



COMMISSIONE EUROPEA  
DIREZIONE GENERALE  
POLITICA REGIONALE  
Audit

Bruxelles,  
REGIO/J.1/PL D(2011)

## **LINEE GUIDA SUL TRATTAMENTO DEGLI ERRORI COMUNICATI IN OCCASIONE DELLE RELAZIONI ANNUALI DI CONTROLLO**

(Allegato delle Linee guida sulle relazioni annuali di controllo e i pareri annuali –  
(*Guidance on ACRs and Opinions*) - del 18/02/2009, rif. COCOF 09/0004/01)

### **Progetto del 9/9/2011**

*La presente nota costituisce un documento di lavoro predisposto dai servizi della Commissione. In conformità con il diritto comunitario applicabile, essa fornisce alle autorità pubbliche, ai professionisti del settore, ai beneficiari, anche potenziali, e ad altri soggetti coinvolti nel monitoraggio, nel controllo o nell'attuazione della politica di coesione un orientamento tecnico sulle modalità di interpretazione e applicazione delle norme comunitarie in quest'ambito. L'obiettivo del presente documento è offrire i chiarimenti e le interpretazioni dei servizi della Commissione in relazione a tali norme, al fine di facilitare l'attuazione dei programmi operativi e favorire le buone pratiche. Tuttavia, esso lascia impregiudicate l'interpretazione della Corte di giustizia europea e del Tribunale di primo grado e le decisioni future della Commissione.*

## Indice

ELENCO DEGLI ACRONIMI .....	3
1. INTRODUZIONE .....	4
1.1. Calcolo del tasso di errore totale .....	4
1.2. Calcolo del tasso di errore proiettato.....	5
1.3. Comunicazione dei tassi di errore nel RAC tramite SFC 2007.....	6
1.4. Pareri di audit non soddisfacenti .....	6
2. TASSO DI ERRORE TOTALE SUPERIORE ALLA SOGLIA DI RILEVANZA .....	7
2.1. Tasso di errore e valutazione del sistema di gestione e controllo .....	7
2.2. Valutazione degli errori.....	7
2.3. Misure correttive .....	8
2.4. Implicazioni per il campionamento nel prossimo RAC .....	9
2.5. Errore più probabile e limite superiore dell'errore .....	10
3. CASI PARTICOLARI.....	12
3.1. Errori rilevati dall'AdA nelle spese, ritenute irregolari anche dall'autorità di gestione/dall'organismo intermedio.....	12
3.1.1. Irregolarità non rettificate prima che l'AdA selezioni il campione.....	12
3.1.2. Irregolarità rilevate durante i controlli effettuati dall'organismo intermedio/dall'autorità di gestione e non adeguatamente rettificate prima che l'AdA selezioni il campione.....	13
3.1.3. Irregolarità rettificate dopo che l'AdA abbia selezionato il campione.....	13
3.2. Compensazione tra errori di sovrastima ed errori di sottostima per arrivare all'errore complessivamente più probabile.....	13
ALLEGATO 1 - TABELLA RELATIVA ALLE SPESE DICHIARATE E AGLI AUDIT DEI CAMPIONI .....	15

## **ELENCO DEGLI ACRONIMI**

AdA - Autorità di audit

AdG – Autorità di gestione

AdC – Autorità di certificazione

OI – Organismo intermedio

RAA – Relazione annuale di attività (di ciascuna Direzione generale della Commissione)

RAC - Relazione annuale di controllo

COCOF – Comitato di coordinamento dei Fondi

DAS – Dichiarazione di affidabilità della Corte dei conti europea sull'esecuzione del bilancio UE

ISA – Principi internazionali di revisione

SiGeCo - Sistema di gestione e controllo

MUS - Campionamento per unità monetaria

ANNO N – Spesa dichiarata alla Commissione, sulla base della quale è stato selezionato il campione delle operazioni

MLE – errore più probabile (most likely error)

UEL – limite superiore dell'errore (upper error limit)

## 1. INTRODUZIONE

Il presente documento intende offrire linee guida supplementari fornendo chiarimenti in merito ai principali quesiti sollevati dagli Stati membri riguardo ai tassi di errore comunicati nella relazione annuale di controllo (RAC) e all'incidenza avuta da tali tassi di errore sul parere di audit<sup>1</sup> dell'autorità di audit (AdA).

### 1.1. Calcolo del tasso di errore totale

Oltre all'errore nel campione<sup>2</sup>, l'AdA è tenuta a comunicare nel RAC il tasso di errore totale (ossia il tasso di errore proiettato nonché eventuali errori anomali debitamente motivati) e compararlo con la soglia di rilevanza fissata, al fine di trarre conclusioni relative alla popolazione totale rappresentata dal campione, a norma dell'articolo 17, paragrafo 4, comma 2 del regolamento (CE) n. 1828/2006 della Commissione.

*Ai sensi del comma 2 di tale disposizione, "per i programmi operativi in cui il tasso di errore proiettato è superiore alla soglia di rilevanza l'autorità di audit analizza il significato e prende i provvedimenti necessari, comprese adeguate raccomandazioni, che vengono comunicati nel rapporto annuale di controllo".*

In generale, occorre tenere conto di tutti gli errori rilevati per il calcolo del tasso di errore totale. La parte 3 del presente documento fa riferimento a casi specifici in cui è possibile che ciò non avvenga.

Nei RAC trasmessi entro la fine del 2010, l'AdA ha identificato diversi casi di "errori anomali": i tassi di errore previsti sono di conseguenza risultati inferiori alla soglia di rilevanza.

Un campionamento statistico è rappresentativo dell'intera popolazione e pertanto gli "errori anomali" devono essere accettati solo in circostanze eccezionali e debitamente motivate. Il ricorso frequente a tale concetto, se non debitamente motivato, potrebbe compromettere l'affidabilità del parere di audit.

Nel RAC l'AdA è tenuta a garantire un elevato grado di sicurezza in merito al fatto che tale errore anomalo non è rappresentativo della popolazione nonché a spiegare le procedure di audit supplementari effettuate dall'AdA per trarre conclusioni che confermano l'esistenza di un errore anomalo, a norma del principio ISA n. 530.

---

<sup>1</sup> L'articolo 62, paragrafo 1, lettera d), punto ii) del regolamento (CE) n. 1083/2006 richiede che l'autorità di audit formuli un parere in merito all'efficace funzionamento del sistema di gestione e controllo indicando se questo fornisce ragionevoli garanzie circa la correttezza delle dichiarazioni di spesa presentate alla Commissione e circa la legittimità e la regolarità delle transazioni sottogiacenti.

<sup>2</sup> L'errore nel campione corrisponde al numero di irregolarità accertate (mediante gli audit delle operazioni effettuati dall'autorità di audit o da un organismo nazionale di sua fiducia) diviso per le spese sottoposte ad audit.

Il principio internazionale di revisione (ISA) n. 530<sup>3</sup> stabilisce inoltre quanto segue:

*"A.19. Qualora un errore sia stato riconosciuto come un'anomalia, esso può essere escluso dalla proiezione degli errori sulla popolazione. Tuttavia, l'effetto di un simile errore, se non corretto, necessita comunque di essere considerato in aggiunta alla proiezione degli altri errori non anomali."*

*A.22. Nel caso delle verifiche di dettaglio, la somma dell'errore proiettato e dell'errore anomalo, ove presente, è la migliore stima da parte del revisore dell'errore nella popolazione. Qualora la somma dell'errore proiettato e dell'eventuale errore anomalo superi l'errore accettabile, il campione non fornisce elementi ragionevoli in base ai quali trarre conclusioni sulla popolazione sottoposta a verifica. (...)"*

Ciò significa che, quando l'AdA esclude un errore anomalo dal calcolo dell'errore proiettato, l'importo dell'errore anomalo va sommato a quello relativo all'errore proiettato, ottenendo in tal modo il **tasso di errore totale** da confrontare con la soglia di rilevanza.

Nella redazione del proprio parere di audit, l'AdA deve tener conto del tasso di errore totale e, laddove si trattasse di un parere con riserva, tale errore è da utilizzare come base per quantificare l'impatto delle carenze riscontrate nei sistemi di gestione e controllo.

## **1.2. Calcolo del tasso di errore proiettato**

Gli errori presi in considerazione nel tasso di errore proiettato devono essere gli errori definitivi cioè quelli che risultano dopo la finalizzazione della procedura contraddittoria con il soggetto controllato.

L'extrapolazione degli errori riscontrati nel campione su base casuale varia in funzione del metodo di campionamento selezionato e indicato nella strategia di audit. Per l'extrapolazione degli errori si vedano i punti da 6.3 a 6.6 della "Nota orientativa sui metodi di campionamento per le autorità di audit" della Commissione, del 15 settembre 2008<sup>4</sup> – esempi di metodi di campionamento e loro applicazione.

Nel caso in cui l'AdA utilizzi il campionamento per unità monetaria (MUS), l'errore proiettato corrisponde all'errore più probabile (MLE). Tale tasso di errore (sommato ad eventuali errori anomali) va confrontato con la soglia di rilevanza del 2%. Come stabilito nella nota orientativa sui metodi di campionamento, nel RAC vanno comunicati anche il limite inferiore e il limite superiore dell'errore, oltre all'errore nel campione e all'errore più probabile; tale aspetto è ulteriormente chiarito di seguito al punto 2.5.

---

<sup>3</sup> <http://web.ifac.org/download/a027-2010-iaasb-handbook-isa-530.pdf>, in italiano: <http://www.cndcec.it/Portal/Documenti/Dettaglio.aspx?id=5f9511e5-2090-41e0-8da6-576217c571cb>.

<sup>4</sup> (rif. COCOF 08/0021/01-IT)

Analogamente, quando si utilizza il metodo della stima delle differenze, l'AdA dovrà determinare la precisione di campionamento ottenuta ed indicare i limiti superiore ed inferiore ottenuti.

In caso di campionamento non statistico, è necessario estrapolare il tasso di errore utilizzando la procedura formale indicata al punto 6.6 della nota orientativa sui metodi di campionamento.

L'AdA è tenuta a quantificare tutti gli errori e ad inserirli nel tasso di errore proiettato. Senza tale quantificazione il tasso di errore non può essere considerato affidabile poiché è probabilmente inferiore a quello reale. In tale circostanza, occorre emettere un parere di audit con riserva.

### **1.3. Comunicazione dei tassi di errore nel RAC tramite SFC 2007**

Le informazioni sui tassi di errore di cui sopra vanno indicate nella parte del RAC relativa agli audit del campione di operazioni.

Inoltre, nella "tabella relativa alle spese dichiarate e agli audit del campione", da allegare al RAC (conformemente alla tabella 9 dell'allegato VIII del regolamento (CE) n. 1828/2006) vanno indicati il tasso di errore rilevato nel campione e il tasso di errore totale (errore proiettato sommato ad eventuali errori anomali) – cfr. allegato 1 del presente documento.

La relazione annuale di controllo va presentata alla Commissione tramite SFC2007. Il modulo SFC2007 comprende la tabella di cui sopra, che va compilata dall'AdA. Le informazioni sul tasso di errore proiettato vanno inserite in una colonna separata, dopo la colonna intitolata "importo e percentuale (tasso di errore) delle spese irregolari nel campione su base casuale". La tabella presente in SFC2007 sarà migliorata in vista della trasmissione del RAC 2011 al fine di risolvere alcune questioni tecniche riscontrate nel corso dell'ultimo invio dei RAC.

### **1.4. Pareri di audit non soddisfacenti**

Sulla base dell'esperienza maturata dall'analisi dei RAC /2010, la Commissione ha considerato insoddisfacenti i pareri di audit sotto indicati:

- pareri senza riserva nonostante non fossero stati effettuati audit delle operazioni sulla spesa 2009;
- pareri senza riserva nonostante solo metà del campione di operazioni selezionato fosse stato sottoposto ad audit;
- pareri senza riserva nonostante i tassi di errore proiettati/comunicati fossero notevolmente superiori alla soglia di rilevanza, e/o negli audit dei sistemi fossero state rilevate gravi carenze, senza che le autorità nazionali avessero preso le opportune misure correttive prima della comunicazione del parere di audit;
- rinuncia ad esprimere un parere poiché le procedure contraddittorie per gli audit delle operazioni non sono state finalizzate.

## **2. TASSO DI ERRORE TOTALE SUPERIORE ALLA SOGLIA DI RILEVANZA**

### **2.1. Tasso di errore e valutazione del sistema di gestione e controllo**

Se l'errore totale è superiore alla soglia di rilevanza del 2%, ciò indica che la spesa dichiarata è irregolare in maniera sostanziale, ossia che il sistema di gestione e controllo (SiGeCo) non ha funzionato correttamente.

L'allegato IV, punto 2 del regolamento (CE) n. 1828/2006 prevede che l'AdA debba combinare i risultati degli audit dei sistemi con quelli degli audit delle operazioni per ottenere una garanzia sicura.

In linea con le "Linee guida su una metodologia comune per la valutazione dei sistemi di gestione e controllo negli Stati membri"<sup>5</sup> della Commissione, l'AdA è tenuta, sulla base degli audit dei sistemi effettuati (e tenendo conto di eventuali controlli compensativi in essere), a formulare una conclusione complessiva per sistema, che rientra nel parere di audit dell'AdA.

Se l'AdA ritiene che il sistema di gestione e controllo rientri nella categoria 2 e il tasso di errore risultante dagli audit delle operazioni è inferiore alla soglia di rilevanza del 2%, il parere di audit può essere senza riserva.

Tuttavia, se il SiGeCo è classificato in categoria 1 o 2 e il tasso di errore è superiore al 2% ciò significa che, nonostante la valutazione relativamente positiva risultante dagli audit dei sistemi effettuati dall'AdA, il SiGeCo non risulta in realtà sufficientemente efficace ai fini della prevenzione, del rilevamento e della rettifica delle spese irregolari. Un parere di audit con riserva è considerato pertanto appropriato in tale circostanze.

Se l'AdA ritiene che il sistema di gestione e controllo rientri nella categoria 3 o 4, un parere di audit con riserva è considerato appropriato, anche qualora il tasso di errore fosse inferiore al 2%. Il parere di audit annuale deve tener conto di tutti gli audit effettuati e non solo degli audit delle operazioni. Il RAC dovrebbe menzionare le misure correttive adottate, come indicato nella sezione 2.3.

### **2.2. Valutazione degli errori**

Come indicato al punto 6.8 della nota orientativa sui metodi di campionamento, il RAC dovrebbe includere una valutazione degli errori riscontrati oltre a rappresentare la correzione delle irregolarità rilevate. In questo punto la Commissione fa riferimento allo standard ISA 530, secondo cui il revisore dovrebbe considerare i risultati del campione, la natura e la causa degli errori rilevati e l'eventuale impatto sull'obiettivo di audit specifico e su altre aree dell'audit. Ci si attende che l'AdA proceda ad una valutazione qualitativa approfondita degli errori.

---

<sup>5</sup> Cfr. la nota COCOF 08/0019/00-IT, in cui sono previste quattro categorie per la valutazione dei sistemi: categoria 1: funziona bene; sono necessari unicamente miglioramenti di poca importanza (elevata affidabilità); categoria 2: funziona ma sono necessari miglioramenti (affidabilità media); categoria 3: funziona parzialmente; sono necessari importanti miglioramenti (affidabilità media); categoria 4: sostanzialmente non funziona (bassa affidabilità).

Nel merito, nella sezione del RAC relativa agli audit delle operazioni, l'AdA deve spiegare la natura degli errori più frequenti e/o degli errori che hanno l'incidenza maggiore sul tasso di errore, come potrebbe essere il caso, tra gli altri aspetti, degli appalti pubblici, degli strumenti di ingegneria finanziaria e degli aiuti di stato.

Come indicato nelle Nota orientativa sui Rapporti annuali di controllo e opinioni annuali del 18.02.2009<sup>6</sup>, il RAC dovrebbe menzionare se fra i problemi rilevati qualcuno presentasse un carattere sistemico, le misure adottate, quantificare le spese irregolari e le relative correzioni finanziarie.

Infatti gli errori si suddividono in errori sistemici ed errori casuali, come indicato di seguito:

- gli errori sistemici si verificano in circostanze ben definite e simili e risultano in genere da carenze nelle procedure di controllo interno. L'identificazione di un potenziale errore sistemico richiede in effetti l'adempimento del lavoro complementare necessario all'identificazione della sua portata e della conseguente quantificazione. Ciò significa che tutte le situazioni potenzialmente affette da un errore analogo a quello rilevato nel campione vanno identificate, consentendo in tal modo il calcolo della sua incidenza totale sulla popolazione<sup>7</sup>,
- gli errori non considerati sistemici sono classificati come errori casuali. Tale concetto presuppone la probabilità che gli errori casuali si verifichino nella popolazione non sottoposta ad audit (ad eccezione della parte inficiata da errori sistemici).

### **2.3. Misure correttive**

Quando l'AdA, dopo aver esaminato le risultanze degli audit dei sistemi e degli audit delle operazioni, emette un parere con riserva nel RAC, lo Stato membro è tenuto a prendere le misure correttive necessarie. Se queste misure sono state adottate prima della trasmissione del RAC alla Commissione, questa informazione deve divulgata nel RAC per dimostrare che le lacune rilevate hanno dato luogo ad azioni correttive appropriate da parte delle autorità nazionali. Tuttavia il parere di audit dovrebbe rimanere qualificato.

A prescindere dal parere di audit, gli errori (la spesa irregolare) riscontrati nel campione sottoposto ad audit dall'AdA vanno rettificati e comunicati conformemente alla nota orientativa "*Guidance note to Certifying Authorities on*

---

<sup>6</sup> Cf sezione 4, ultimo trattino

<sup>7</sup> Ad esempio è possibile che un determinato errore sia stato rilevato in un'operazione cofinanziata nell'ambito di un asse prioritario relativo all'ingegneria finanziaria e che tale errore si verifichi in altre operazioni appartenenti allo stesso asse prioritario. L'AdA deve determinare se sia così, in collaborazione con l'autorità di gestione/l'organismo intermedio. Tuttavia, come già affermato, qualsiasi errore rilevato nel campione va incluso nel calcolo del tasso di errore proiettato (fatta eccezione per gli errori anomali debitamente motivati), per il semplice motivo che il campione è rappresentativo della popolazione. Nella fattispecie, i campioni comprendono strumenti di ingegneria finanziaria, poiché questo tipo di operazioni sono presenti nella popolazione. Il tasso di errore va esaminato dall'AdA, che può fornire ulteriori informazioni nel RAC per spiegare l'incidenza degli errori riscontrati nei progetti di ingegneria finanziaria.

*reporting on withdrawn amounts, recovered amounts, amounts to be recovered and amounts considered irrecoverable, applicable to programming period 2007-2013 and the remainder of the 2000-2006 programming period"*(COCOF N°10/0002/00/EN del 27/03/2010).

Le autorità nazionali devono prendere le seguenti misure in caso di tasso di errore sostanziale (tasso di errore totale superiore al 2%):

- L'Autorità di certificazione, dopo avere ottenuto il tasso di errore totale può decidere di agire immediatamente ed escludere errori nella spesa dichiarata alla Commissione nell'anno N. Ciò può avvenire applicando una correzione finanziaria estrapolata alle spese del programma che non sono state soggette ad audit;
- L'Autorità di audit, dopo aver calcolato il tasso di errore totale, deve esaminare, in collaborazione con l'Autorità di gestione, la natura degli errori rilevati nel campione sottoposto ad audit. Tale esame va effettuato per tempo, prima che l'AdA emetta il proprio parere di audit;
- Relativamente agli errori sistemici, l'AdA deve garantire che:
  - la spesa totale interessata da tali errori sia determinata e rettificata, nella prossima certificazione di spesa alla Commissione o in una certificazione successiva. La delimitazione dell'errore sistemico nella popolazione non sottoposta ad audit può essere effettuata dall'autorità di gestione sotto la supervisione dell'AdA.
  - le autorità nazionali definiscono un piano d'azione con scadenze rigorose al fine di affrontare le carenze sistemiche per attenuare il rischio di errori sostanziali. Il piano d'azione va descritto sommariamente nel RAC;
- Relativamente agli errori casuali, se sostanziali (superiori al 2% della popolazione), l'AdA deve garantire che siano di norma apportate rettifiche finanziarie alla spesa non sottoposta ad audit, (tasso di errore proiettato \* spesa non sottoposta ad audit<sup>8</sup>).

#### **2.4. Implicazioni per il campionamento nel prossimo RAC**

Un livello elevato di errori potrebbe indicare che le proiezioni effettuate nella pianificazione del campionamento non erano corrette, ad esempio il tasso di errore previsto è troppo basso o il livello di fiducia troppo elevato.

Il principio ISA n. 530 (cfr. punto 5 dell'appendice 3) riflette questo concetto nei seguenti termini:

*"Quanto maggiore è l'importo dell'errore che il revisore si aspetta di riscontrare nella popolazione, tanto maggiore deve essere la dimensione del campione, al fine di formulare una stima ragionevole dell'importo effettivo dell'errore nella*

---

<sup>8</sup> Ad eccezione della spesa già corretta perché relativa ad errori sistemici

*popolazione. Fattori rilevanti per la considerazione da parte del revisore dell'importo atteso dell'errore includono la misura in cui i valori degli elementi sono determinati soggettivamente, i risultati delle procedure di valutazione del rischio, i risultati delle procedure di conformità, i risultati delle procedure di revisione svolte nei periodi amministrativi precedenti e i risultati di altre procedure di validità."*

Il campionamento futuro deve tener conto dei parametri più appropriati sulla base dell'esperienza acquisita.

Inoltre, se l'AdA utilizza il campionamento per unità monetaria ai fini della selezione delle operazioni da sottoporre ad audit, essa utilizza di norma un tasso di errore proiettato basso (ad esempio pari al 10% della soglia di rilevanza o allo 0,2% se la stessa è fissata al 2%<sup>9</sup>). Tuttavia, se i relativi risultati del campionamento evidenziano un tasso di errore effettivo superiore al 2%, l'AdA può valutare di adottare un metodo di campionamento diverso, come già indicato nella "Nota orientativa sui metodi di campionamento per le autorità di audit" della Commissione, del 15 settembre 2008, nella tabella riportata di seguito<sup>10</sup>.

<i>Variabilità della popolazione</i>	<i>Frequenza di errore prevista</i>	<i>Approccio suggerito</i>
<i>Bassa</i>	<i>Bassa</i>	<i>Campionamento per variabili – Campionamento per unità monetaria</i>
<i>Alta</i>	<i>Bassa</i>	<i>Campionamento per unità monetaria</i>
<i>Bassa</i>	<i>Alta</i>	<i>Campionamento per variabili</i>
<i>Alta</i>	<i>Alta</i>	<i>Campionamento a grappolo o stratificato (più il metodo di campionamento adatto)</i>

## **2.5. Errore più probabile e limite superiore dell'errore**

La Nota orientativa della Commissione sui metodi di campionamento per le autorità di audit stabilisce<sup>11</sup> quanto segue con riferimento alla valutazione e all'estrapolazione degli errori risultanti da un campione selezionato utilizzando il MUS:

- *"Un limite superiore di errore dovrebbe essere calcolato come la somma degli errori da estrapolazione, della precisione di base (...) e di una tolleranza incrementale per ampliare i margini di precisione.*

<sup>9</sup> Come indicato nell'allegato 2 del regolamento (CE) n. 1828/2006, la soglia di rilevanza massima è del 2%. L'AdA può decidere di stabilire una percentuale minore.

<sup>10</sup> Cfr. punto 6 di detta nota orientativa.

<sup>11</sup> Cfr. pagina 32 della Nota orientativa sui metodi di campionamento per le autorità di audit, primi tre punti dell'elenco, e pag. 40, ultimo punto dell'elenco.

- *Il revisore può anche calcolare le dimensioni di un campione supplementare necessario, sostituendo l'originario errore proiettato nella formula dell'intervallo di campionamento con l'errore più probabile derivante dalla valutazione del campione, e determinare l'intervallo e le dimensioni totali del campione sulla base delle nuove aspettative. Il numero di unità del campione supplementare può essere calcolato sottraendo le dimensioni del campione originario da quelle del nuovo campione. Il nuovo intervallo di campionamento può essere utilizzato per la selezione. Le unità da selezionare non devono essere già comprese nel campione.*
  
- *Per esempio, se si rileva un singolo errore di 300 euro (25%), vale a dire un errore da estrapolazione di 1 000 euro, con un TM di 5 000 euro e un passo di campionamento MUS pari a 4 000 euro con un livello di fiducia del 95% (fattore di fiducia 3), si ottiene un totale di 13 750 euro, che è il limite superiore di errore. Questo dato risulta dalla somma dei seguenti elementi:*
  - *l'errore da estrapolazione di 1 000 euro,*
  - *la precisione di base di 4 000 euro  $\times 3 = 12 000$  euro e*
  - *la tolleranza di  $(4,75 - 3 - 1) \times 1 000 = 750$  euro (4,75 è l'RF per un errore con un livello di fiducia del 95%, 3 è l'RF per zero errori, con il 95%).*
  
- *Questo limite superiore è maggiore rispetto all'errore tollerabile, per cui si conclude che l'errore della popolazione è al di sopra della soglia di rilevanza. Si può anche concludere che vi è una certezza del 95% che l'errore della popolazione si attesti a un massimo di 13 750 euro.*
  
- *Quando l'autorità di audit applica un metodo statistico, in tutta probabilità essa calcola l'errore a livello di popolazione e confronta il dato ottenuto con la rilevanza, al fine di valutare le risultanze dell'audit."*

Nel presente documento la Commissione puntualizza che, quando si utilizza il MUS per selezionare il campione delle operazioni da sottoporre ad audit, l'errore più probabile (MLE) è considerato il tasso di errore proiettato. Tale tasso di errore (sommato ad eventuali errori anomali) va confrontato con la soglia di rilevanza del 2%. Il parere di audit deve tener conto dell'errore più probabile (MLE).

Occorre in ogni caso esaminare il limite superiore di errore (UEL), al fine di soddisfare i requisiti del MUS.

Le linee guida INTOSAI<sup>12</sup> rappresentano una base comune cui fare riferimento per qualsiasi audit delle attività dell'UE<sup>13</sup>. La linea guida n. 23<sup>14</sup> stabilisce che quando il limite superiore di errore è più elevato dell'errore tollerabile ma l'errore più probabile è inferiore all'errore tollerabile, il revisore deve valutare l'opportunità:

---

<sup>12</sup> Cfr. <http://eca.europa.eu/portal/pls/portal/docs/1/133817.PDF>.

<sup>13</sup> Cfr. punto 6 dell'introduzione tecnica alle linee guida INTOSAI.

<sup>14</sup> Applicabile al campionamento a fini di controllo negli audit finanziari (incluso il controllo della legittimità e della regolarità), a norma del punto 6.1 della linea guida n. 23 INTOSAI.

- *di richiedere all'organismo controllato di esaminare gli errori/le eccezioni rilevati e quelli che si potrebbero verificare in futuro. Ciò potrebbe comportare adeguamenti concordati dei resoconti finanziari,*
- *di effettuare ulteriori verifiche al fine di attenuare il rischio del campionamento e di conseguenza la tolleranza che deve rientrare nella valutazione dei risultati,*
- *di utilizzare procedure di audit alternative per conseguire una garanzia supplementare.*

L'AdA deve utilizzare il proprio giudizio professionale per scegliere una delle 3 opzioni summenzionate e motivarne la scelta nel RAC.

### **3. CASI PARTICOLARI**

#### **3.1. Errori rilevati dall'AdA nelle spese, ritenute irregolari anche dall'autorità di gestione/dall'organismo intermedio**

##### *3.1.1. Irregolarità non rettificate prima che l'AdA selezioni il campione*

Come affermato in precedenza, di norma tutti gli errori riscontrati sono presi in considerazione per il calcolo del tasso di errore proiettato e indicati nel RAC.

Ciò include le irregolarità rilevate dall'AdA (durante gli audit delle operazioni), già rilevate da un altro organismo nazionale (ossia l'autorità di gestione o l'organismo intermedio), ma non rettificate nelle spese dichiarate alla Commissione nell'anno N, sulla base delle quali l'AdA seleziona il campione per gli audit sulle operazioni da sottoporre ad audit fino al 30/06/N+1.

Tuttavia, qualora prove documentali dimostrino che l'autorità nazionale interessata (AdG, OI o AdC) abbia rilevato l'irregolarità prima che l'AdA selezionasse il campione e questa autorità abbia deciso di correggere la spesa irregolare in questione nel corso dell'anno N, tale irregolarità può essere esclusa dalla estrapolazione degli errori nel campione in rapporto alla popolazione.

Analogamente all'approccio adottato nei confronti degli errori anomali, tale irregolarità, se non rettificata, deve comunque essere presa in considerazione, come errore noto, oltre all'extrapolazione dei restanti errori rilevati nel campione.

In ogni caso, l'irregolarità va inclusa nel tasso di errore nel campione nonché indicata e descritta nel RAC nella parte riguardante gli audit delle operazioni.

Lo stesso approccio può essere adottato nei casi di fallimento del beneficiario, laddove l'autorità di gestione è intervenuta nella maniera necessaria prima dell'audit dell'AdA (revocando il provvedimento di concessione del contributo, ponendo in essere misure di recupero, ecc.).

*3.1.2. Irregolarità rilevate durante i controlli effettuati dall'organismo intermedio/dall'autorità di gestione e non adeguatamente rettificata prima che l'AdA selezionasse il campione*

Se durante un audit un'AdA riscontra che un'irregolarità è stata precedentemente rilevata da un altro organismo durante un controllo, ma il tasso di rettifica applicato è inferiore a quello che secondo l'AdA si sarebbe dovuto applicare, per il calcolo del tasso di errore totale/l'estrapolazione dell'errore occorre tenere conto della differenza tra l'importo risultante dalla rettifica adottando il tasso stabilito dall'AdA e l'importo effettivamente rettificato (al livello della dichiarazione trasmessa alla Commissione prima che l'AdA selezionasse il campione).

*3.1.3. Irregolarità rettificata dopo che l'AdA abbia selezionato il campione*

Dopo avere estratto il campione, l'AdA potrebbe rilevare delle spese relative operazioni da sottoporre ad audit che sono state decertificate dopo la fine dell'anno N. Per quanto riguarda le modalità pratiche che l'AdA è tenuta ad adottare per gli audit in loco, si prevedono due opzioni:

- (1) se la spesa ritirata o la cui certificazione è revocata riguarda le spese complessive di una data operazione inclusa nel campione selezionato dall'AdA, questa non è tenuta ad effettuare l'audit in loco di tale operazione
- (2) se la spesa ritirata o la cui certificazione è revocata riguarda solo una parte delle spese relative ad una data operazione inclusa nel campione selezionato dall'AdA, questa è tenuta ad effettuare un audit in loco di tale operazione, al fine di verificare se la parte non ritirata sia priva di errori.

**3.2. Compensazione tra errori di sovrastima ed errori di sottostima per arrivare all'errore complessivamente più probabile**

Non si deve tener conto degli errori di sottostima nel calcolo del tasso di errore nel campione (e, di conseguenza, nel calcolo del tasso di errore proiettato) ai fini del RAC.

Analogamente non è prevista alcuna compensazione con una spesa "cuscinetto", quando il beneficiario dichiara una spesa superiore a quella preventivata, al fine di preservare il diritto all'importo massimo della sovvenzione anche dopo aver dedotto le spese non ammissibili rilevate dall'audit. Per esempio un progetto ha una spesa preventivata di 100 kEUR e il contributo pubblico è di 40 % con un massimo di 40 kEUR. Il progetto ha dichiarato una spesa di 110 kEUR ed ha maturato il contributo massimo di 40 kEUR. L'AdA controlla la spesa di 110 kEUR dichiarata dal progetto e rileva una spesa non ammissibile di 9kEUR. In questa fattispecie le autorità nazionali non potranno emettere alcun provvedimento di recupero nei confronti del beneficiario poiché la spesa ammissibile è ancora sufficiente per consentire il diritto al contributo di 40 kEUR. Tuttavia, la spesa irregolare rilevata dall'AdA deve essere presa in considerazione per il calcolo del tasso di errore. Come affermato sopra, il tasso di errore nel campione corrisponde all'importo delle spese inammissibili rilevate dall'AdA diviso per l'importo della spesa sottoposta ad audit, a prescindere dall'effettivo impatto finanziario sul beneficiario.



**ALLEGATO 1 - TABELLA RELATIVA ALLE SPESE DICHIARATE E AGLI AUDIT DEI CAMPIONI**

Fondo	Riferimento (n. CCI)	Programma	Spese dichiarate nell'anno di riferimento	Spese dell'anno di riferimento sottoposte ad audit nell'ambito del campione su base casuale		Importo e percentuale (tasso di errore) delle spese irregolari nel campione su base casuale <sup>15</sup>		Importo e percentuale (tasso di errore proiettato) delle spese irregolari risultanti dall'estrapolazione del tasso di errore in rapporto alla popolazione <sup>16</sup>		Altre spese sottoposte ad audit <sup>17</sup>	Importo delle spese irregolari in altri campioni di spese	Totale delle spese dichiarate cumulativamente	Totale delle spese sottoposte ad audit cumulativamente <sup>18</sup> indicato come percentuale del totale delle spese dichiarate cumulativamente
				<sup>19</sup>	<sup>20</sup>	Importo	%	Importo	%				

<sup>15</sup> Se il campione su base casuale riguarda più di un Fondo o di un programma, le informazioni sull'importo e sulla percentuale (tasso di errore) delle spese irregolari sono fornite per l'intero campione e non possono essere fornite a livello di programma o di Fondo.

<sup>16</sup> In caso di campionamento non statistico per popolazioni di piccole dimensioni, tasso di errore nel campione.

<sup>17</sup> Spese del campione supplementare e spese relative al campione su base casuale non comprese nell'anno di riferimento (importo).

<sup>18</sup> Comprende le spese sottoposte ad audit per il campione su base casuale e le altre spese sottoposte ad audit.

<sup>19</sup> Importo delle spese sottoposte ad audit.

<sup>20</sup> Percentuale delle spese sottoposte ad audit in rapporto alle spese dichiarate alla Commissione nell'anno di riferimento.