|  |  |
| --- | --- |
|  | EURÓPSKA KOMISIA  GENERÁLNE RIADITEĽSTVO PRE POĽNOHOSPODÁRSTVO A ROZVOJ VIDIEKA  Riaditeľstvo H. Vierohodnosť a audit  **H.5 Vierohodnosť a finančný audit** |

V Bruseli 19. júla 2017

**PRÍLOHA 5 K USMERNENIU 2**

**o HODNOTENÍ CHÝB**

**Obsah:**

1. Všeobecné poznámky
2. Preskúmanie systému vnútornej kontroly (ICS)
3. Testovanie vecnej správnosti

3.1. Testovanie vecnej správnosti – štatistická metóda

3.1.1. *Výpočet miery nesúladu (IRR)*

3.1.2. *Výpočet miery chybovosti (ERR)*

3.2. Testovanie vecnej správnosti – neštatistická metóda

1. Finančné zosúhlasenie
2. Celkové hodnotenie chýb

# Všeobecné poznámky

Odchýlky: V priebehu celého auditu zistené nedostatky v systéme vnútornej kontroly, chyby a nesprávnosti v transakciách treba zvážiť pri stanovení celkových výsledkov auditu takto:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Kroky v rámci auditu** | **Metóda** | **Typ odchýlky/chyby** | **Zohľadnené v záveroch ako:** | **Časť audítorského výroku** |
| Preskúmanie systému vnútornej kontroly | Testy postupov | Nedostatok: nedodržanie akreditačných kritérií alebo požiadaviek na konkrétny systém a/alebo postup. | Bodové hodnotenie: klasifikácia v maticiach na akreditáciu/systém vnútornej kontroly (ICS) (založená na tom, či ide o významný/nevýznamný nedostatok) PLUS akékoľvek chyby zistené pri testovaní súladu (⇒ ktoré je potrebné považovať za známe chyby v celkovej chybe v rámci celkového stanoviska) | – o účinnosti ICS |
| Testovanie súladu (test kontrol) | Ako je uvedené PLUS pri kontrole nie je možné odhaliť žiadnu zistenú finančnú chybu |
| Potvrdenie ročnej účtovnej závierky | Testovanie vecnej správnosti výdavkov (so zohľadnením platby, účtovníctva a vykazovania) | Nadhodnotené sumy zistené v priebehu testovania vecnej správnosti všetkých zložiek (všetky výnimky, ktoré viedli k chybe v platbe pre príjemcu alebo účtovníctve/vo vykazovaní a zostali nezistené a neopravené). | Výpočet miery chybovosti: miera chybovosti – ERR (celková predpokladaná chybovosť – TPE/najpravdepodobnejšia miera chybovosti – MLE) na úrovni fondu (⇒ zohľadní sa v celkovej chybe v rámci celkového stanoviska). | – o úplnosti, presnosti a pravdivosti ročnej účtovnej závierky |
| Testovanie vecnej správnosti iných ako operačných transakcií/malých súborov | Pokiaľ ide o pohľadávky a záruky/zábezpeky, významné môžu byť podhodnotené aj nadhodnotené sumy, a preto je potrebné brať ich do úvahy v závislosti od príslušného typu transakcie (nový prípad, oprava, vymáhanie, vydanie alebo blokovanie záruky atď.) | Výpočet chýb v konkrétnom súbore (⇒ zohľadní sa samostatne od celkovej chyby, avšak v rámci celkového stanoviska) |
| Finančné zosúhlasenie | Nesprávnosti zistené pri zosúhlasovaní ročných účtovných závierok s priebežnými vyhláseniami. Zohľadňujú sa vyhlásenia, ktoré sa vzťahujú na výdavky aj na príjmy. Zohľadňuje sa výška nesprávnosti. | Záver v prípade významných/nevýznamných nesprávností v účtoch (výška chýb sa má zohľadniť v celkovej chybe v rámci celkového stanoviska) |
| Potvrdenie zákonnosti a riadnosti výdavkov | Testovanie vecnej správnosti žiadostí (do fázy potvrdenia a schválenia) a následné kroky po realizácii platby | Odchýlky v sumách, ktoré platobná agentúra označila za oprávnené na základe postupov potvrdzovania a schvaľovania (vrátane administratívnych kontrol a kontrol na mieste, ak boli potrebné) – výpočet pokút sa v tejto fáze nezohľadňuje – zohľadnené musia byť všetky zložky vyplatené počas účtovného obdobia, v prípade ktorých sa vykonáva testovanie vecnej správnosti. | Výpočet miery nesúladu: miera nesúladu – IRR (predpokladaná miera nesúladu – PIR) a horná hranica predpokladaného nesúladu (UPI) na úrovni súboru a potom posúdenie na úrovni fondu | – o zákonnosti a riadnosti výdavkov |
| Potvrdenie kontrolných štatistík a stanovisko k vyhláseniu hospodáriaceho subjektu | Zosúhlasenie kontrolných štatistík (+ testovanie vecnej správnosti až do fázy potvrdzovania a schvaľovania, pozri vyššie) | Nesprávnosti zistené pri zosúhlasovaní kontrolných štatistík s príslušnými údajmi/informačnými systémami platobnej agentúry a medzi týmito údajmi/systémami a výsledkami kontroly. | Záver, či boli zistené významné/nevýznamné nesprávnosti z pohľadu zákonnosti a riadnosti (výška chýb sa zohľadní v celkovom stanovisku k vyhláseniu hospodáriaceho subjektu a kontrolným štatistikám) + posúdenie miery rizika (IRR – pozri vyššie) | – o tvrdeniach uvedených vo vyhlásení hospodáriaceho subjektu a kontrolných štatistikách |

# Preskúmanie systému vnútornej kontroly

Výsledky hodnotenia systému vnútornej kontroly (ICS) zahŕňajú interpretáciu výsledkov preskúmania systému vnútornej kontroly aj testu kontrol. Prvým krokom v preskúmaní ICS je rozdeliť a posúdiť postupy a kontroly so zohľadnením jednotlivých cieľov auditu (pozri prílohu 4). Na účely vyvodenia záveru o účinnosti celkového ICS je potrebné vykonať celkové hodnotenie.

Akákoľvek finančná chyba vyplývajúca z testovania súladu (a neopravená platobnou agentúrou) by mala byť považovaná za známu chybu pri výpočte celkovej chyby v rámci celkového stanoviska.

Aj keď nasledujúce kroky nie sú založené na štatistickom výbere vzorky, odporúčajú sa na správne vyhodnotenie výsledkov testovania súladu:

* 1. krok: Stanoví sa **„miera výskytu/výberový podiel“** – (**SR**) na úrovni vzorky:



keď

* d predstavuje počet nedostatočne vykonaných kontrol v danej položke vzorky (žiadosť/transakcia),
* C predstavuje počet overených kontrol v prípade danej položky vzorky (žiadosť/transakcia) a
* n predstavuje veľkosť vzorky.

Úroveň SR sa potom porovná s prijateľnou mierou chybovosti pevne stanovenou certifikačným orgánom vo fáze plánovania. Prijateľná miera chybovosti sa môže pohybovať od 2 do 20 %, ako je uvedené v oddiele 1.2 prílohy 2. Odporúča sa však, aby certifikačný orgán obmedzil prijateľnú chybovosť do výšky maximálne 10 %.

Treba uviesť, že odchýlky v tejto fáze naznačujú nedostatky v kontrolnom systéme, ktoré nemusia nutne viesť k vzniku finančného rizika pre fond. Predstavujú však dôležitý prvok pre hodnotenie systému vnútornej kontroly a zvyškového rizika.

**Pozn.** Táto fáza je pre certifikačný orgán nepovinná. Ďalšia fáza môže byť založená na odbornom úsudku certifikačného orgánu.

* 2. krok: Interpretujú sa výsledky výberu vzorky:

ICS sa vyhodnotí pomocou systému klasifikácie uvedeného v usmernení (oddiel 5). Vzťah medzi spoľahlivosťou systému vnútornej kontroly a výsledkami testov kontrol[[1]](#footnote-2):

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Predpoklady ku koncepcii a vykonávaniu pred testom kontrolného systému | Výsledok testu kontrol/stupeň spoľahlivosti | | | |
| ***Žiadne výnimky*** | ***Niekoľko menších výnimiek*** | ***Závažné výnimky\**** | ***Rozsiahle zlyhanie\**** |
| funguje dobre | vysoká | stredne vysoká | nízka/nulová | nulová |
| funguje | stredne vysoká | stredná/nízka | nízka/nulová | nulová |
| funguje čiastočne | nízka | nízka/nulová | nízka/nulová | nulová |
| nefunguje | nulová | nulová | nulová | nulová |

\*Znamená výberový podiel, ktorý je vyšší než prijateľná chybovosť (úroveň významnosti) vopred vymedzená certifikačným orgánom v stratégii auditu.

V hodnotení by sa mala brať do úvahy úroveň významnosti akýchkoľvek zistených odchýlok.

Ak sa opakujú nedostatky z predchádzajúceho rozpočtového roka a neexistujú dôkazy o nápravných opatreniach prijatých platobnou agentúrou, certifikačný orgán môže rozhodnúť o znížení stupňa hodnotenia, a to v závislosti od závažnosti porušenia a (potenciálneho) finančného vplyvu.

Certifikačné orgány by mali jasne uviesť počet formálnych chýb zistených v každej vzorke. Formálna chyba je chyba bez finančného vplyvu (úhrada je v podstate správna, pokiaľ ide o sumu), ale predstavuje transakciu, pri ktorej zlyhala jedna alebo niekoľko kontrol (napr. žiadosť nie je schválená na správnej úrovni). Certifikačné orgány musia výslovne potvrdiť, že zistené formálne chyby nemajú žiadny finančný vplyv.

Certifikačný orgán by mal okrem kvantitatívnej analýzy zistených chýb vykonať aj kvalitatívnu analýzu týchto chýb. Zistené chyby (akokoľvek malé) môžu napríklad poukazovať na vážne nedostatky a/alebo porušenie predpisov EÚ v oblasti kontroly, ktoré si vyžadujú osobitnú pozornosť certifikačného orgánu a/alebo vykonanie ďalších testov.

Výsledky uvedeného hodnotenia:

* budú bodovo ohodnotené v maticiach, porovnaj oddiely 5.3, 5.4, 11.3 a 11.4 usmernenia.
* určia konečný rozsah testovania vecnej správnosti.

# Testovanie vecnej správnosti

## Testovanie vecnej správnosti - štatistická metóda

### **Výpočet miery nesúladu (IRR)** – testovanie vecnej správnosti až do fázy potvrdenia a schválenia

Výsledky výberu vzorky pre vzorku na úrovni súboru, ktorá bola predmetom testovania vecnej správnosti, musia byť najskôr **vyhodnotené až do fázy potvrdenia a schválenia** (t. j. pred uplatnením pokút). Cieľ tohto hodnotenia je trojaký:

* umožňuje hodnotenie zákonnosti a riadnosti transakcií, ktoré boli potom vykázané ako výdavky,
* umožňuje hodnotenie miery rizika: možný finančný vplyv na fond (zohľadní sa pre stanovisko k vyhláseniu hospodáriaceho subjektu) a
* uľahčuje hodnotenie systému vnútornej kontroly, pokiaľ ide o kľúčové kontrolné činnosti, najmä kontroly na mieste, ale aj administratívne kontroly; vykoná sa prostredníctvom potvrdenia výsledkov testovania súladu.

Hodnotenie miery nesúladu sa vykonáva na úrovni súboru (IACS a mimo IACS).

Ak sa opätovné overovanie kontrol na mieste týka viacerých opatrení, t. j. certifikačný orgán kontroluje všetky programy/opatrenia vykázané daným príjemcom, opätovné overovanie jednotlivých opatrení sa započíta voči vzorke certifikačného orgánu, ak takto pôvodne postupovala platobná agentúra. Chyby zistené v každom opätovnom overení sa premietnu do celého súboru. Certifikačný orgán by mal vykonať opätovné overenie pôvodného postupu platobnej agentúry – ak platobná agentúra kontroluje iba jeden program/opatrenie žiadosti príjemcu, certifikačný orgán prijme rovnaký postup alebo naopak.

* ***1. krok: Potvrdenie veľkosti vzorky a počiatočných parametrov:***

Bude potrebné posúdenie a dodatočný výber vzorky, ako sa uvádza v bode 7 písm. a) prílohy 2.

* ***2. krok: Hodnotenie miery rizika (za predpokladu kladného výsledku kroku 1):***

**Hodnotenie rizika** vychádza z analýzy týchto dvoch prvkov:

1. Hodnotenie ICS, najmä vo fáze potvrdzovania a schvaľovania, a zohľadnenie prvkov, ktoré nemožno kvantifikovať (napr. kvalita LPIS alebo iných systémov používaných na stanovenie oprávnenosti platby), a výsledku testu kontrol a testovania súladu. V záveroch by mala byť zohľadnená úroveň významnosti akýchkoľvek zistených odchýlok.
2. Výpočet chyby pre IRR na úrovni súboru

* Pomocou jednoduchého náhodného výberu vzorky

**Odhad priemeru na jednotku (absolútne chyby)**

Priemerná chyba na operáciu zistená vo vzorke sa vynásobí počtom operácií v súbore, pričom výsledkom je predpokladaná chybovosť:

**Odhad pomeru (miery chybovosti)**

Priemerná miera chybovosti zistená vo vzorke sa vynásobí účtovnou hodnotou na úrovni súboru:

Vzorce na výpočet presnosti a hornej hranice chybovosti sú k dispozícii v prílohe 2.1 k usmerneniu 2.

* Štandardný prístup MUS

V prípade použitia štandardného prístupu MUS sa predpokladaná chybovosť v prípade neúplnej vrstvy počíta takto:

Presnosť sa počíta takto:

Pomocou predpokladanej chybovosti a presnosti sa vypočíta horná hranica chybovosti. Vzorce sú k dispozícii v prílohe 2.1 k usmerneniu.

V prípade konzervatívneho prístupu MUS si prečítajte oddiel 3.1.2. tohto usmernenia.

1. Hodnotenie chýb pre IRR a kvantifikácia možného finančného vplyvu vo fáze potvrdenia a schválenia (pred uplatnením pokút). Výsledkom je miera nesúladu (IRR) stanovená podľa pravidiel platných pre konkrétnu techniku výberu vzorky (pozri ďalej a prílohu 5.1).

IRR je určovaná kumuláciou nesprávností zistených vo fáze potvrdenia a schválenia, najskôr vo fáze transakcie a potom v celej vzorke (zlyhania systému vnútornej kontroly pre administratívne overovanie a overovanie kontrol na mieste – primárna úroveň kontroly). Je založená na porovnaní platieb, ktoré platobná agentúra potvrdila a určila ako oprávnené pred uplatnením pokút[[2]](#footnote-3) (platby zaznamenané platobnou agentúrou a následne uvedené v príslušných kontrolných údajoch), s platbami, o ktorých sa certifikačný orgán domnieva, že mali byť potvrdené, ako je uvedené v oddiele 14.1 (stav odchýlky) usmernenia. Odchýlka sa najskôr vypočíta na úrovni transakcie (čistá odchýlka na transakciu – certifikačný orgán môže pre konkrétnu transakciu započítať nadhodnotenia a podhodnotenia v prípade jednotlivých skupín plodín na úrovni režimu). Potom sa všetky odchýlky (medzi tým, čo našli certifikačný orgán a platobná agentúra na úrovni konkrétneho režimu, do výšky platobných nárokov, ktoré má poľnohospodár k dispozícii, alebo nahlásených hektárov pre krajiny využívajúce režim jednotnej platby na plochu alebo iné režimy podpory viazanej na plochu) na jednotlivý režim/opatrenie v prípade kontrolovaného príjemcu sčítajú a extrapolujú na celý základný súbor. Ak certifikačný orgán zistil podhodnotenú sumu vyplývajúcu z jeho opätovného overenia, ktorej výsledkom bola nižšia platba, chyba (rozdiel) na účely hodnotenia chýb sa vykáže ako 0. Certifikačný orgán by ale aj tak mal podať správu o zistení a žiadať, aby platobná agentúra chybu opravila. Ak navyše platobná agentúra opraví chybu pred platbou, ale certifikačný orgán túto chybu identifikoval ako odchýlku medzi platbami, ktoré platobná agentúra potvrdila a určila ako oprávnené, a platbami, o ktorých sa certifikačný orgán domnieva, že mali byť potvrdené, hodnota pred opravou by sa mala považovať za účtovnú hodnotu transakcie na účely hodnotenia chýb.

Hodnotenie sa uskutočňuje porovnaním TPE (celkovej predpokladanej chybovosti) alebo PIR (predpokladanej miery nesúladu) a UEL (hornej hranice chybovosti) alebo UPI (hornej predpokladanej miery nesúladu) s úrovňou významnosti. Všeobecne platí, že ak sú oba ukazovatele (UPI a PIR) nižšie než úroveň významnosti, dôkazy potvrdzujú záver, že riziko je nevýznamné. Na druhej strane, ak je predpokladaná miera nesúladu (PIR) vyššia než úroveň významnosti, riziko sa považuje za významné. Ak významnosť prevyšuje len horná predpokladaná miera nesúladu (UPI), výsledky sú nepresvedčivé a certifikačný orgán by mal vykonať dodatočné audítorské postupy; v opačnom prípade sa riziko pre fond vyhodnotí na úrovni UPI (pozri prílohu 5.1).

Ak certifikačný orgán vytvorí pre IACS a mimo IACS samostatné súbory v rámci fondu, musí sa vykonať štatistické hodnotenie chýb (extrapolácia) na úrovni súboru (porovnanie s hrubými výdavkami, ktoré platobná agentúra určila ako oprávnené). Na tejto úrovni by sa mala posúdiť aj potreba dodatočných prác. Certifikačný orgán by mal pri vyvodzovaní záverov pre stanovisko na úrovni fondu brať do úvahy celkové hodnotenie chýb, a teda analýzy kumulatívnych výsledkov dosiahnutých na úrovni súboru a porovnať ich s hrubými výdavkami na úrovni fondu.

Na základe výsledkov možno vyvodiť tieto závery:

* Ak pre oba súbory výsledok testovania vecnej správnosti potvrdil pôvodný predpoklad certifikačného orgánu (PIR, UPI a dosiahnutá presnosť boli nižšie než významnosť).
* Ak bol vykonaný dostatočný audit, pokiaľ ide o určenie miery nesúladu (príloha 5.1).
* Celkovú chybu a celkovú predpokladanú chybovosť nemožno stanoviť pomocou hodnotenia konsolidovaných štatistických chýb, pretože transakcie IACS a mimo IACS sa považovali za samostatné súbory. Pri vyvodzovaní záverov pre stanovisko certifikačného orgánu na úrovni fondu však možno vziať do úvahy súčet predpokladanej chybovosti (alebo najpravdepodobnejšej miery chybovosti– MLE) a celkových chýb (je potrebné porovnanie s hrubými výdavkami na úrovni fondu.

Na účely potvrdenia alebo odmietnutia tvrdení vo vyhlásení hospodáriaceho subjektu a kontrolných štatistík môžu výsledky pri použití rovnakej PIR a UPI, ako je uvedené vyššie, patriť do jedného z týchto scenárov:

* Scenár 1: Hodnotenie miery rizika potvrdzuje kontrolné štatistiky.

Tento prípad nastane, ak sú splnené tieto kritériá:

* certifikačný orgán vyhodnotil ICS ako účinný (nevedie k možným závažným finančným nesprávnostiam) a
* predpokladaná IRR (PIR) a UPI sú nižšie než 2 % výšky výdavkov[[3]](#footnote-4).

V týchto prípadoch bude riziko pre fond obmedzené na UPI.

* Scenár 2: Hodnotenie miery rizika naznačuje možné významné nesprávnosti.

Tento prípad nastane, ak:

* certifikačný orgán vyhodnotil ICS ako nedostatočný (náchylný na možné závažné finančné nesprávnosti) a/alebo
* predpokladaná IRR (PIR) je vyššia než 2 % výšky výdavkov[[4]](#footnote-5).
* Scenár 3: Výsledky hodnotenia miery rizika sú nepresvedčivé a certifikačný orgán to bude musieť zohľadniť vo svojom stanovisku k vyhláseniu hospodáriaceho subjektu.

Ide najmä o tieto prípady:

* certifikačný orgán vyhodnotil ICS ako účinný/neúčinný a
* predpokladaná IRR (PIR) je nižšia než 2 %, ale UPI je vyššia než 2 %.

Certifikačný orgán sa môže rozhodnúť, že buď vykoná dodatočné audítorské postupy, alebo odhadne riziko pre fond na úrovni UPI. Certifikačný orgán by mal okrem už uvedených skutočností pre svoje stanovisko k vyhláseniu hospodáriaceho subjektu zvážiť aj vlastné hodnotenie zosúhlasenia kontrolných štatistík s podkladovými údajmi a výsledkami kontrol. Pri tomto overovaní by sa mal riadiť pravidlami testovania súladu vysvetlenými v oddiele 16.2 usmernenia.

### **Výpočet miery chybovosti (ERR), konsolidácia chýb, prehodnotenie spoľahlivosti ICS**

Tento oddiel sa venuje interpretácii výsledkov výberu vzorky na testovanie vecnej správnosti (testovanie výpočtu platby, účtovníctva a vykazovania) – potvrdzovaniu ročnej účtovnej závierky.

Cieľom hodnotenia chýb v tejto fáze je určiť finančný vplyv na fond. Je potrebné zvážiť všetky nadhodnotené sumy zistené v priebehu testovania vecnej správnosti všetkých zložiek (t. j. všetky odchýlky, ktoré viedli k preplatku pre príjemcu a zostali nezistené, pričom neboli opravené pred úhradou ani v zisteniach certifikačného orgánu).

Finančný vplyv je kvantifikovaný v miere chybovosti (ERR), ktorá sa vzťahuje na finančný vplyv na fond v dôsledku nadhodnotení. V prípade štatistického výberu vzorky sa stanoví celková predpokladaná chybovosť (TPE) a horná hranica chybovosti (UEL).

Výsledky hodnotenia chýb v tejto fáze sa používajú na podporu stanoviska k úplnosti, presnosti a pravdivosti ročnej účtovnej závierky a k potvrdeniu ICS.

Táto miera chybovosti sa počíta na úrovni prvého cieľa auditu (na úrovni fondu).

1. Výpočet chyby pre ERR s konzervatívnym prístupom MUS

Ak sa **zistia nesprávnosti**, certifikačný orgán musí prepočítať priemernú výšku nesprávnosti na celý súbor, t. j. na fond. Tento úkon je potrebné vykonať na úrovni, na ktorej certifikačný orgán vybral vzorku:

* + 1. Výpočet **percentuálneho podielu chýb (Tp)** alebo **ERR** – za každú vybranú vzorku:

x 100 %, keď ***Bv*** = účtovná hodnota a ***Av*** = auditovaná hodnota

* + 1. **Predpokladaná nesprávnosť** alebo relatívna chyba:

**Pm = Tp x Si** [ak je účtovná hodnota nižšia než interval]

**Pm = (Bv – Av)** [ak je účtovná hodnota vyššia než interval; bez výpočtu percentuálneho podielu]

* + 1. **Celková odhadovaná nesprávnosť zodpovedajúca najpravdepodobnejšej miere chybovosti (MLE)** je súčet všetkých predpokladaných nesprávností (súhrn extrapolovaných náhodných chýb). Ide o ekvivalent celkovej predpokladanej chybovosti (TPE).
    2. **Horná hranica predpokladanej nesprávnosti (UEL)** je MLE + základná presnosť (**Bp**) + kumulatívna opravná položka pre riziko spojené s výberom vzorky (**Ia**).

**Bp = RF x Si**

Opravná položka sa stanoví len vo vzťahu k logickým jednotkám vzorky s vykázanými sumami, ktoré sú nižšie, než je výberový interval. Ak sa položka vzorky rovná výberovému intervalu alebo je väčšia, možno s určitosťou stanoviť stupeň výskytu chýb pre interval a ďalšia opravná položka nie je potrebná.

**Ia** = [RF(n+1) – RF(n) – 1] x Pm

Na stanovenie kľúčových parametrov na hodnotenie chýb (Bp, Ia, MLE a UEL) sa zvyčajne používa špeciálny softvér IT (napr. ACL, IDEA).

1. Hodnotenie chýb pre ERR

Hodnotenie chýb sa vykonáva na úrovni fondu a malo by zahŕňať tieto kroky (Pozn. Predpokladá sa, že neexistujú žiadne známe chyby ani anomálie):

* ***1. krok: Potvrdenie veľkosti vzorky a počiatočných parametrov:***

Vyhodnotenie a postup pri dodatočnom výbere vzorky sa budú riadiť postupom opísaným v bode 7 písm. a) prílohy 2. V tejto fáze musí certifikačný orgán zvážiť parametre výberu vzorky na úrovni súboru.

* ***2. krok: Záver týkajúci sa hodnotenia chýb:***

Záver bude musieť byť stanovený na úrovni fondu.

* + Ak najpravdepodobnejšia miera chybovosti (MLE) < horná hranica chybovosti (UEL) < významnosť, možno konštatovať, že chyby na úrovni fondu sú pod úrovňou významnosti. Certifikačný orgán by mal pri vyvodzovaní záverov brať do úvahy celkové hodnotenie chýb.
  + Ak najpravdepodobnejšia miera chybovosti (MLE) < významnosť < horná hranica chybovosti (UEL), neexistujú dostatočné dôkazy na podporu hypotézy, že súbor nie je významne nesprávny. Možné sú dva scenáre:
    - Ak boli vykonané dostatočné testy (potvrdené v kroku č. 1), **nevyžadujú sa žiadne dodatočné práce (pokiaľ ide o testovanie vecnej správnosti)** a certifikačný orgán bude musieť vyvodiť príslušný záver s prihliadnutím na celkové hodnotenie chýb (pozri oddiel 9).
    - V prípade, že testy certifikačného orgánu boli nedostatočné, pozri krok č. 1.
  + Ak najpravdepodobnejšia miera chybovosti (MLE) > významnosť, možno konštatovať, že v súbore sa vyskytuje významná chyba.

**Za predpokladu, že bol dodržaný krok č. 1, certifikačný orgán bude musieť vo svojom stanovisku uviesť príslušný záver a platobná agentúra bude musieť prijať nápravné opatrenia týkajúce sa zistených nesprávností aj hlavných príčin chýb.**

#### **Prehodnotenie pôvodnej spoľahlivosti systému vnútornej kontroly**

Počiatočné uistenie získané z ICS by malo byť prehodnotené v každej z týchto situácií:

* celková predpokladaná chybovosť (TPE) je vyššia než úroveň významnosti,
* UEL presahuje úroveň významnosti, aj keď TPE zostáva pod úrovňou významnosti,
* TPE je vyššia než očakávaná chyba (AE).

Pre každý z uvedených prípadov by mal byť prepočítaný stupeň spoľahlivosti, ako je vysvetlené ďalej:

1. **Pre prístup MUS**

|  |  |
| --- | --- |
| **Charakteristika** | **Hodnota** |
| Účtovná hodnota (Bv) – IACS | 415 205 530,29 |
| Prijateľná nesprávnosť (TM) (2 %) – IACS | 8 304 110,61 |
| Najpravdepodobnejšia miera chybovosti (MLE) – IACS | 251 416,00 |
| Presnosť – IACS | 8 675 293,95 |



z'(IACS) = 2,3 \* 8 052 694,61 / 8 675 293,95= 2,13

Uvedená istota všeobecne zodpovedá pôvodnému hodnoteniu ICS (funguje čiastočne).

## Interpretácia výsledkov výberu vzorky pre neštatistický výber vzorky

Neštatistický výber vzorky sa použije na testovanie vecnej správnosti:

* operácií verejného skladovania (v príslušných prípadoch),
* malých súborov (ak niektorá z vrstiev hlavných výdavkov spĺňa príslušné požiadavky),
* záloh a zábezpiek,
* pohľadávok.

Pokiaľ ide o pohľadávky a záruky/zábezpeky, významné môžu byť podhodnotené aj nadhodnotené sumy, a preto je potrebné brať ich do úvahy v závislosti od príslušného druhu transakcie (nový prípad, oprava, vymáhanie, uvoľnenie alebo blokovanie záruky atď.). Pre ostatné transakcie (platby záloh a výpočet intervenčných nákladov) bude potrebné brať do úvahy len nadhodnotené sumy.

Hodnotenie chýb v prípade neštatistického výberu vzorky zahŕňa tri kroky:

1. výpočet miery chybovosti (%) vydelením výšky finančných chýb veľkosťou vzorky;
2. stanovenie hornej hranice chybovosti (rozšírenie miery chybovosti na úrovni celkového sledovaného súboru) vynásobením vypočítanej miery chybovosti na úrovni vzorky celkovou veľkosťou súboru, ktorý je predmetom auditu;
3. takto stanovená horná hranica chybovosti sa porovná s úrovňou významnosti (úroveň prijateľnej chybovosti), ktorá bude predstavovať 2 % súboru. V prípade pohľadávok to budú 2 % vymáhaných súm vykázaných v ročnom vyhlásení.

# Finančné zosúhlasenie

Nesprávnosti zistené pri finančnom zosúhlasovaní budú musieť byť považované za finančné chyby. V prípade výdavkov sú predmetom hlavného záujmu nadhodnotené sumy, zatiaľ čo v prípade vyhlásení o pohľadávkach je potrebné starostlivo posúdiť najmä podhodnotené sumy, avšak v závislosti od typu transakcie (napr. pre nevymožiteľné sumy sú dôležitejšie nadhodnotenia).

# Celkové hodnotenie chýb

Na vyjadrenie celkového stanoviska pre prvý cieľ auditu uvedený v usmernení (časť A) sa celková chyba zistená na úrovni fondu, ktorá sa berie do úvahy, skladá zo súčtu týchto chýb:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Kroky v rámci auditu** | **Súvislosť s hodnotením chýb** | **Výsledky, ktoré sa budú musieť zohľadniť v rámci celkovej chyby na úrovni fondu** |
| Preskúmanie systému vnútornej kontroly | akékoľvek finančné chyby vyplývajúce z testovania súladu | známe chyby |
| formálne chyby vyplývajúce z testovania súladu | neuvádza sa |
| Potvrdenie ročnej účtovnej závierky | finančné chyby vyplývajúce z testovania vecnej správnosti – štatistický výber vzorky | najpravdepodobnejšie miery chybovosti (alebo predpokladané chybovosti) + známe chyby |
| finančné chyby vyplývajúce z testovania vecnej správnosti – neštatistický výber vzorky | extrapolovaná miera chybovosti (ekvivalent hornej hranice chybovosti) |
| iné finančné chyby | neobvyklé chyby |
| Validácia účtov | finančné chyby zistené pri zosúhlasení | známe chyby |
| **Celkový finančný vplyv** | | *(súčet uvedených chýb s finančným vplyvom)* |

Podrobnejšie informácie sú uvedené v usmernení (pozri oddiel 9).

Na vyjadrenie celkového stanoviska pre druhý cieľ auditu uvedený v usmernení (časť B) sa celková chyba zistená na úrovni fondu, ktorá sa berie do úvahy, skladá zo súčtu týchto chýb:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Kroky v rámci auditu** | **Súvislosť s hodnotením chýb** | **Výsledky, ktoré sa budú musieť zohľadniť v rámci celkovej chyby na úrovni fondu** |
| Preskúmanie systému vnútornej kontroly | akékoľvek finančné chyby vyplývajúce z testovania súladu | známe chyby |
| formálne chyby vyplývajúce z testovania súladu | neuvádza sa |
| Potvrdenie zákonnosti a riadnosti | chyby vyplývajúce z testovania vecnej správnosti – štatistický výber vzorky | predpokladaná miera nesúladu + známe chyby |
| iné finančné chyby | neobvyklé chyby |
| Potvrdenie kontrolných štatistík | finančné chyby zistené pri zosúhlasení | známe chyby |
| **Celkový finančný vplyv** | | *(súčet uvedených chýb s finančným vplyvom)* |

Na vydanie stanoviska k tvrdeniam vo vyhlásení hospodáriaceho subjektu (a kontrolných štatistikách) sa musí použiť práca v rámci druhého cieľa, avšak na úrovni súboru, spolu so zosúhlaseniami štatistík.

Príloha: Príloha 5.1 – Hodnotenie chýb



1. Európske vykonávacie usmernenie k audítorským štandardom INTOSAI č. 21 „Hodnotenie vnútornej kontroly a test kontrol“. [↑](#footnote-ref-2)
2. V súlade s Usmerneniami k predkladaniu kontrolných údajov a kontrolných štatistík týkajúcich sa režimov priamych platieb a opatrení na rozvoj vidieka na rok nároku 2017 predstavuje pole C559 hodnotu množstva zisteného na základe administratívnych kontrol a/alebo kontrol na mieste, a to pred zahrnutím pokút. [↑](#footnote-ref-3)
3. Výška výdavkov určená po všetkých kontrolách vykonaných platobnou agentúrou, uvedená v databáze/záznamoch a uhradená a) – C559. [↑](#footnote-ref-4)
4. Výška výdavkov určená po všetkých kontrolách vykonaných platobnou agentúrou, uvedená v databáze/záznamoch a uhradená a) – C559. [↑](#footnote-ref-5)