



COMMISSIONE EUROPEA
DG Politica regionale
DG Occupazione, affari sociali e pari opportunità

LINEE GUIDA SUL TRATTAMENTO DEGLI ERRORI COMUNICATE IN OCCASIONE DEI RAPPORTI ANNUALI DI CONTROLLO

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

Le presenti linee guida costituiscono un documento di lavoro redatto dai servizi della Commissione. In conformità al diritto comunitario applicabile, esse forniscono 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 così come le decisioni future della Commissione.

Indice

ELENCO DEGLI ACRONIMI	3
GLOSSARIO.....	3
1. INTRODUZIONE	3
2. VALUTAZIONE DEGLI ERRORI.....	3
2.1. Approccio definito nelle precedenti linee guida della Commissione.....	3
2.2. Errori sistemici	3
2.3. Errori casuali	3
2.4. Errori anomali.....	3
2.5. Errori relativi a procedure in contraddittorio non concluse	3
2.6. Tasso di errore proiettato totale.....	3
2.7. Tasso di errore proiettato totale e valutazione dei sistemi di gestione e di controllo	3
3. COMUNICAZIONE DEI TASSI DI ERRORE NEL RAC TRAMITE SFC2007.....	3
4. PARERI DI AUDIT NON SODDISFACENTI	3
5. MISURE CORRETTIVE.....	3
5.1. Concetto di errore rettificato al fine di determinare il parere di audit.....	3
5.2. Misure correttive considerate eventi successivi	3
5.3. Opzione 1: rettifica finanziaria estrapolata	3
5.4. Opzione 2: rettifica di ciascun tipo di errore.....	3
5.5. Compensazione con un "cuscinetto" di spesa	3
6. IMPLICAZIONI PER IL CAMPIONAMENTO DERIVANTI DA UN TASSO DI ERRORE ELEVATO.....	3
7. ERRORE PIÙ PROBABILE E LIMITE SUPERIORE DELL'ERRORE	3
8. CASI PARTICOLARI.....	3
8.1. Errori rilevati dall'ADA nelle spese, ritenuti irregolari anche dall'autorità di gestione, dall'organismo intermedio o dall'autorità di certificazione	3
8.1.1. Irregolarità già individuate e trattate da OI/ADG/ADC, ma non ancora rettificate prima che l'ADA selezioni il campione.....	3
8.1.2. Irregolarità rilevate durante i controlli effettuati dall'organismo intermedio/dall'autorità di gestione e non adeguatamente rettificate prima che l'ADA selezioni il campione.....	3

8.1.3. Irregolarità relative alle spese la cui certificazione è revocata dopo che l'ADA ha selezionato il campione	3
8.2. Compensazione tra errori di sovrastima ed errori di sottostima per arrivare all'errore complessivamente più probabile.....	3
ALLEGATO 1 - TASSO DI ERRORE PROIETTATO TOTALE.....	3
ALLEGATO 2 - TABELLA RELATIVA ALLE SPESE DICHIARATE E AGLI AUDIT DEI CAMPIONI	3

ELENCO DEGLI ACRONIMI

ADA - Autorità di audit

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

RAC - Rapporto annuale di controllo

ADC - Autorità di certificazione

FC – Fondo di coesione

COCOF – Comitato di coordinamento dei Fondi

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

FESR – Fondo europeo di sviluppo regionale

FSE – Fondo sociale europeo

OI - Organismo intermedio

ISA – Principi internazionali di revisione

ADG - Autorità di gestione

SiGeCo - Sistema di gestione e di controllo

SM - Stato membro

MUS - Campionamento per unità monetaria

GLOSSARIO

Termine	Definizione
Errore anomalo	Un errore che oggettivamente non è rappresentativo della popolazione.
Procedura in contraddittorio	Procedura in base alla quale le relazioni di audit (provvisorie) sono inviate al soggetto sottoposto ad audit con richiesta di risposta scritta entro un determinato termine.
Errore	Ai fini delle presenti linee guida, un errore è una sovrastima quantificabile delle spese certificate dichiarate alla Commissione.
Spese nell'anno N	Spese dichiarate alla Commissione, in base alle quali viene selezionato il campione di operazioni.
Irregolarità	Stesso significato di errore.
Errore noto	<p>Un errore noto è un errore rilevato al di fuori del campione sottoposto ad audit.</p> <p>Nel caso di campionamento MUS, un errore noto è anche l'importo di errori rilevati in un'unità campionaria il cui valore è pari o superiore al valore dell'intervallo della selezione.</p>
Popolazione	L'intero insieme di dati da cui viene selezionato il campione (ai fini dell'articolo 62, paragrafo 1, lettera b), del regolamento (CE) n. 1830/2006) e sul quale il revisore desidera trarre conclusioni.
Errore casuale	Gli errori non considerati sistemici sono classificati come errori casuali. Questo concetto presume la probabilità che gli errori casuali rilevati nel campione sottoposto ad audit siano presenti anche nella popolazione non sottoposta ad audit.
Tasso di errore nel campione	L'errore nel campione corrisponde all'importo delle irregolarità riscontrate (dagli audit delle operazioni effettuati a norma dell'articolo 62, paragrafo 1,

Termine	Definizione
	lettera b), del regolamento (CE) n. 1830/2006) diviso per la spese sottoposte ad audit.
Errore sistemico	Gli errori sistemici sono gli errori riscontrati nel campione sottoposto ad audit che hanno un impatto nella popolazione non sottoposta ad audit e si verificano in circostanze ben definite e analoghe tra loro. Tali errori hanno generalmente una caratteristica comune, ad esempio il tipo di operazione, il luogo o il periodo di tempo in cui si verificano. Sono in generale connessi a procedure di controllo inefficaci nell'ambito dei sistemi di gestione e di controllo (o di una parte di essi).
Tasso di errore proiettato totale	L'errore proiettato totale corrisponde alla somma dei seguenti errori: errori casuali proiettati, errori sistemici, errori noti ed errori anomali non rettificati. L'ADA deve confrontare il tasso di errore proiettato totale con la soglia di rilevanza, al fine di trarre conclusioni relative alla popolazione totale coperta dal campione.

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 nel rapporto annuale di controllo (RAC) e all'incidenza avuta da tali tassi di errore sul parere di audit¹ dell'autorità di audit (ADA).

Le linee guida rappresentano un documento comune elaborato dalla Direzione generale Politica regionale in collaborazione con la Direzione generale Occupazione, affari sociali e pari opportunità. In quanto tali, le linee guida vanno applicate dall'ADA incaricata di fornire il RAC entro la fine del 2011 per i programmi cofinanziati dal FESR, dal FC o dal FSE.

La bozza delle linee guida non comporta nuovi o ulteriori compiti per le autorità nazionali. I concetti di seguito illustrati intendono chiarire le questioni sollevate dalle ADA nel contesto della valutazione del RAC presentate entro la fine del 2010 e quelle sollevate dalle ADA durante l'elaborazione delle bozze delle presenti linee guida, discusse nel corso della riunione del gruppo degli omologhi del 17-18 ottobre 2011 e della riunione COCOF del 23 novembre 2011. L'unico scopo delle linee guida è quello di chiarire l'approccio che le ADA devono adottare nell'analisi dei risultati degli audit delle operazioni e degli audit dei sistemi.

Le presenti linee guida non sostituiscono le attuali linee guida della Commissione, in particolare:

- "Guidance on ACRs and Opinions", del 18/02/2009, rif. COCOF 09/0004/01-EN, di seguito "linee guida sui rapporti annuali di controllo e i pareri annuali";
- Nota orientativa sui metodi di campionamento per le autorità di audit del 15/09/2008, rif. COCOF 08/0021/01-IT, di seguito "nota orientativa sul campionamento";
- Linee guida su una metodologia comune per la valutazione dei sistemi di gestione e di controllo negli Stati membri², rif. COCOF 08/0019/00-IT, di seguito "linee guida per la valutazione dei sistemi di gestione e controllo";
- "Guidance note to Certifying Authorities on reporting on withdrawn amounts, recovered amounts, amounts to be recovered and amounts considered irrecoverable, applicable to programming period 2007-2013 and the remainder of

¹ 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 di 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.

² 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).

the 2000-2006 programming period" del 27/03/2010, rif. COCOF n. 10/0002/00/EN, di seguito "nota orientativa per le autorità di certificazione".

2. VALUTAZIONE DEGLI ERRORI

2.1. Approccio definito nelle precedenti linee guida della Commissione

Come indicato alla parte 5 (ultimo punto) delle linee guida sulle relazioni annuali di controllo e i pareri, e al punto 6.8 della nota orientativa sul campionamento, la relazione annuale di controllo deve riportare la valutazione degli errori rilevati, oltre alla loro rettifica.

Nel citato punto 6.8 la Commissione fa inoltre riferimento al principio internazionale di revisione (ISA) n. 530³, in base al quale il revisore dovrebbe valutare i risultati del campione, la natura e la causa di eventuali errori individuati, nonché i loro possibili effetti sullo specifico obiettivo dell'audit e su altri settori dell'audit.

Pertanto, almeno a partire dal 2008, nelle linee guida della Commissione si precisa chiaramente che l'ADA è tenuta a effettuare un'approfondita analisi qualitativa degli errori rilevati negli audit delle operazioni e che tale analisi va presentata nella relazione annuale di controllo.

Nella parte del RAC che si occupa degli audit sulle operazioni, l'ADA deve spiegare pertanto la natura degli errori aventi un impatto sul tasso di errore proiettato totale, poiché gli errori possono derivare, tra l'altro, da appalti pubblici, strumenti di ingegneria finanziaria e regimi di aiuto.

Come indicato nelle linee guida sui rapporti annuali di controllo e i pareri annuali del 2009⁴, il RAC deve indicare se i problemi (irregolarità) eventualmente identificati sono stati considerati di carattere sistemico, nonché le misure prese, inclusa una quantificazione delle spese irregolari e le eventuali rettifiche finanziarie pertinenti.

In ogni caso, le linee guida non possono sostituire il giudizio professionale dell'ADA nel valutare se un errore sia sistemico, casuale o anomalo. Tale valutazione si basa necessariamente su un'analisi caso per caso, da inserire nel RAC.

2.2. Errori sistemici

Gli errori sistemici sono gli errori riscontrati nel campione sottoposto ad audit che hanno un impatto nella popolazione non sottoposta ad audit e si verificano in circostanze ben definite e analoghe tra loro. Sono in generale connessi a procedure di controllo inefficaci nell'ambito dei sistemi di gestione e di controllo (o di una parte di essi). In effetti, l'identificazione di un potenziale errore sistemico implica l'espletamento delle attività complementari necessarie all'identificazione della sua

³ <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>.

⁴ Cfr. parte 4, ultimo punto dell'elenco di tale documento orientativo.

portata totale e alla sua successiva quantificazione. Ciò significa che tutte le situazioni suscettibili di contenere un errore dello stesso tipo rispetto a quello individuato nel campione devono essere identificate, in modo da consentire la delimitazione del suo effetto totale all'interno della popolazione⁵.

A norma dell'articolo 98, paragrafo 4, del regolamento (CE) n. 1083/2006, "*nel caso di un'irregolarità del sistema, lo Stato membro estende le proprie indagini a tutte le operazioni che potrebbero essere interessate*". Pertanto, il concetto di irregolarità del sistema e le misure che lo Stato membro deve adottare sono ben noti a tutti gli operatori dei sistemi di gestione e di controllo.

Analogamente agli errori sistemici, un errore riscontrato nel campione può portare il revisore a individuare al di fuori di tale campione uno o più errori, classificabili come "errori noti". Ad esempio, se un contratto risulta illegale nel quadro delle norme in materia di appalti pubblici, è probabile che una parte delle relative spese irregolari sia stata dichiarata in una domanda di pagamento o nella fattura incluse nel campione sottoposto ad audit, mentre la restante spesa sia stata dichiarata in domande di pagamento o fatture non incluse in tale campione. Il trattamento degli errori noti è analogo a quello riservato agli errori sistemici.

2.3. Errori casuali

Gli errori non considerati sistemici sono classificati come errori casuali. Questo concetto presume la probabilità che gli errori casuali rilevati nel campione sottoposto ad audit siano presenti anche nella popolazione non sottoposta ad audit, poiché il campione è rappresentativo. Pertanto, tali errori devono essere inclusi nel calcolo dell'estrapolazione degli errori – cfr. il punto 2.6 delle presenti linee guida.

2.4. Errori anomali

Nei RAC trasmessi entro la fine del 2010 vi sono molti casi indicati come "errori anomali" dalle ADA, il che ha comportato tassi di errore proiettati inferiori a quelli che avrebbero dovuto essere dichiarati.

Un campione statistico è rappresentativo della popolazione, di conseguenza gli errori anomali sono accettabili solo in circostanze del tutto eccezionali e debitamente motivate. Il ricorso frequente a tale concetto, se non debitamente motivato, può 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 da essa effettuate per trarre conclusioni che confermano l'esistenza di un errore anomalo, a norma del principio ISA n. 530.

L'ISA n. 530 specifica inoltre:

⁵ Per esempio, un determinato errore potrebbe essere stato individuato in un'operazione cofinanziata nell'ambito di un asse prioritario in materia di ingegneria finanziaria. È possibile che l'errore si produca in altre operazioni all'interno dello stesso asse prioritario. L'ADA è tenuta a determinare se sia così, in collaborazione con l'MA/OI. Tuttavia, come già precisato, eventuali errori rilevati nel campione vanno inclusi nel calcolo del tasso di errore previsto (tranne nel caso di errori anomali debitamente motivati), per il semplice motivo che il campione è rappresentativo della popolazione.

"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. (...)"

Questo significa che, quando l'ADA decide di escludere un errore anomalo dal calcolo dell'errore proiettato, l'importo dell'errore anomalo va aggiunto nel calcolo del tasso di errore proiettato totale se non è stato rettificato, conformemente al punto 5.1 delle presenti linee guida. Se l'errore anomalo è stato rettificato, non viene computato per il tasso di errore proiettato totale. Questo approccio si applica soltanto agli errori anomali in virtù del loro carattere eccezionale, già previsto nel citato principio di revisione.

2.5. Errori relativi a procedure in contraddittorio non concluse

Gli errori di cui si tiene conto nel tasso di errore proiettato totale devono corrispondere ai risultati comunicati nel rapporto di audit totale definitivo, vale a dire successivamente alla conclusione della procedura in contraddittorio con il soggetto sottoposto ad audit.

Nei casi debitamente giustificati in cui tale procedura in contraddittorio non sia stata conclusa prima della trasmissione del RAC, ciò potrebbe costituire una limitazione in termini di portata e l'ADA può emettere un parere con riserva sulla base del proprio giudizio professionale. In questo caso, l'ADA deve indicare nel parere di audit se tali limitazioni abbiano un impatto sulla spesa dichiarata e, ove applicabile, quantificarlo⁶.

A seconda della fase della procedura in contraddittorio di un determinato audit, può verificarsi che la ADA: i) consideri gli errori riscontrati in tale audit nel calcolo dell'estrapolazione degli errori (come definito al punto 2.6 delle presenti linee guida) o ii) quantifichi le irregolarità relative a una limitazione della portata del parere di audit, indicando se il tasso di errore totale sarebbe particolarmente influenzato dalla potenziale irregolarità (ossia se l'errore proiettato totale, inclusa tale irregolarità, comporterebbe un tasso di errore totale superiore al 2%).

In ogni caso, quanto segue resta valido: *Il tasso di errore che deve essere fornito nel rapporto annuale di controllo sarà normalmente basato sui risultati finali dell'audit (dopo la procedura in contraddittorio) relativi al campione scelto per il periodo di riferimento. Tuttavia potrebbe accadere che in seguito ad ulteriori azioni previste dalle procedure amministrative/di audit, si concluda che un errore non deve essere*

⁶ Cfr. la parte 7 delle linee guida sui rapporti annuali di controllo e i pareri annuali.

*considerato tale. Di conseguenza il tasso di errore indicato nei rapporti precedenti può dover essere aggiornato.*⁷

2.6. Tasso di errore proiettato totale

Nel RAC l'ADA deve anche comunicare il tasso di errore proiettato totale, confrontandolo con la soglia di rilevanza per trarre le conclusioni sulla popolazione, come stabilito al secondo comma dell'articolo 17, paragrafo 4, del regolamento della Commissione (CE) n. 1828/2006.

A norma del secondo comma 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".

Il tasso di errore proiettato totale rappresenta l'effetto stimato degli errori nei sistemi di gestione e di controllo, espresso come percentuale della popolazione per l'anno N.

L'errore proiettato totale deve riflettere l'analisi degli errori individuati realizzata dall'ADA nell'ambito degli audit delle operazioni effettuati a norma dell'articolo 62, paragrafo 1, lettera b), del regolamento (CE) n. 1083/2006.

L'errore proiettato totale corrisponde alla somma dei seguenti errori: errori casuali proiettati, errori sistemici ed errori anomali non rettificati – cfr. il diagramma nell'allegato 1 delle presenti linee guida.

Se nel campione sottoposto ad audit vengono identificati errori sistemici e la loro estensione all'interno della popolazione non sottoposta ad audit è delimitata con precisione, gli errori sistemici relativi alla popolazione vengono aggiunti all'errore proiettato totale. Se tale delimitazione non è effettuata prima della trasmissione del RAC, gli errori sistemici vanno trattati come errori casuali ai fini del calcolo dell'errore casuale proiettato.

Per quanto riguarda gli errori casuali, il calcolo dell'estrapolazione degli errori varia in funzione del metodo di campionamento prescelto e descritto nella strategia di audit. Per l'estrapolazione degli errori, cfr. i punti da 6.3 a 6.6 della nota orientativa della Commissione sui metodi di campionamento – esempi di metodi di campionamento e loro applicazione. Sul piano generale:

- se l'ADA utilizza come metodo il campionamento per unità monetaria (MUS), l'errore casuale proiettato corrisponde all'errore più probabile;
- analogamente, per la stima delle differenze, l'ADA deve calcolare la precisione ottenuta e indicare il limite inferiore e il limite superiore così conseguiti;

⁷ Cfr. la nota a piè di pagina 9 delle linee guida sui rapporti annuali di controllo e i pareri annuali.

- in caso di campionamento non statistico, è necessario estrapolare il tasso di errore utilizzando l'"approccio formale" indicato al punto 6.6 della nota orientativa sui metodi di campionamento. Se, nel caso di campionamento non statistico, il metodo utilizzato non è quello dell'"approccio formale", non vi è alcuna estrapolazione del tasso di errore, ossia il tasso di errore proiettato è il tasso di errore nel campione.

Tutti gli errori vanno quantificati dall'ADA e inclusi nel tasso di errore proiettato totale, tranne nei casi di cui al punto 2.4. delle presenti linee guida. 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.

In generale, occorre tenere conto di tutti gli errori rilevati per il calcolo del tasso di errore proiettato totale. La parte 8 del presente documento fa riferimento a casi specifici in cui è possibile che ciò non avvenga.

2.7. Tasso di errore proiettato totale e valutazione dei sistemi di gestione e di controllo

Se il tasso di errore totale proiettato 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 di controllo (SiGeCo) non ha funzionato correttamente.

L'allegato IV, punto 2, del regolamento (CE) n. 1828/2006 prescrive che l'ADA combini i risultati degli audit dei sistemi con quelli degli audit delle operazioni per ottenere un elevato livello di garanzia in merito all'efficace funzionamento del SiGeCo.

Conformemente alle linee guida per la valutazione dei sistemi di gestione e di controllo⁸, l'ADA è tenuta, in base agli audit del sistema effettuati (e tenendo conto di eventuali controlli mitiganti già operanti), a formulare una conclusione globale per il sistema, che rientrerà nel suo parere di audit.

La parte 6 delle linee guida sulle relazioni annuali di controllo e i pareri annuali prevede già che alcuni casi vengano presi in considerazione dall'ADA nella valutazione del livello di garanzia globale derivante dagli audit dei sistemi e da quelli delle operazioni.

Se l'ADA ritiene che il sistema di gestione e di controllo rientri nella categoria 2 e che il tasso di errore totale proiettato sia inferiore alla soglia di rilevanza del 2%, il parere di audit può essere senza riserva.

Tuttavia, se il sistema di gestione e di controllo è classificato nella categoria 1 o 2 e il tasso di errore totale proiettato è superiore al 2% ciò significa che, nonostante la valutazione relativamente positiva emersa dagli audit dei sistemi effettuati

⁸ Tali linee guida identificano 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).

dall'ADA, il sistema di gestione e di controllo non risulta in realtà sufficientemente efficace ai fini della prevenzione, del rilevamento e della rettifica delle irregolarità e del recupero degli importi indebitamente versati. In questo caso si ritiene pertanto opportuno un parere di audit con riserva.

Se l'ADA ritiene che il sistema di gestione e di controllo rientri nella categoria 3 o 4, è opportuno che la stessa emetta un parere di audit con riserva⁹, anche qualora il tasso di errore totale proiettato fosse inferiore al 2%. L'ADA deve utilizzare il suo giudizio professionale per stabilire se gli audit dei sistemi che hanno portato a classificare il sistema di gestione e di controllo nella categoria 3 si basano su risultati che non sarebbe stato possibile rilevare dagli audit delle operazioni (ad esempio, audit relativi ai sistemi di gestione e di controllo modificati dopo l'anno N, risultanti in una minore garanzia degli audit delle operazioni in merito alla spesa di tale anno).

Se il sistema di gestione e di controllo rientra nella categoria 3 o 4 e il tasso di errore totale proiettato è superiore al 2%, il parere è con riserva o negativo. La differenziazione tra parere con riserva e parere negativo dipende dalla gravità e dall'entità degli errori.

3. COMUNICAZIONE DEI TASSI DI ERRORE NEL RAC TRAMITE SFC 2007

Le informazioni 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 proiettato (come definito al punto 2.6) – cfr. l'allegato 2 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 totale 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 è stata modificata in previsione dell'invio del RAC del 2011, al fine di risolvere alcune questioni tecniche riscontrate nel corso della trasmissione dei RAC precedenti.

Sebbene sia metodologicamente corretto dichiarare un tasso di errore che includa i programmi appartenenti a uno stesso sistema di gestione e di controllo, il parere potrebbe non essere sempre analogo per tutti i programmi di tale sistema.

L'articolo 62, paragrafo 1, lettera d), del regolamento (CE) n. 1083/2006 dispone che *"nel caso in cui un sistema comune si applichi a vari programmi operativi, le informazioni di cui al punto i) possono essere raggruppate in un rapporto unico e il*

⁹ Il termine "opportuno" implica che il giudizio professionale dell'ADA è necessario per trarre conclusioni adeguate in merito al proprio lavoro.

parere e la dichiarazione di cui ai punti ii) e iii) possono riguardare tutti i programmi operativi interessati".

Tuttavia, se gli audit dei sistemi o l'analisi degli errori riscontrati nel campione comune dimostrano particolari carenze in un unico programma nell'ambito del sistema di gestione e di controllo comune, l'ADA può prendere in considerazione la possibilità di emettere un diverso parere di audit per questo specifico programma. SFC2007 consente in tal modo all'ADA di inserire diversi pareri per ciascuno dei programmi, anche se appartenenti allo stesso sistema di gestione e di controllo.

4. PARERI DI AUDIT NON SODDISFACENTI

Sulla base dell'esperienza maturata in seguito alla trasmissione del RAC 2010, la Commissione considera insoddisfacenti le tipologie di pareri di audit sotto indicati:

- pareri senza riserva nonostante non siano stati effettuati audit delle operazioni sulla spesa dell'anno N;
- pareri senza riserva nonostante l'ADA non abbia sottoposto ad audit tutte le operazioni del campione;
- pareri senza riserva nonostante i tassi di errore totali proiettati siano superiori alla soglia di rilevanza, e/o negli audit dei sistemi siano state rilevate gravi carenze, senza che le autorità nazionali abbiano preso le opportune misure correttive prima della comunicazione del parere di audit;
- rinuncia ad esprimere un parere nel caso in cui le procedure contraddittorie per gli audit delle operazioni non siano state finalizzate.

5. MISURE CORRETTIVE

5.1. Concetto di errore rettificato al fine di determinare il parere di audit

Tutti gli errori riscontrati nel campione sottoposto ad audit dall'ADA devono essere comunicati in conformità alle disposizioni dell'articolo 28 del regolamento (CE) n. 1828/2006, modificato dal regolamento (CE) n. 846/2009, rettificati e dichiarati conformemente alla nota orientativa sul campionamento.

A norma dell'articolo 70 del regolamento (CE) n. 1083/2006 e dell'articolo 70 del regolamento (CE) n. 1198/2006, gli Stati membri sono tenuti a rettificare e recuperare gli importi indebitamente versati. Gli Stati membri hanno due opzioni:

- 1) ritirare immediatamente la spesa irregolare dal programma quando individuano l'irregolarità, detraendo l'importo dalla successiva dichiarazione di spesa, svincolando così i finanziamenti UE in modo che vengano destinati ad altre operazioni o
- 2) mantenere momentaneamente in sospeso la spesa nel programma in attesa dell'esito delle procedure di recupero presso i beneficiari delle somme indebitamente pagate e detrarre la spesa solo nella successiva dichiarazione di spesa, dopo che il recupero è stato debitamente effettuato.

Come emerge dalle disposizioni regolamentari sopra citate, un errore è considerato rettificato ai fini delle presenti linee guida se l'importo irregolare è stato detratto (tramite un ritiro o recupero) da una dichiarazione di spesa presentata alla Commissione, o quando la spesa in questione è stata registrata come spesa in attesa di recupero nel sistema di contabilità dell'autorità di certificazione.

5.2. Misure correttive considerate eventi successivi

Sulla base dell'analisi dei risultati degli audit dei sistemi e degli audit delle operazioni comunicati dall'ADA, lo Stato Membro (autorità di gestione o di certificazione, in conformità con quanto previsto dal SiGeCo) deve assumere le necessarie misure correttive di follow-up.

Se tali misure sono attuate prima che il RAC venga trasmesso alla Commissione e l'ADA dispone di prove sufficienti in merito alla loro effettiva attuazione, esse vanno indicate nel RAC per dimostrare che le autorità nazionali hanno adeguatamente gestito gli errori riscontrati.

Tali misure correttive possono essere considerate eventi successivi verificatisi dopo il periodo di audit e che l'ADA può prendere in considerazione nello stabilire il livello di garanzia e il parere di audit. Coerentemente con le precedenti linee guida riguardo al RAC¹⁰, *eventuali eventi successivi potrebbero avere un impatto importante sul funzionamento dei sistemi di gestione e di controllo e/o sul parere annuale (in caso di parere con riserva o parere negativo) e quindi non possono essere ignorati dall'autorità di audit.* Tali eventi possono corrispondere ad azioni positive (ad esempio, misure correttive attuate dopo il periodo di audit) o avere un impatto negativo (ad esempio, carenze nel sistema o errori individuati dopo il periodo di audit).

L'ADA può emettere un parere senza riserva se le misure correttive adottate evidenziano che il rischio di gravi carenze del sistema di gestione e di controllo è stato ridotto a un livello adeguato, ossia l'importo a rischio nelle spese dichiarate nell'anno N, dopo l'attuazione delle misure correttive, non supera il 2% di tali spese (tranne nel caso di un sistema di gestione e di controllo inizialmente classificato nella categoria 4, cfr. il punto 2.7).

Se le misure correttive riguardano la rettifica di spese irregolari, tali rettifiche possono essere prese in considerazione dall'ADA soltanto ai fini di cui al paragrafo precedente se le relative spese sono state rettificate a norma del punto 5.1.

Il concetto di ritenuta di spesa provvisoria da parte dell'autorità di certificazione non rappresenta una misura correttiva nel contesto di cui sopra. Tuttavia, l'ADA può considerare tale ritenuta di spesa provvisoria come un evento successivo se tale misura è adottata prima che il RAC venga trasmesso alla Commissione e se l'autorità di certificazione si impegna esplicitamente per iscritto (ad esempio in una lettera alla Commissione) a dichiarare le spese in questione solo dopo aver ottenuto ragionevoli garanzie sulla legittimità e regolarità delle stesse e dopo aver informato la Commissione delle azioni intraprese per ottenere tale garanzia unitamente a un parere dell'ADA in merito all'adeguatezza di tali misure.

¹⁰ Cfr. la parte 8 delle linee guida sulle relazioni annuali di controllo e i pareri annuali.

Se le misure correttive riguardano un piano d'azione, esse possono essere considerate dall'ADA ai fini suddetti solo se le azioni sono state effettivamente attuate e l'ADA dispone di chiare prove in merito.

In ogni caso, il tasso di errore totale proiettato deve restare invariato, ossia non è interessato da tali misure correttive, e va indicato nel RAC.

5.3. Opzione 1: rettifica finanziaria estrapolata

Lo Stato membro (l'autorità di gestione o l'autorità di certificazione, in conformità con quanto previsto dal SiGeCo), dopo aver calcolato il tasso di errore totale proiettato (comunicato nel RAC), può decidere di eliminare le spese irregolari dichiarate. A tal fine può applicare una rettifica finanziaria estrapolata alla spesa totale del programma operativo non sottoposta ad audit, per tale anno N.

La scelta di adottare questo metodo, che spetta allo Stato membro, non ha carattere obbligatorio.

Dopo la rettifica degli errori nel campione, la rettifica estrapolata va applicata a tutta la popolazione non sottoposta ad audit: rettifica finanziaria estrapolata = tasso di errore proiettato * spese non sottoposte ad audit.

5.4. Opzione 2: rettifica di ciascun tipo di errore

Tutti gli errori vanno rettificati, compresi gli errori noti e quelli anomali.

Relativamente agli errori sistemici, l'ADA deve confermare ai fini del RAC che:

- venga determinato l'importo complessivo di spesa interessato da tali errori sistemici dichiarato alla Commissione e che le autorità responsabili procedano al più presto alla necessaria rettifica¹¹. La delimitazione dell'errore sistemico nelle spese non sottoposte ad audit può essere effettuata dall'autorità di gestione sotto la supervisione dell'ADA. Ciò significa in pratica che l'ADA deve verificare la qualità del lavoro della ADG e confermare alla Commissione, esplicitamente e per iscritto, che il lavoro è stato effettuato secondo gli standard previsti e che le conclusioni sono approvate dall'ADA;
- al fine di ridurre il rischio di errori sostanziali nelle future dichiarazioni di spesa, le autorità nazionali responsabili si impegnano ad attuare un piano d'azione di interventi correttivi con scadenze rigorose, mirato in particolare a trattare le carenze sistemiche. Il piano d'azione va descritto in maniera chiara e concisa nel RAC.

Gli errori casuali possono essere l'unica fonte di errore riscontrato nel campione sottoposto ad audit o possono verificarsi in aggiunta agli errori sistemici (identificati e trattati come descritto sopra). Come indicato al punto 2.3 delle presenti linee guida, il concetto di errore casuale presume la probabilità che tali errori siano presenti anche nelle spese non sottoposte ad audit. Di conseguenza, l'ADA è tenuta a calcolare le spese a rischio applicando il tasso di errore proiettato (relativo agli

¹¹ Cfr. l'articolo 98, paragrafo 4, del regolamento (CE) n. 1083/2006.

errori casuali riscontrati nel campione delle operazioni sottoposte ad audit) alle spese non sottoposte ad audit, previa detrazione delle spese che presentano errori sistemici. L'importo a rischio nelle spese dichiarate nell'anno N va comunicato nel RAC e deve fare oggetto di un follow-up adeguato da parte dello Stato membro.

5.5. Compensazione con un "cuscinetto" di spesa

Può accadere che nell'anno N+1 lo Stato membro dichiari alla Commissione, riguardo a una data operazione, spese maggiori di quelle inizialmente iscritte a bilancio nell'anno N. Si tratta in tal caso di un "cuscinetto" di spesa.

Consideriamo ad esempio un progetto la cui spesa preventivata è pari a 100 000 EUR e in cui il cofinanziamento pubblico equivale al 40% della spesa, fino ad un massimo di 40 000 EUR. Il progetto ha dichiarato una spesa di 110 000 EUR e ha ricevuto la sovvenzione massima di 40 000 EUR. L'ADA sottopone ad audit i 110 000 EUR dichiarati dal progetto e identifica una spesa non ammissibile pari a 9 000 EUR. Di conseguenza, le autorità nazionali non possono emettere una richiesta di rimborso nei confronti del beneficiario, poiché la parte di spesa ammissibile resta sufficiente ad assicurargli il diritto di ricevere la sovvenzione massima di 40 000 EUR.

Consideriamo poi un progetto la cui spesa preventivata è pari a 100 000 EUR e in cui il cofinanziamento pubblico equivale al 40% della spesa, fino ad un massimo di 40 000 EUR. Il progetto ha dichiarato una spesa di 110 000 EUR. L'ADA sottopone ad audit i 110 000 EUR dichiarati dal progetto e identifica una spesa non ammissibile pari a 15 000 EUR. Di conseguenza, le autorità nazionali sono tenute a emettere una richiesta di rimborso di 5 000 EUR nei confronti del beneficiario, in quanto l'errore era superiore alla soglia (100 000 EUR). Il beneficiario ha diritto a una sovvenzione massima di 38 000 EUR ($95 \cdot 40\%$).

6. IMPLICAZIONI PER IL CAMPIONAMENTO DERIVANTI DA UN TASSO DI ERRORE ELEVATO

Un elevato tasso di errore totale proiettato potrebbe indicare che le ipotesi utilizzate nella pianificazione del campionamento non erano corrette, ad esempio il tasso di errore proiettato è troppo basso o il livello di fiducia risultante dalle verifiche sul controllo è troppo elevato.

Il principio ISA n. 530 (cfr. il 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 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 dei test di conformità, i risultati delle procedure di audit effettuate nei precedenti periodi di riferimento e i risultati di altri test."

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

- Inoltre, se l'ADA utilizza il MUS ai fini della selezione delle operazioni da sottoporre ad audit, essa impiega di norma un tasso di errore atteso basso (ad esempio pari al 10% della soglia di rilevanza o allo 0,2% se la stessa è fissata al 2%¹²). Tuttavia, se i risultati dei controlli sul campione evidenziano un tasso di errore proiettato superiore al 2%, l'ADA può valutare di adottare un metodo di campionamento diverso, come già indicato nella parte 6 della "Nota orientativa sui metodi di campionamento" della Commissione, in particolare nella tabella riportata di seguito¹³.

Variabilità della popolazione	Frequenza attesa degli errori	Approccio suggerito
Bassa	Bassa	Campionamento per variabili – MUS (Campionamento per unità monetaria)
Alta	Bassa	MUS (Campionamento per unità monetaria)
Bassa	Alta	Campionamento per variabili
Alta	Alta	Campionamento a grappolo o stratificato (più il metodo di campionamento adatto)

7. ERRORE PIÙ PROBABILE E LIMITE SUPERIORE DELL'ERRORE

Come stabilito nella nota orientativa sui metodi di campionamento, nel RAC vanno calcolati e comunicati anche il limite inferiore e il limite superiore dell'errore, oltre all'errore nel campione e all'errore più probabile.

La nota orientativa della Commissione sui metodi di campionamento per le autorità di audit stabilisce¹⁴ 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 proiettati, della precisione di base (...) e di una tolleranza incrementale per ampliare i margini di precisione.*
- *Il revisore può anche calcolare le dimensioni di un campione supplementare necessario, sostituendo l'originario errore atteso nella formula dell'intervallo di campionamento con l'errore più probabile derivante*

¹² Come indicato nell'allegato 4 del regolamento (CE) n. 1828/2006, la soglia di rilevanza massima è del 2%. L'ADA può decidere di stabilire una percentuale minore.

¹³ Cfr. la parte 6 di detta nota orientativa.

¹⁴ Cfr. la 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.

dall'analisi 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 proiettato 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 proiettato 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, essa calcola l'errore più probabile nella popolazione e confronta il dato ottenuto con la soglia di rilevanza, al fine di valutare le risultanze dell'audit."*

Quando si utilizza il MUS per selezionare il campione delle operazioni da sottoporre ad audit, l'errore più probabile è considerato il tasso di errore casuale proiettato. Questo tasso di errore è una componente del tasso di errore totale proiettato, che va confrontato con la soglia di rilevanza del 2%. Quando tutti gli errori riscontrati nel campione sono considerati casuali, il tasso di errore totale proiettato equivale al tasso di errore casuale proiettato.

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

Le linee guida INTOSAI¹⁵ rappresentano una base comune cui fare riferimento per qualsiasi audit di fondi UE¹⁶. La linea guida n. 23¹⁷ 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:

¹⁵ Cfr. <http://eca.europa.eu/portal/pls/portal/docs/1/133817.PDF>

¹⁶ Cfr. il punto 6 dell'introduzione tecnica alle linee guida INTOSAI.

¹⁷ 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 INTOSAI n. 23.

- 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 selezionare una delle opzioni sopra specificate e quindi indicarla nel RAC.

8. CASI PARTICOLARI

8.1. Errori rilevati dall'ADA nelle spese, ritenuti irregolari anche dall'autorità di gestione, dall'organismo intermedio o dall'autorità di certificazione

8.1.1. Irregolarità già individuate e trattate da OI/ADG/ADC, ma non ancora rettificate prima che l'ADA selezioni il campione

Come stabilito in precedenza, di norma tutte le irregolarità riscontrate sono da prendere in considerazione per il calcolo del tasso di errore proiettato e indicate nel RAC.

Ciò comprende le irregolarità rilevate dall'ADA (durante i relativi audit sulle operazioni) che sono già state rilevate da un altro organismo nazionale (in particolare l'autorità di gestione (ADG), l'organismo intermedio (OI) o l'autorità di certificazione (ADC)), prima della selezione del campione da parte della ADA, ma non rettificate dallo Stato membro prima della trasmissione del RAC¹⁸.

Tuttavia, se esistono prove documentali che le autorità nazionali competenti (ADG, OI o ADC) **abbiano già rilevato l'irregolarità e stiano adottando le misure necessarie** prima che l'ADA selezioni il campione e che l'importo irregolare sia stato rettificato prima della trasmissione del RAC, tali irregolarità possono essere escluse in fase di estrapolazione degli errori nel campione dalla popolazione.

In ogni caso, il trattamento di tale irregolarità va comunicato e descritto nel RAC nella parte relativa agli audit sulle operazioni.

Di norma, l'ADG dovrebbe garantire che le proprie verifiche di gestione (verifiche amministrative o controlli in loco) siano effettuate in modo da prevenire, individuare e rettificare le irregolarità prima che le spese siano dichiarate alla Commissione.

¹⁸ Come indicato sopra, tale rettifica può essere calcolata detraendo la spesa irregolare (tramite un ritiro o recupero) da una dichiarazione di spesa presentata alla Commissione, o registrando la spesa in questione come spesa in attesa di recupero nel sistema di contabilità dell'autorità di certificazione.

8.1.2. 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, l'OI/ADG avrebbe dovuto applicare, per il calcolo del tasso di errore totale o 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).

8.1.3. Irregolarità relative alle spese la cui certificazione è revocata dopo che l'ADA ha selezionato il campione

Dopo aver selezionato il campione di operazioni, l'ADA può individuare spese irregolari nelle operazioni da sottoporre ad audit la cui certificazione è stata revocata dallo Stato membro. Per quanto riguarda le modalità pratiche che l'ADA è tenuta ad adottare per gli audit in loco, si prevedono due opzioni:

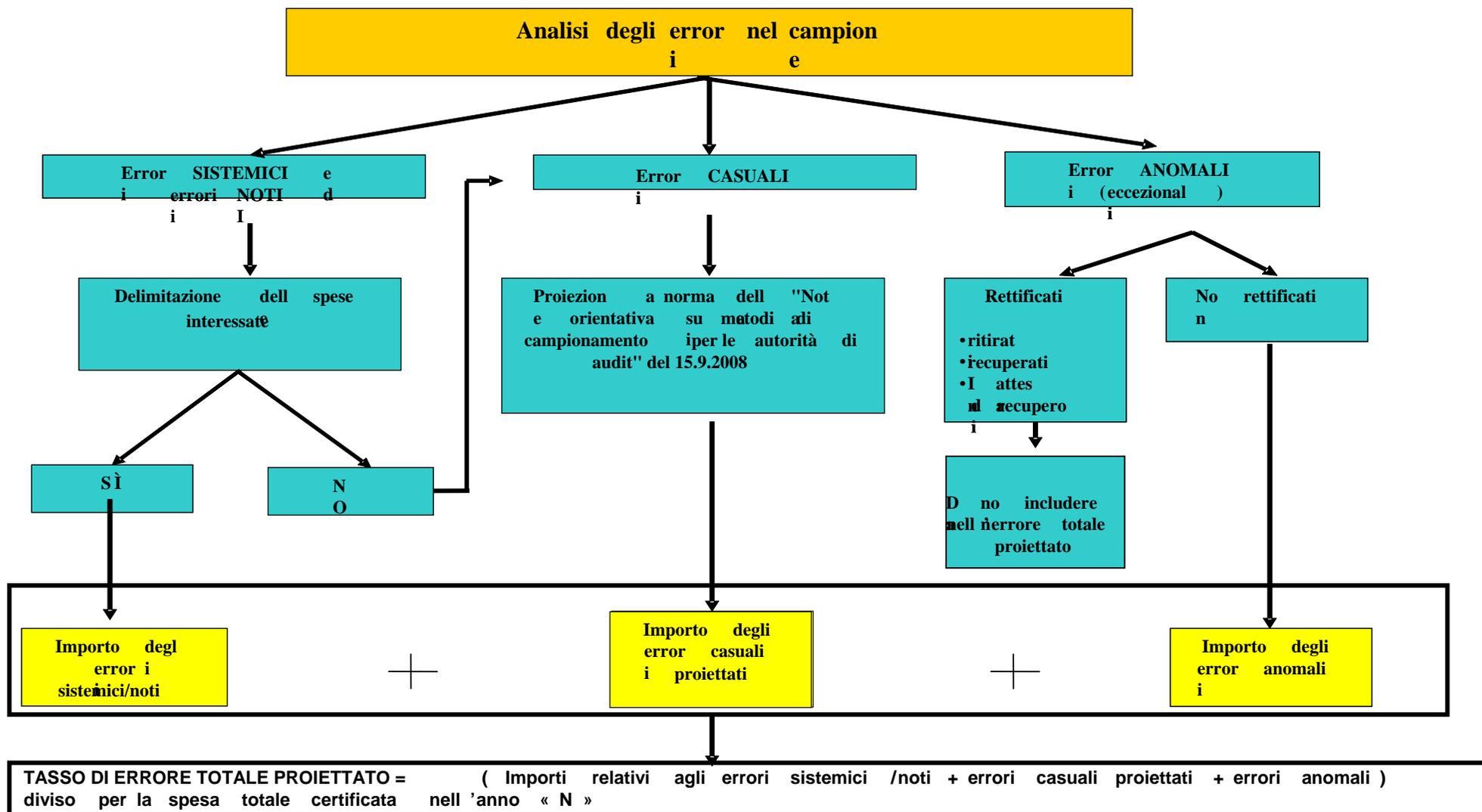
- (1) se la spesa irregolare la cui certificazione è revocata riguarda le spese complessive di una data operazione inclusa nel campione selezionato dall'ADA, questa non è tenuta ad effettuare l'audit in loco di tale operazione. Il campione non va modificato, ossia l'operazione interessata non va sostituita da un'altra operazione;
- (2) se la spesa irregolare 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 la cui certificazione non è stata revocata sia priva di errori.

In entrambi i casi la spesa irregolare va tenuta in considerazione ai fini del tasso di errore.

8.2. 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.

ALLEGATO 1 - TASSO DI ERRORE PROIETTATO TOTALE



ALLEGATO 2 - 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) di spesa irregolare nel campione casuale ¹⁹		Tasso di errore proiettato totale ²⁰	Altre spese sottoposte ad audit ²¹	Importo delle spese irregolari in altri campioni di spese	Totale delle spese dichiarate cumulativamente	Totale delle spese sottoposte ad audit cumulativamente ²² indicato come percentuale del totale delle spese dichiarate cumulativamente
				Importo ²³	% ²⁴	Importo	%	%				

¹⁹ 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.

²⁰ In caso di campionamento non statistico per popolazioni di piccole dimensioni, tasso di errore nel campione. Il concetto di tasso di errore proiettato totale è descritto al punto 2.6 delle presenti linee guida.

²¹ Spese del campione supplementare e spese relative al campione su base casuale non comprese nell'anno di riferimento (importo).

²² Comprende le spese sottoposte ad audit per il campione su base casuale e le altre spese sottoposte ad audit.

²³ Importo delle spese sottoposte ad audit.

²⁴ Percentuale delle spese sottoposte ad audit in rapporto alle spese dichiarate alla Commissione nell'anno di riferimento.