henhold til artikel 127, stk. 2, i forordning (EU) nr. 1303/2013, besidder den nødvendige funktionelle uafhængighed (og hvis relevant, organisatoriske uafhængighed i henhold til artikel 123, stk. 5, i forordning (EU) nr. 1303/2013).

Uafhængighed er friheden fra betingelser, der truer revisionsmyndighedens evne til at udføre sine opgaver i henhold til artikel 127 i forordningen om fælles bestemmelser på en saglig

⁶ Eksempler på revisionschartre, der er fastsat for interne revisionsafdelinger, findes i <https://global.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/ModelCharter.pdf> ; https://www.ecb.europa.eu/ecb/pdf/orga/ecbauditcharter_da.pdf. Disse eksempler kunne tilpasses af revisionsmyndigheden til dens specifikke ansvarsområder og retsgrundlag.

måde. For at opnå den grad af uafhængighed, der er nødvendig, for at revisionsmyndigheden kan udføre sine opgaver effektivt, skal den have direkte og ubegrænset adgang til den øverste ledelse på alle niveauer, herunder forvaltningsmyndigheden og attesteringsmyndigheden. I alle faser af revisionscyklussen bør revisionsmyndigheden sikre, at dens arbejde (og det arbejde, der udføres af revisionsorganet) udføres på en uafhængig⁷ og objektiv måde, fri for interessekonflikter med den reviderede enhed, herunder støttemodtageren som defineret i artikel 2, nr. 10), i forordningen om fælles bestemmelser.

Funktionel uafhængighed indebærer en tilstrækkelig grad af uafhængighed for at sikre, at der ikke er nogen risiko for, at forbindelser mellem forskellige myndigheder skaber tvivl om upartiskheden af de truffne beslutninger. For at sikre denne tilstrækkelige grad af uafhængighed bør forvaltnings- og kontrolsystemet omfatte en række foranstaltninger, bl.a. til sikring af, at revisionsmyndighedens personale ikke er involveret i forvaltningsmyndighedens eller attesteringsmyndighedens funktioner, revisionsmyndighedens frie beslutningsret med hensyn til ansættelse af personale, klare stillingsbeskrivelser og klare skriftlige ordninger mellem myndigheder⁸. Det er afgørende, at revisionsmyndigheden kan udtrykke uenighed med forvaltningsmyndigheden eller attesteringsmyndigheden og meddele interesseparterne, navnlig Kommissionen, sine revisionsresultater i fuld uafhængighed.

Revisionsmyndighedens organisatoriske placering og status kan udgøre en praktisk begrænsning eller en begrænsning af rækkevidden af revisionsmyndighedens arbejde, navnlig når revisionsmyndigheden er placeret hos det samme offentlige organ som (nogle af) de reviderede enheder. Generelt gælder det, at jo højere rapporteringsniveau desto større er den potentielle rækkevidde af opgaver, som kan udføres af revisionsmyndigheden samtidig med, at den forbliver uafhængig af den reviderede enhed⁹. Lederen af revisionsmyndigheden skal som et minimum rapportere til det hierarkiske niveau i det pågældende offentlige organ, der gør det muligt for revisionsmyndigheden at opfylde sine forpligtelser; revisionsmyndigheden skal være fri for indblanding, når den fastsætter rækkevidden af sit revisionsarbejde, udfører arbejdet og meddeler resultater.

Som det fremgår af artikel 123, stk. 4, i forordningen om fælles bestemmelser, skal revisionsmyndigheden fungere uafhængigt af forvaltningsmyndigheden og attesteringsmyndigheden. Dette betyder, at revisionsmyndigheden ikke spiller nogen rolle i de funktioner, der henhører under forvaltningsmyndigheden, attesteringsmyndigheden eller bemyndigede organer, der udfører forvaltningsmyndighedens eller attesteringsmyndighedens opgaver under den pågældende myndigheds ansvar. Endvidere bør deres rapporteringslinjer være forskellige, dvs. revisionsmyndigheden bør rapportere til et andet hierarkisk niveau end forvaltningsmyndighedens og attesteringsmyndighedens rapporteringsniveauer. Dette er også afspejlet i artikel 123, stk. 5, første afsnit, i forordningen om fælles bestemmelser, som gør det muligt for revisionsmyndigheden at være en del af samme offentlige myndighed eller organ

⁷ Yderligere oplysninger om begrebet uafhængighed findes i Kommissionens henstilling om revisorers uafhængighed af 16. maj 2002 (EFT L 191 af 19.7.2002, s. 22) og i kapitel 3 i INTOSAI's etiske kodeks.

⁸ Disse ordninger kan eksempelvis være afspejlet i en regeringsbeslutning, som nævner de myndigheder, der er involveret i gennemførelsen af et program, myndigheder, som vil udføre de opgaver, der er fastsat i bestemmelserne, eller skriftlige protokoller mellem myndigheder, arbejdsprocedurer osv.

⁹ Se også: International Standard for the Professional Practice of Internal Auditing (IPPF) 1100, Practice Advisory 1110-1 i tilknytning hertil og IPPF Practice Guide vedrørende "Independence and Objectivity".

(f.eks. et ministerium) sammen med forvaltningsmyndigheden og attesteringsmyndigheden, forudsat at princippet om adskillelse af funktioner er overholdt og på de betingelser, der er fastsat i samme bestemmelses sidste afsnit.

Det samme gælder for de revisionsorganer, der foretager revisioner under revisionsmyndigheden. I tilfælde, hvor revisionsorganer er interne revisionsenheder, er der særlige hensyn at tage: Revisionsmyndigheden bør være bekendt med organisationsstrukturen og rapporteringslinjerne i den pågældende organisation for at vurdere den interne revisionsenheds position og risikoen for mangelfuld uafhængighed.

Med hensyn til ETS-programmer bør revisionsstrategien forklare, hvordan de enkelte medlemmer af revisionsgruppens uafhængighed er sikret, navnlig i de tilfælde, hvor medlemmerne af revisionsgruppen selv udfører revisionsarbejde i deres medlemsstat, fører tilsyn med eller outsourcer revisionsarbejdet. Hvis revisionsarbejdet er outsourcet, bør kontrahenten være forpligtet til i henhold til kontrakten straks at underrette revisionsmyndigheden i tilfælde af mulige interessekonflikter, således at revisionsmyndigheden kan træffe passende foranstaltninger, bistået af revisionsgruppen. Revisionsmyndigheden bør også fungere uafhængigt af det fælles sekretariat (oprettet af forvaltningsmyndigheden i henhold til artikel 23, stk. 2, i ETS-forordningen) og af den/de "tilsynsførende" i henhold til artikel 23, stk. 4, i ETS-forordningen.

Revisionsmyndigheden bør angive i revisionsstrategien, hvordan den nævnte funktionelle uafhængighed sikres, og beskrive forbindelserne mellem revisionsmyndigheden og forvaltningsmyndigheden, attesteringsmyndigheden og, hvor det er relevant, de bemyndigede organer. En sådan angivelse bør henvise til den relevante organisationsplan og rapporteringslinjerne mellem revisionsmyndigheden og disse organer, og hvor det er relevant, den offentlige myndighed eller det offentlige organ, som forvaltningsmyndigheden og attesteringsmyndigheden også rapporterer til.

I forbindelse med revisionsstrategien henviser udtrykket "organisatorisk uafhængighed" til en situation, hvor revisionsmyndigheden ikke kan være en del af samme offentlige myndighed eller organ (f.eks. et ministerium) sammen med forvaltningsmyndigheden eller attesteringsmyndigheden. Som det fremgår af artikel 123, stk. 5, i forordningen om fælles bestemmelser, kan revisionsmyndigheden være en del af samme offentlige myndighed¹⁰ sammen med forvaltningsmyndigheden eller attesteringsmyndigheden, såfremt den samlede støtte fra fondene til et program er mindre end eller lig med 250 mio. EUR (for EHFF's vedkommende er denne tærskel 100 mio. EUR). Såfremt denne tærskel overskrides, kan revisionsmyndigheden være en del af samme offentlige myndighed sammen med forvaltningsmyndigheden og attesteringsmyndigheden, hvis én af følgende betingelser er opfyldt:

a) enten hvis Kommissionen i overensstemmelse med de gældende bestemmelser for den foregående programmeringsperiode forud for vedtagelsen af det pågældende program har

¹⁰ I forbindelse med artikel 123, stk. 5, i forordningen om fælles bestemmelser betyder begrebet "offentlig myndighed eller offentligt organ", at den politiske ansvarlighed er adskilt i forbindelse med revisionsmyndigheden og forvaltningsmyndigheden. På nationalt plan og som almindelig praksis betyder "offentlig myndighed eller offentligt organ" et ministerium. På regionalt plan bør en lignende tilgang anvendes, dvs. "offentlig myndighed eller offentligt organ" betyder et særskilt regionalt ministerium eller tilsvarende.

meddelt medlemsstaten sin konklusion om, at den først og fremmest kan basere sig på dens revisionserklæring¹¹,

b) eller hvis Kommissionen på baggrund af erfaringerne fra den foregående programmeringsperiode er forvisset om, at revisionsmyndighedens institutionelle opbygning og ansvarlighed giver tilstrækkelig garanti for dens funktionelle uafhængighed og pålidelighed¹².

2. Risikovurdering

Dette afsnit skal indeholde følgende oplysninger:

- Redegørelse for den anvendte risikovurderingsmetode.

- Henvisning til interne procedurer for ajourføring af risikovurderingen.

Ved fastsættelsen af den samlede risikovurderingsmetode for prioriteringen af systemrevisionen i forbindelse med foranstaltningerne, organerne og de centrale krav bør revisionsmyndigheden tage de relevante risikofaktorer i betragtning, fastsætte et kvantificeringsgitter fra lav til høj risiko¹³ og anvende dem på alle prioriteter og organer i forbindelse med det eller de programmer, der er omfattet af strategien. Nogle eksempler på risikofaktorer, der kan tages i betragtning, er følgende: beløb, forvaltningskompetence, kvalitet af interne kontroller, grad af ændring af stabiliteten i kontrolmiljøet, tidspunkt for seneste revisionsopgave, organisationsstrukturens kompleksitet, operationstype, støttemodtagertype, risiko for svig osv.

Som en bedste praksis rapporteres resultaterne af revisionsmyndighedens risikovurdering i et skema, hvor programmerne og de vigtigste organer, der er omfattet af forvaltnings- og kontrolsystemet, er klassificeret efter risikoniveau. Et ikke-udtømmende eksempel på et sådant skema findes i afsnit III i dette dokument. Dette skema vil skulle tilpasses og suppleres revisionsmyndigheden med de risikofaktorer, som den finder relevante for de pågældende programmer. I forbindelse med mindre systemer (f.eks. hvor alle organer og de vigtigste centrale krav kan revideres i første omgang) kan risikovurderingen være mindre detaljeret. Andre risikovurderingsmetoder er også acceptable.

På grundlag af resultaterne af risikovurderingen vil revisionsmyndigheden være i stand til at prioritere de systemrevisioner af programmer og organer, hvor opdagelsesrisikoen er højere i revisionsperioden. En sådan prioritering bør også omfatte de specifikke tematiske områder, der er beskrevet i afsnit 3.2 nedenfor. Tidsplanen for og rækkevidden af revisionerne kan også

¹¹ Denne betingelse skal forstås således, at Kommissionen formelt har sendt et brev til medlemsstaten, hvori denne underrettes om, at dens revisionstjenester først og fremmest kan henholde sig til revisionsmyndighedens udtalelse i forbindelse med bestemte programmer i henhold til artikel 73, stk. 3, i forordning (EF) nr. 1083/2006.

¹² Med hensyn til revisionsmyndighedens pålidelighed er denne betingelse opfyldt, hvis Kommissionens hidtidige revisionsresultater gjorde det muligt for Kommissionen at vurdere revisionsmyndighedens centrale krav for perioden 2007-2013 i kategori 1 eller 2, på grundlag af den fælles metodologi for evalueringen af forvaltnings- og kontrolsystemet. Betingelsen er selvfølgelig, at det samme system gælder for programmerne i 2007-2013 og 2014-2020 (revisionsmyndigheden forbliver hos samme offentlige myndighed eller organ).

¹³ Til sikring af en afbalanceret afvejning af risikovurderingen.

påvirkes af programmets gennemførelsestempo, f.eks. vil det (forventede) sene tidspunkt for en udgiftsanmeldelse til Kommissionen i forbindelse med en foranstaltning eller et organ betyde, at ikke alle centrale krav vil være "reviderbare" på samme tidspunkt.

3. Metodologi

3.1. Oversigt

Dette afsnit skal indeholde følgende oplysninger:

Henvisning til de revisionsvejledninger eller procedurer, hvor der redegøres for de vigtigste trin i revisionsarbejdet, herunder klassificering og håndtering af konstaterede fejl.

Henvisning til internationalt anerkendte revisionsstandarder, som revisionsmyndigheden vil tage i betragtning med henblik på sit revisionsarbejde, jf. artikel 127, stk. 3, i forordning (EU) nr. 1303/2013.

Henvisning til eksisterende procedurer for udarbejdelse af kontrolrapporten og revisionserklæringen, der skal indgives til Kommissionen, jf. artikel 127, stk. 5, i forordning (EU) nr. 1303/2013.

For ETS-programmer henvisning til specifikke revisionsordninger samt en redegørelse for, hvordan revisionsmyndigheden agter at sikre koordineringen af og tilsynet med den gruppe af revisorer fra andre medlemsstater, der er berørt af disse programmer, og redegørelse for den forretningsorden, der er vedtaget i henhold til artikel 25, stk. 2, i forordning (EU) nr. 1299/2013.

Revisionsmyndighedens revisionsvejledning bør indeholde en redegørelse for arbejdsprocedurerne for de forskellige faser af en revision, dvs. revisionsplanlægning, risikovurdering, resultat af opgaver, registrering og dokumentation, tilsyn, rapportering, kvalitetssikringsproces og eksternt gennemgang, brug af andre revisorerens arbejde, brug af it-baserede revisionsteknikker, anvendte stikprøvemethoder osv.

Revisionsvejledningen bør indeholde en henvisning til væsentlighedstærskler og andre kvantitative og kvalitative faktorer, der skal tages i betragtning ved vurderingen af væsentligheden af revisionsresultater for systemrevisioner, revisioner af operationer og revisioner af regnskaber.

Revisionsvejledningen bør også omfatte en redegørelse for de forskellige rapporteringsfaser (f.eks. udkast til revisionsberetninger, kontradiktorisk procedure med den reviderede enhed og endelige revisionsberetninger), frister for rapportering, opfølgingsprocesser. Endvidere bør revisionsvejledningen indeholde en kort redegørelse for revisionsmyndighedens rapporteringsproces i forhold til det koordineringsorgan, der kan udpeges af medlemsstaten i henhold til artikel 123, stk. 8, og artikel 128, stk. 2, i forordningen om fælles bestemmelser.

Revisionsvejledningen kan være en række forskellige procedurer og noter, der er samlet i en elektronisk mappe eller et elektronisk dokument, som alle medarbejdere hos revisionsmyndigheden og revisionsorganerne har kendskab og adgang til.

3.2. Revisioner af forvaltnings- og kontrolsystemernes funktionsmåde (systemrevisioner)

Dette afsnit skal indeholde følgende oplysninger:

Angivelse af de organer, der skal revideres, og de centrale krav i forbindelse med systemrevisioner. Hvis det er relevant, henvisning til det revisionsorgan, som revisionsmyndigheden anvender til at udføre disse revisioner.

Angivelse af eventuelle systemrevisioner med fokus på specifikke tematiske områder såsom:

- kvaliteten af de administrative verificeringer og verificeringer på stedet, jf. artikel 125, stk. 5, i forordning (EU) nr. 1303/2013, herunder i forbindelse med overholdelsen af reglerne for offentlige indkøb, statsstøttereglerne, miljøkrav og ligestillingsprincippet*
- kvaliteten af udvælgelse af projekter og de administrative verificeringer og verificeringer på stedet, jf. artikel 125, stk. 5, i forordning (EU) nr. 1303/2013, i forbindelse med gennemførelsen af finansieringsinstrumenter*
- funktion og sikkerhed i forbindelse med IT-systemer indført i henhold til artikel 72, litra d), artikel 125, stk. 2, litra d), og artikel 126, litra d), i forordning (EU) nr. 1303/2013 og deres kobling til IT-systemet "SFC 2014", jf. artikel 74, stk. 4, i forordning (EU) nr. 1303/2013*
- pålideligheden af data vedrørende indikatorer og delmål og fremskridt med hensyn til at nå målene i det operationelle program fastlagt af forvaltningsmyndigheden i henhold til artikel 125, stk. 2, litra a), i forordning (EU) nr. 1303/2013*
- rapportering om tilbagetrækning af betalinger og inddrivelses*
- gennemførelse af effektive og forholdsmæssige foranstaltninger til bekæmpelse af svig på grundlag af en vurdering af risikoen for svig i henhold til artikel 125, stk. 4, litra c), i forordning (EU) nr. 1303/2013.*

En fuldstændig liste over de organer og funktioner, der vil blive omfattet af systemrevisionerne, kan medtages i den vejledende tidsplan for revisionsopgaver, der er fastsat i dette afsnit af revisionsstrategien, i overensstemmelse med den risikovurdering, der er redegjort for i afsnit 2 ovenfor. Det forventes, at revisionsmyndigheden vil revidere alle myndigheder og funktioner, der er omfattet af et givet programs forvaltnings- og kontrolsystem (herunder de bemyndigede organer, der er udvalgt på grundlag af revisionsmyndighedens risikovurdering) mindst én gang i løbet af programmeringsperioden. Systemrevisioner bør foretages fra det første år af programmets gennemførelse efter udpegelsen af forvaltningsmyndigheden og attesteringsmyndigheden. Rækkevidden af de første systemrevisioner bør tage hensyn til revisionsmyndighedens arbejde, der er udført i udpegelsesfasen, med fokus på de enheder, programmer og områder, hvor risikoen er højest.

Med hensyn til ETS-programmer bør den nærmere angivelse af de organer, der skal revideres i løbet af programmeringsperioden, omfatte alle organer, der har ansvar for ETS-programmer i alle medlemsstater med ansvar for et givet program, herunder de tilsynsførende i henhold til artikel 23, stk. 4, i ETS-forordningen.

Systemrevisioner bør foretages regelmæssigt og rettidigt i årets løb og med henblik på afgivelsen af den årlige revisionserklæring og omfatter primært de centrale krav, der er anført i bilag IV til Kommissionens delegerede forordning, under hensyntagen til Kommissionens vejledning vedrørende en fælles metodologi for vurderingen af forvaltnings- og kontrolsystemer i medlemsstaterne (EGESIF_14-0010 af 18.12.2014) og gennemførelsen af de procedurer, der er nævnt i beskrivelsen af forvaltnings- og kontrolsystemet.

Revisionsmyndigheden bør have skræddersyede tjeklister og arbejdsprogrammer til sine systemrevisioner, som sikrer, at alle centrale krav og procedurer omfattes regelmæssigt enten af fuldstændige revisioner eller opfølgingsrevisioner for at gøre det muligt for revisionsmyndigheden at vurdere forvaltnings- og kontrolsystemets funktion fra og med den første årlige kontrolrapport. Vedrørende systemrevisionernes hyppighed og rækkevidde bør revisionsmyndigheden afgøre dette på grundlag af sin risikovurdering under hensyntagen til ISA 330 om revisorens reaktioner på vurderede risici¹⁴. Under alle omstændigheder bør systemrevisioner foretages rettidigt for at bidrage til en passende planlægning og udvælgelse af revisioner af operationer i henhold til artikel 27 i Kommissionens delegerede forordning og til afgivelsen af den årlige revisionserklæring.

Systemrevisioner med fokus på specifikke tematiske områder svarer til revisioner, der omfatter ét eller to centrale krav (f.eks. de krav, der er nævnt ovenfor og anført i modellen til den årlige kontrolrapport i afsnit 3.2) for en række enheder og programmer, med det formål at vurdere en horisontal risiko for denne population vedrørende særlige forhold, der er omfattet af disse krav.

Afhængigt af situationen og forvaltnings- og kontrolsystemet og på grundlag af den udførte risikovurdering kan revisionsmyndigheden i praksis vælge at foretage systemrevisioner for det enkelte program eller forvaltnings- og kontrolsystem, som omfatter mindst alle de væsentlige centrale krav i de første år af programmets gennemførelse (med efterfølgende opfølgingsrevisioner hvert år). Dette kan suppleres med tematiske revisioner, hvor og når det skønnes nødvendigt for at omfatte de resterende centrale krav og særlige krav, hvor risikoen anses for at være af systemisk karakter.

Hvis forvaltnings- og kontrolsystemet under programmets eller programmernes gennemførelse ændres væsentligt (f.eks. ændring af procedurer, der berører de væsentlige centrale krav), bør revisionsmyndigheden udføre en ny systemrevision af dette forvaltnings- og kontrolsystem, som omfatter de nye aspekter, og ajourføre risikovurderingen i overensstemmelse hermed.

Revisioner, der er foretaget i perioden 2007-2013, kan anvendes som referencepunkt for revisionsmyndigheden, navnlig i risikovurderingen, ved planlægningen af systemrevisionerne for 2014-2020, når forvaltnings- og kontrolsystemerne er ens. Der skal imidlertid stadig foretages systemrevisioner i 2014-2020, som har til formål at vurdere, om forvaltnings- og kontrolsystemet fungerer hensigtsmæssigt i denne periode.

Revisoren skal på stedet opnå tilstrækkeligt og pålideligt bevis for, at det eksisterende forvaltnings- og kontrolsystem fungerer effektivt og som beskrevet, for at konstatere, om disse systemer er tilstrækkelige til at sikre, at udgifterne i forbindelse med ESI-fondene er lovlige og korrekte, og at de finansielle og andre oplysninger er fuldstændige og nøjagtige, herunder oplysningerne i attesteringsmyndighedens regnskab. Test af kontroller kan omfatte gennemløbstest af de relevant arkiver hos de berørte myndigheder, interview med relevant personale og undersøgelse af en stikprøve af transaktioner. Der bør samlet set udføres tilstrækkeligt mange test, for at der kan drages pålidelige konklusioner om, at de undersøgte systemer, fungerer hensigtsmæssigt. Det faktiske indhold af hver revision bør tilpasses af revisoren for at tage højde for kontrolmiljøet som en del af forberedelsesfasen til revisionen.

¹⁴ <http://www.ifac.org/system/files/downloads/a019-2010-iaasb-handbook-isa-330.pdf>

Stikprøven af transaktioner til test af kontroller under systemrevisioner kan tage hensyn til det specifikke afsnit om "stikprøvemetode, der gælder for systemrevisioner" i Kommissionens vejledning om stikprøver. I systemrevisioner anvendes stikprøveudtagning efter egenskab normalt til at teste flere egenskaber ved den pågældende population. Under alle omstændigheder fastsættes metoden til stikprøveudvælgelse til systemrevisioner på grundlag af revisionsmyndighedens professionelle skøn.

Under systemrevisioner skal revisionsmyndigheden teste de forskellige centrale interne kontroller, der er indført. Ved fastsættelsen af antallet af elementer til test af kontroller bør visse overordnede faktorer tages i betragtning, under hensyntagen til de internationalt anerkendte revisionsstandarder (f.eks. ISA 330 om revisorens reaktioner på vurderede risici, ISSAI 4100¹⁵ om de faktorer, der skal tages i betragtning ved fastsættelsen af væsentlighed, ISSAI 1320 om væsentlighed ved planlægning og udførelse af en revision¹⁶, ISSAI 1450 om evaluering af fejlinformationer, der er konstateret under revisionen¹⁷).

Ved planlægningen af en systemrevision bør revisionsmyndigheden på forhånd fastsætte den tærskel, hvorover en mangel vil blive betragtet som væsentlig. Som led i en sådan revision og efter at have testet kontrollerne i forbindelse med et givet centralt krav (f.eks. hensigtsmæssige procedurer for udvælgelse af operationer) på en stikprøve af 10 tilskudsaftaler (ud af en population på f.eks. 50 tilskud) kan revisionsmyndigheden eksempelvis konkludere, at kontrollerne vedrørende dette centrale krav er behæftet med væsentlige mangler (dvs. kravet vurderes mindst som "fungerer delvist, men behov for betydelige forbedringer"), når 4 ud af 10 (dvs. 40 %) af de udvalgte tilskudsaftaler viser, at de eksisterende kontroller ikke blev anvendt eller var ineffektive med hensyn til at konstatere og korrigere uregelmæssige udgifter. Nedenstående tabel indeholder vejledende tærskler, som kan anvendes af revisionsmyndigheden ved fastsættelsen af væsentlighedstærskler til planlægningsformål og til rapportering af mangler. Forskellige tærskler kan overvejes, f.eks. afhængigt af, hvilken type kontroller der er tale om. Under alle omstændigheder skal vurderingen af væsentligheden i systemrevisioner også tage hensyn til kvalitative faktorer, foruden den simple kvantitative tilgang, der er foreslået her.

Fungerer godt. Kun mindre forbedringer kræves	Fungerer, men enkelte forbedringer er nødvendige	Fungerer delvist, men behov for betydelige forbedringer	Fungerer grundlæggende ikke
under 10 % undtagelser	under 25 % undtagelser	under 40 % undtagelser	over 40 % undtagelser

Når det fremgår af systemrevisionen, at den konstaterede afvigelse er højere end den væsentlighedstærskel, som revisionsmyndigheden har fastsat til den pågældende revision, betyder dette, at forvaltnings- og kontrolsystemet ikke opfylder det kriterium, der er fastsat for

¹⁵ http://www.issai.org/media/13196/issai_4100_e_.pdf

¹⁶ http://www.issai.org/media/13028/issai_1320_e_.pdf

¹⁷ http://www.issai.org/media/13064/issai_1450_e_.pdf

et højt sikkerhedsniveau. Som følge heraf må forvaltnings- og kontrolsystemet anses for at have et middel eller lavt sikkerhedsniveau med konsekvenser for fastlæggelsen af stikprøvestørrelsen i forbindelse med revisionerne af operationer.

Med hensyn til systemrevisioner af pålideligheden af data vedrørende programmets resultat bør revisionsmyndigheden vurdere, om der er gennemført effektive kontroller med indsamling, sammenfatning og rapportering af de pågældende data, og om de rapporterede opgjorte tal er forenelige med kildedataene.

Med hensyn til systemrevisioner af IT-systemers funktion er standarder vedrørende informationsteknologi ikke så veludviklede eller generelt anerkendte som på nogle andre revisionsområder. Som følge af manglen på almindeligt anerkendte standarder vedrørende informationssystemer har mange organisationer udviklet deres egne standarder. Der er imidlertid blevet gjort en indsats for at udvikle ensartede standarder for behandlings- og revisionsaktiviteter. Foruden COBIT (Control Objectives for Information and related Technology)¹⁸ omfatter de internationalt anerkendte standarder for informationssikkerhed, men er ikke begrænset til, standarden ISO/IEC 27001 ("Informationsteknologi – Sikkerhedsteknikker – Ledelsessystemer for informationssikkerhed – Krav") og ISO/IEC 27002 ("Informationsteknologi – Sikkerhedsteknikker – Regelsæt for styring af informationssikkerhed"), som senest blev genudsendt i 2013¹⁹. Revisionsmyndigheden kan også tage hensyn til andre relaterede nationale standarder²⁰.

3.3 Revision af operationer

Dette afsnit skal indeholde følgende oplysninger:

Beskrivelse af (eller henvisning til internt dokument om) den anvendte metode til udvælgelse af stikprøver i overensstemmelse med artikel 127, stk. 1, i forordning (EU) nr. 1303/2013 og artikel 28 i forordning (EU) nr. 480/2014 og andre specifikke procedurer, der er etableret med henblik på revision af operationer, navnlig i forbindelse med klassificering og behandling af konstaterede fejl, herunder mistanke om svig.

Stikprøvemethodologien (stikprøvemethode, stikprøveenhed og parametrene for beregning af stikprøvestørrelsen) fastsættes af revisionsmyndigheden ud fra et professionelt skøn og under hensyntagen til lovkravene og faktorer som populationens karakteristika og forventningen med hensyn til fejlforekomst og -variation. Forskellige stikprøvemetoder og deres respektive fordele samt overvejelser i forbindelse med anvendelsen af dem er beskrevet i Kommissionens vejledning om stikprøver²¹. Det bør regelmæssigt vurderes, om der er behov for at revidere stikprøvemethodologien, og navnlig før hver stikprøveudtagning.

I henhold til artikel 28, stk. 11, i Kommissionens delegerede forordning fastsættes konfidensniveauet for prøveudtagning på grundlag af det pålidelighedsniveau, der opnås gennem systemrevisionerne.

¹⁸ Oplysninger om COBIT kan fås på <http://www.isaca.org/Knowledge-Center/COBIT/Pages/Overview.aspx>

¹⁹ Yderligere oplysninger kan fås på <http://www.iso27001security.com/index.html> eller på ISO's websted (<http://www.iso.org/iso/home/standards/management-standards/iso27001.htm>).

²⁰ F.eks. "IT-Grundschutz Catalogues" fra det tyske forbundskontor for informationssikkerhed (BSI).

²¹ COCOF_08-0021-03, for øjeblikket under revision.

Sikkerhedsmodellens fuldstændige cyklus illustreres i skemaet i afsnit IV i denne vejledning.

Hvis flere programmer, der henhører under et fælles system, grupperes med henblik på stikprøveudtagning, anvendes et enkelt konfidensniveau. Det er muligt at anvende et stikprøvedesign, der er stratificeret pr. program, for at forbedre præcisionen eller muliggøre en mindre stikprøvestørrelse. Revisionskonklusioner er imidlertid normalt mulige for hele gruppen af programmer, ikke for de enkelte programmer, medmindre der blev udformet og anvendt stratificering for at opnå tilstrækkelig evidens til at drage konklusioner pr. separat gruppe.

Det forventes, at revisionsmyndigheden i revisionsstrategien beskriver den stratificeringstilgang, som den vil anvende i henhold til artikel 28, stk. 10, i Kommissionens delegerede forordning, som omfatter delpopulationer, der har lignende karakteristika, f.eks. operationer, der består af finansielle bidrag fra et program til finansielle instrumenter, genstande af høj værdi eller fonde (i tilfælde af multifondsprogrammer).

Kravene med hensyn til proportional kontrol af programmer er fastsat i artikel 148, stk. 1, i forordningen om fælles bestemmelser. Med hensyn til den praktiske gennemførelse af denne bestemmelse fastsætter artikel 28, stk. 8, i Kommissionens delegerede forordning, at revisionsmyndigheden fra den population, der skal udtages prøver af, kan udelukke de operationer, for hvilke betingelserne for den proportionale kontrol i henhold til artikel 148, stk. 1, i forordningen om fælles bestemmelser er opfyldt. I tilfælde af at den pågældende operation allerede er udvalgt i stikprøven, skal revisionsmyndigheden erstatte den ved hjælp af en egnet vilkårlig udvælgelse. Den letteste måde at gennemføre denne substitution på er at udvælge ekstra elementer i samme antal som dem, der blev udelukket fra stikprøven, ved hjælp af nøjagtig samme udvælgelsesmetode (enten vilkårlig udvælgelse eller udvælgelse med sandsynlighed proportional med udgifterne). Ved udvælgelsen af de nye elementer til stikprøven bør de elementer, der allerede indgår i stikprøven, og de elementer, der er omfattet af denne artikel, udelukkes fra populationen. Ekstrapolationen kan foretages som sædvanligt, uden at det må glemmes at korrigere populationens samlede udgifter med udgifterne i forbindelse med elementer i henhold til artiklen.

I artikel 28, stk. 14, i Kommissionens delegerede forordning fastsættes definitionen af samlet fejlprocent "*[...] som er summen af de forventede vilkårlige fejl og, hvis det er relevant, systembetingede fejl og ukorrigerede unormale fejl, divideret med populationen.*"

En systembetinget fejl svarer til en systembetinget uregelmæssighed som defineret i artikel 2, nr. 38), i forordningen om fælles bestemmelser. En unormal fejl er en fejl af ekstraordinær karakter, som påviseligt ikke er repræsentativ for populationen. En vilkårlig fejl²² er en fejl, som hverken er systembetinget eller unormal.

Den procedure, der er indført for klassificering af fejl, bør omfatte følgende elementer med hensyn til hver revision af operationer: i) der bør udarbejdes en rapport eller konklusion, som vedføjes revisionsarkivet med planlægningsdokumenter og andre dokumenter, der underbygger resultaterne, ii) denne rapport eller konklusion bør indeholde en fuldstændig

²² Dette begreb forudsætter, at det er sandsynligt, at tilfældige fejl i den reviderede stikprøve også er til stede i den ikke-reviderede population.

beskrivelse af resultaterne og omfatte alle elementer (betingelser eller faktisk situation, kriterier eller standard, fejlenes virkning og – navnlig – årsag) samt klassifikationen af hver fejl.

Den fejlprocent, der fremkommer på baggrund af revisionerne af operationer, skal anføres i den årlige kontrolrapport uden at fratække korrektioner. Revisionsmyndigheden vil imidlertid også beregne restfejlprocenten og tage hensyn til eventuelle korrigerende foranstaltninger, der er truffet med hensyn til uregelmæssigheder, som er konstateret ved udarbejdelsen af revisionserklæringen (jf. Kommissionens *vejledning om den årlige kontrolrapport og revisionserklæringen*, EGESIF 15_0002/2015, afsnit II.5 og II.9).

Den fremgangsmåde, som revisionsmyndigheden skal anvende med hensyn til ikke-statistisk stikprøveudtagning, skal opfylde kravene i artikel 127, stk. 1, i forordningen om fælles bestemmelser. Som det fremgår af artikel 28, stk. 3, i Kommissionens delegerede forordning, skal den tilfældige stikprøve, som revisionsmyndigheden har udtaget til sine revisioner af operationer, gøre det muligt for revisionsmyndigheden at ekstrapolere resultaterne til den population, som stikprøven var udtaget fra, også i tilfælde af at der anvendes en ikke-statistisk metode for stikprøveudtagning. Den nødvendige stikprøvestørrelse fastsættes af revisionsmyndigheden ud fra et professionelt skøn og under hensyntagen til det niveau af sikkerhed, der opnås gennem systemrevisionerne. Kravet om 5 % af operationerne og 10 % af udgifterne i artikel 127, stk. 1, i forordningen om fælles bestemmelser svarer efter Kommissionens opfattelse til det "bedst tænkelige scenarie" i form af en høj eller middel sikkerhed fra systemet (dvs. kategori 1 eller 2, da lovgiveren har fastsat disse krav som et minimum). I overensstemmelse med bilag 3 til ISA 530 skal stikprøvestørrelsen være desto større, jo højere revisorens vurdering af risikoen for væsentlig fejlinformation er. I denne henseende minder Kommissionen nedenfor om sin erklæring om artikel 127 i forordningen om fælles bestemmelser vedrørende ikke-statistisk indsamling af stikprøver²³:

"Kommissionen bemærker, at det [i] artikel 127, stk. 1, for så vidt angår spørgsmålet om ikke-statistisk indsamling af stikprøver, fastsættes, at stikprøverne skal dække mindst 5 % af de operationer, for hvilke der er anmeldt udgifter til Kommissionen i et regnskabsår, og 10 % af de udgifter, som er anmeldt til Kommissionen i et regnskabsår. Kommissionen bemærker endvidere, at det i Kommissionens retningslinjer for metoder til indsamling af stikprøver for revisionsmyndighederne i programmeringsperioden 2007-2013 står, at stikprøverne ved ikke-statistisk indsamling af stikprøver generelt ikke bør udgøre mindre end 10 % af operationerne. Kommissionen mener, at muligheden for reduktion af omfanget af stikprøver af operationer til 5 % udgør en risiko for, at prøverne ikke vil være tilstrækkeligt repræsentative og derfor vil indebære en svækkelse af revisionssikkerheden."

3.4 Revision af regnskaber

Dette afsnit skal indeholde følgende oplysninger:

Beskrivelse af revisionsstrategien for revision af regnskaber.

Revisionsmyndigheden bør give en kort beskrivelse af den revisionsstrategi, som den anvender til at revidere regnskaberne med henblik på at udarbejde en revisionserklæring for hvert regnskabsår.

²³ <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:C:2013:375:0002:0004:DA:PDF>

I dette afsnit bør revisionsmyndigheden redegøre for, hvordan den planlægger at sikre regnskaberne fuldstændighed, nøjagtighed og pålidelighed på grundlag af:

- sine systemrevisioner (navnlig de systemrevisioner, der er foretaget på atteringsmyndigheden, jf. artikel 29, stk. 4, i Kommissionens delegerede forordning)
- sine revisioner af operationer²⁴
- endelige revisionsberetninger fremsendt af Kommissionen og Revisionsretten
- sin vurdering af forvaltningserklæringen og den årlige sammenfatning
- karakteren og omfanget af den testning, der udføres på det regnskab, som atteringsmyndigheden forelægger for revisionsmyndigheden.

Med hensyn til sidstnævnte punkt bør revisionsmyndigheden beskrive, hvordan den agter at udføre sin endelige supplerende verificering af udkastet til attereret regnskab, inden den lovhjemlede frist den 15. februar, jf. *vejledningen om revision af regnskaber* (EGESIF_15_0016). Navnlig bør revisionsmyndigheden beskrive det arbejde, der er planlagt med hensyn til atteringsmyndighedens afstemning i tillæg 8 til regnskabet, herunder revisionsmyndighedens vurdering af tilstrækkeligheden af atteringsmyndighedens begrundelser for justeringerne i det pågældende tillæg og deres overensstemmelse med oplysningerne i den årlige kontrolrapport og i den årlige sammenfatning med hensyn til finansielle korrektioner, der er foretaget og afspejlet i regnskabet som en opfølgning på resultaterne af systemrevisionerne og revisionen af operationer og forvaltningsverificeringer, der er foretaget inden forelæggelsen af regnskabet.

3.5. Verificering af forvaltningserklæringen

Dette afsnit skal indeholde følgende oplysninger:

Henviing til de interne procedurer for verificering af de påstande, der er fremsat i forvaltningserklæringen, med henblik på revisionserklæringen.

Eftersom revisionsmyndigheden årligt skal afgive en erklæring om, hvorvidt det revisionsarbejde, der er udført, giver anledning til tvivl om de påstande, der er fremsat i forvaltningserklæringen, bør den indføre en procedure, som sikrer, at den modtager forvaltningserklæringen rettidigt, og at forvaltningserklæringen har taget hensyn til konklusionerne af revisioner og kontroller, der er udført af eller under tilsyn af revisionsmyndigheden.

²⁴ Revisioner af operationer gør det muligt at kontrollere nøjagtigheden af beløbene og fuldstændigheden af de tilsvarende udgifter i betalingsanmodningerne (og efterfølgende i regnskabet, hvis de findes fuldt ud lovlige og formelt rigtige). Det muliggør også afstemning af revisionssporet fra atteringsmyndighedens regnskabssystem helt ned til støttemodtagerens niveau/operationsniveauet, via eventuelle bemyndigede organer, et aspekt, der allerede er omfattet af løbende revisioner.

4. Planlagt revisionsarbejde

Dette afsnit skal indeholde følgende oplysninger:

- *Beskrivelse af og begrundelse for revisionsprioriteterne og de specifikke mål i forbindelse med det aktuelle regnskabsår og de efterfølgende to regnskabsår og redegørelse for forbindelsen mellem resultaterne af risikovurderingen og det planlagte revisionsarbejde.*
- *Vejledende tidsplan for revisionsopgaver i forbindelse med det aktuelle regnskabsår og de efterfølgende to regnskabsår for systemrevisioner (herunder revisioner med særligt sigte på specifikke tematiske områder):*

Myndigheder/ organer eller specifikke tematiske områder, der skal revideres	CC I	OP - tite l	Ansvarligt revisionsorgan	Resultat af risikovurdering	20xx Revisionens mål og rækkevidde	20xx Revisionens mål og rækkevidde	20xx Revisionens mål og rækkevidde

En beskrivelse af og begrundelse for de kriterier, der er anvendt til at fastsætte revisionsprioriteterne, bør indgå. Resultaterne af risikovurderingen bør være det væsentligste grundlag for prioriteringen af den planlagte systemrevision.

Det anbefales, at revisionsmyndigheden udarbejder en generel plan for hele programmeringsperioden, som dækker forvaltnings- og kontrolsystemet som helhed, for at få rimelig sikkerhed for dets effektivitet, ved siden af den obligatoriske detaljerede "rullende" planlægning, der indeholder prioriteterne for det aktuelle regnskabsår og de efterfølgende to regnskabsår. Bilag V indeholder vejledende tidsplaner for revisionsmyndighedens arbejde vedrørende ét regnskabsår.

5. Ressourcer

Dette afsnit skal indeholde følgende oplysninger:

- *Organisationsplan for revisionsmyndigheden og oplysninger om dens forbindelser til andre revisionsorganer, der foretager revisioner (jf. artikel 127, stk. 2, i forordning (EU) nr. 1303/2013), hvis det er relevant.*
- *Angivelse af planlagt tildeling af ressourcer i forbindelse med det aktuelle regnskabsår og de efterfølgende to regnskabsår.*

Revisionsstrategien bør angive de menneskelige ressourcer i revisionsdage, der er til rådighed (eller skal mobiliseres) for at opnå dens mål i de kommende år²⁵, herunder ressourcerne hos

²⁵ Denne angivelse skal helst være baseret på en analyse af arbejdsbyrden under hensyntagen til overlappningen af de to programmeringsperioder (2007-2013 og 2014-2020).

andre revisionsorganer og outsourcete revisionsaktiviteter. Det anbefales særskilt at angive de revisionsdage, der er til rådighed hos revisionsmyndigheden, andre revisionsorganer og outsourcete aktiviteter. En angivelse af revisionsdage, der er til rådighed pr. revisionstype (systemrevision, revision af regnskaber og revision af operationer) bør medtages.

Det er vigtigt at sørge for tilstrækkelige ressourcer fra begyndelsen af programmeringsperioden. Det kunne overvejes at anvende teknisk bistand som en mulighed for at imødekomme behovene. Det anbefales at have en langtidsplanlægning, således at fremtidige krav inden for ansættelse, uddannelse og løbende faglig udvikling kan planlægges hensigtsmæssigt. Anvendelsen af specialkvalifikationer, der måtte være behov for, bør identificeres og planlægges, dvs. hvor der påtænkes outsourcing.

I tilfælde af, at revisionsmyndigheden og revisionsorganerne er de samme som i forbindelse med programmeringsperioden 2007-2013, er det vigtigt, at der også planlægges tilstrækkelige ressourcer med hensyn til den igangværende periode. Revisionsmyndigheden bør derfor bekræfte, at de anførte ressourcer er tilgængelige ud over de ressourcer, der er tildelt det resterende revisionsarbejde til den løbende programmeringsperiode, under hensyntagen til, at arbejdsbyrden i forbindelse med afslutningen af programmerne for 2007-2013 mest vil berøre de to sidste år af den første strategi for perioden 2014-2020, dvs. 2015 og 2016.

Med hensyn til revisionsressourcer findes der en vejledning i INTOSAI's europæiske retningslinjer for anvendelsen nr. 11 og IIA-standarderne.

III. EKSEMPEL PÅ EN SKABELON TIL ET RISIKOVURDERINGSSKEMA (SKAL TILPASSES AF REVISIONSMYNDIGHEDEN)

Program CCI	Organ	Iboende risikofaktorer ²⁶						Pointsum for iboende risiko (maksimalt: 100 %)	Kontrolrisikofaktorer ²⁷				Pointsum for kontrolrisiko (maksimalt: 100 %) ²⁸	Pointsum for risici (iboende risiko * kontrolrisiko)
		Budgetbeløb	Organisationens kompleksitet ²⁹	Kompleksiteten af regler og procedurer	Mange forskellige komplekse operationer ³⁰	Risikobetonede støttemodtagere ³¹	Utilstrækkeligt personale og/eller mangel på kompetencer på centrale områder ³²		...	Grad af ændring fra 2007-2013 ³³	Kvalitet af interne kontroller (centrale krav fra vejledningen vedrørende vurderingen af forvaltnings- og kontrolsystemer i medlemsstaterne) ³⁴			
									f.eks. M.1	M.8		
2014xy	Forvaltningsmyndighed													
	Bemyndiget organ 1													

²⁶ For hver faktor vurderes risikoen ved hjælp af en skala, som sikrer, at den maksimale pointsum for den iboende risiko er 100 %. Med fire risikofaktorer kan skalaen være: høj: 25 %; middel: 12,5 %; lav: 6,25 %. Med flere risikofaktorer skal denne skala ændres i overensstemmelse hermed. Nogle af faktorerne finder i givet fald ikke anvendelse på et givet organ; i dette tilfælde skal skalaen også tilpasses for at sikre, at pointsummen for den iboende risiko for dette organ kan nå op på 100 %.

²⁷ For hver faktor vurderes risikoen ved hjælp af en skala, som sikrer, at den maksimale pointsum for kontrolrisikoen er 100 %. Med to risikofaktorer vil skalaen være: høj: 50 %; middel: 25 %, lav: 12,5 %. Med flere risikofaktorer skal denne skala ændres i overensstemmelse hermed.

²⁸ Pointsummen for kontrolrisiko fremkommer ved sammenlægning af de point, der er givet for hver af kontrolrisikofaktorerne. I eksemplerne nedenfor er det højeste antal point for "grad af ændring fra 2007-2013" 50 %, og det højeste antal point for "kvalitet af interne kontroller (...)" er også 50 %, dvs. en maksimal pointsum på 100 %. Dette skal selvfølgelig tilpasses antallet af kontrolrisikofaktorer, som revisionsmyndigheden vælger at tage hensyn til i risikovurderingen.

²⁹ Kompleksiteten kan skyldes antallet af aktører/ bemyndigede organer, der er involveret, og/eller deres forhold til hinanden (f.eks. en mindre forvaltningsmyndighed, der er ansvarlig for at føre tilsyn med flere bemyndigede organer, eller en ny forvaltningsmyndighed, der er ansvarlig for at føre tilsyn med erfarne bemyndigede organer, som har den faktiske beføjelse i forbindelse med forvaltningen af programmet).

³⁰ Operationernes kompleksitet kan stå i forbindelse med bl.a. finansielle instrumenter, offentlige indkøb og statsstøtte, hvor der forekommer en høj grad af skøn og vurdering. Der skal redegøres nærmere for den specifikke situation, der gør sig gældende for hvert program, på et særskilt ark med krydsreference til risikovurderingsskemaet.

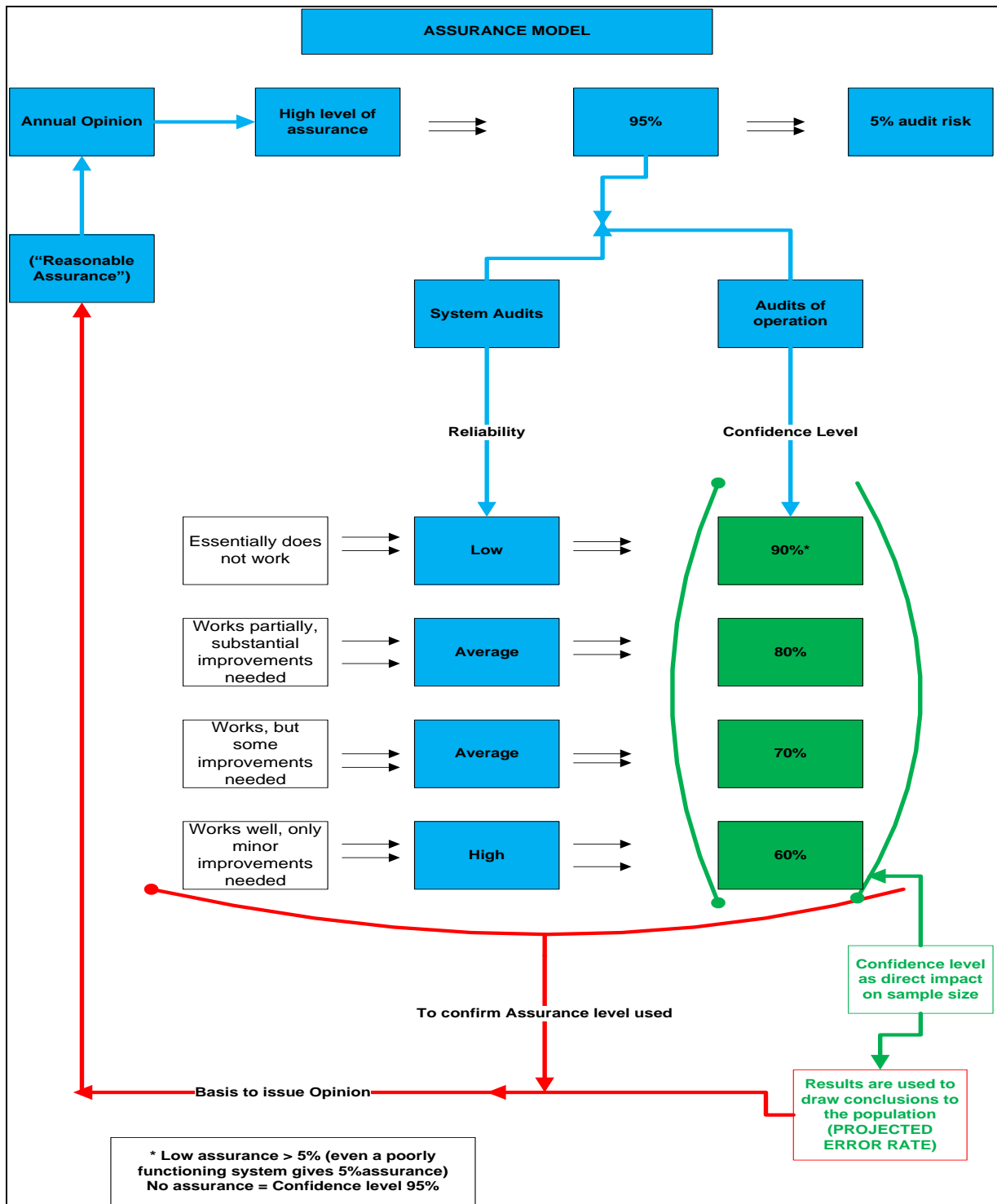
³¹ Støttemodtagere uden erfaring med fondsbestemmelserne og/eller støttemodtagere med høje fejlforekomster i tidligere revisioner.

³² Der skal redegøres nærmere for den specifikke situation med hensyn til menneskelige ressourcer, der er tildelt programmets myndighed, på et særskilt ark med krydsreference til risikovurderingsskemaet.

³³ For eksempel: ingen ændringer = 12,5 %; nogle ændringer = 25 %, væsentlige ændringer eller helt nyt system = 50 %.

³⁴ Vurdering baseret på revisionsresultater fra perioden 2007-2013 eller processen med at vurdere, om udpegelseskriterierne er overholdt. For eksempel: Kategori 1: 5 %, kategori 2: 20 %, kategori 3: 35 %, kategori 4: 50 %.

IV. SIKKERHEDSMODEL



V. VEJLEDENDE TIDSPLANER FOR REVISIONSARBEJDE

