



Bruselj, 15. septembra 2016

**PRILOGA 4 K SMERNICI ŠT. 2**  
**o OCENJEVANJU NAPAK**

**Vsebina:**

1. Splošni pomisleki
2. Pregled sistema notranjih kontrol
3. Preizkušanje podatkov
  - 3.1. Preizkušanje podatkov – statistična metoda
    - 3.1.1 *Izračun stopnje neskladnosti (IRR)*
    - 3.1.2 *Izračun stopnje napak (ERR), konsolidacija napak in ponovna ocena zanašanja na sistem notranjih kontrol*
  - 3.2. Preizkušanje podatkov – nestatistična metoda
4. Finančna uskladitev
5. Skupna ocena napak

## 1. SPLOŠNI POMISLEKI

Odklone, tj. pomanjkljivosti sistema notranjih kontrol, napake in napačne navedbe v zvezi s transakcijami, ugotovljene v okviru revizije, je treba upoštevati pri skupnih rezultatih revizije, kot sledi:

Revizijski koraki	Metoda	Vrsta odklona	V sklepu izraženo kot:
Pregled sistema notranjih kontrol	preizkusi postopkov	odklon: neskladnost z akreditacijskimi merili ali določenimi zahtevami glede sistema in/ali postopkovnimi zahtevami	kazalniki: sistem razvrščanja v akreditacijske matrike/matrike za sistem notranjih kontrol (na podlagi bistvenosti/nebistvenosti odklona) + morebitne napake iz preizkušanja skladnosti (⇒ ki jih je treba šteti kot znane napake v skupni napaki za splošno mnenje)
	preizkus kontrol	kot je navedeno zgoraj + kontrola ne deluje	
	preizkušanje skladnosti	kot je navedeno zgoraj + morebitne ugotovljene finančne napake	
Potrditev zakonitosti in pravilnosti odhodkov	preizkušanje podatkov o odhodkih (do faz potrditve in odobritve)	podcenitev in precenitev zneskov, za katere je plačilna agencija v postopkih potrditve in odobritve (vključno s pregledi na kraju samem, če je to primerno) ugotovila, da so upravičeni – v tej fazi se izračun sankcij in kazni ne upošteva; upoštevati je treba vse preizkušene dokumente	izračun stopnje neskladnosti: IRR (projicirana stopnja neskladnosti – PIR) in zgornja meja projicirane neskladnosti (UPI) na ravni sklada (⇒ treba ju je upoštevati pri oceni preostalega tveganja na ravni sklada ter v mnenju o izjavi o upravljanju in kontrolni statistiki)
	preizkušanje podatkov o odhodkih (pri čemer se upošteva celoten postopek – potrditev, odobritev, plačilo in računovodstvo)	precenitve, ugotovljene v celotnem postopku, za vse preizkušene dokumente (morebitni odkloni, zaradi katerih je upravičenec prejel preplačilo ter pred plačilom niso bili odkriti in popravljeni ali pa jih je ugotovil certifikacijski organ)	izračun stopnje napak: ERR (skupna projicirana napaka – TPE, najverjetnejši obseg napake – MLE) in skupna napaka na ravni sklada (⇒ upoštevati ju je treba pri skupni napaki za splošno mnenje)
	preizkušanje podatkov za neoperativne transakcije/majhne populacije	za dolžnike in jamstva/varščine so lahko pomembne tako podcenitve kot precenitve, zato jih je treba upoštevati glede na povezano vrsto transakcije (nov primer, popravek, izterjava ali sprostitev ali blokiranje jamstva itd.)	izračun napak v posamezni populaciji (⇒ upoštevati jih je treba v skupni napaki za splošno mnenje)
Potrditev obračunov	finančna uskladitev	pri usklajevanju letnih obračunov z vmesnimi izjavami so bile ugotovljene napačne navedbe; upoštevati je treba izjave o odhodkih in prihodkih; upošteva se znesek napačne navedbe	sklep, če so v obračunih bistvene/nebistvene napačne navedbe (zneske napak je treba upoštevati v skupni napaki za splošno mnenje)
Potrditev kontrolne statistike in mnenje o izjavi o upravljanju	uskladitev kontrolne statistike (+ preizkušanje podatkov do faz potrditve in	pri usklajevanju kontrolne statistike z ustreznimi podatkovnimi/informacijskimi sistemi plačilne agencije ter med temi sistemi in rezultati kontrol so bile ugotovljene napačne navedbe	sklep, če so v obračunih bistvene/nebistvene napačne navedbe (zneske napak je treba upoštevati v splošnem mnenju o izjavi o upravljanju in kontrolni statistiki) + ocena

	odobritve; glej zgoraj navedeno integrirano delo)		preostalega tveganja (IRR – glej zgoraj navedeno integrirano delo)
--	---	--	--

## 2. PREGLED SISTEMA NOTRANJIH KONTROL

Rezultati za oceno sistema notranjih kontrol vključujejo razlago rezultatov preizkusov kontrol in preizkušanja skladnosti.

Vse finančne napake, ki izhajajo iz preizkušanja skladnosti (in jih plačilna agencija ni popravila), je treba za splošno mnenje upoštevati kot znane napake pri izračunu skupne napake.

Čeprav spodaj opisani koraki ne temeljijo na statističnem pristopu k vzorčenju, se priporočajo za pravilno ocenjevanje rezultatov preizkušanja skladnosti.

–**Korak 1:** določitev „stopnje pojavnosti/stopnje vzorčenja“ (SR) na ravni vzorca:

$$SR(\%) = \frac{\sum_{i=1}^n \frac{d_i}{C_i}}{n} \times 100$$

pri čemer:

- d predstavlja število pomanjkljivih kontrol v dani vzorčni enoti (zahtevk/transakcija),
- C predstavlja število kontrol, preverjenih za dano vzorčno enoto (zahtevk/transakcija) in
- (n) predstavlja velikost vzorca.

Raven SR se nato primerja z dopustno stopnjo napak, ki jo certifikacijski organ določi v fazi načrtovanja. Dopustna stopnja napak lahko znaša od 2 % do 20 %, kot je navedeno v oddelku 1.2 Priloge 3. Vendar je priporočljivo, da certifikacijski organ to stopnjo omeji na največ 10 %.

Opozoriti je treba, da odkloni v tej fazi kažejo na pomanjkljivosti sistema kontrole, ki ne pomenijo nujno finančnega tveganja za sklad. Vendar so te pomanjkljivosti pomemben element za ocenjevanje sistema notranjih kontrol in preostalega tveganja.

**Opomba:** Ta faza za certifikacijski organ ni obvezna. Naslednja faza lahko temelji na strokovni presoji certifikacijskega organa.

–**Korak 2:** razlaga rezultatov vzorčenja:

Sistem notranjih kontrol bo ocenjen na podlagi sistema vrednotenja, opisanega v smernici (oddelek 5). Razmerje med zanašanjem na sistem

notranjih kontrol in rezultati preizkusov kontrol je prikazano v naslednji preglednici<sup>1</sup>.

Predpostavke glede zasnov in izvajanja pred preizkusom sistema kontrol	Rezultati preizkusa kontrol/stopnja zanašanja			
	<i>ni izjem</i>	<i>nekaj manjših izjem</i>	<i>večje izjeme*</i>	<i>kontrole na splošno ne delujejo*</i>
Deluje dobro	dobro	srednje	slabo/nikakršno	nikakršno
Deluje	srednje	srednje/slabo	slabo/nikakršno	nikakršno
Deluje delno	slabo	slabo/nikakršno	slabo/nikakršno	nikakršno
Ne deluje	nikakršno	nikakršno	nikakršno	nikakršno

\* Pomeni, da stopnja SR presega dopustno napako (stopnjo pomembnosti), ki jo je certifikacijski organ predhodno določil v revizijski strategiji.

Pri oceni je treba upoštevati raven bistvenosti vseh ugotovljenih odklonov.

Če se ponovijo pomanjkljivosti iz prejšnjega finančnega leta in ni dokazov, da je plačilna agencija sprejela popravne ukrepe, se lahko certifikacijski organ odloči za slabšo oceno glede na resnost kršitve in (morebitni) finančni vpliv.

Od certifikacijskih organov se pričakuje, da bodo jasno navedli število formalnih napak, ugotovljenih v posameznem vzorcu. Formalna napaka je napaka, ki nima finančnega vpliva (znesek plačila je dejansko pravilen), vendar pomeni transakcijo, pri kateri je bila ena ali več kontrol neuspešnih (npr. zahtevki ni bil odobren na pravi ravni). Certifikacijski organi morajo izrecno potrditi, da ugotovljene formalne napake nimajo finančnega vpliva.

Poleg kvantitativne analize ugotovljenih napak mora certifikacijski organ te napake tudi kvalitativno analizirati. Ugotovljene napake (čeprav majhne) lahko na primer kažejo na resne pomanjkljivosti kontrol in/ali kršitve predpisov EU, ki jim mora certifikacijski organ nameniti posebno pozornost in/ali opraviti dodatne preizkuse.

Rezultati navedenega ocenjevanja bodo:

- navedeni v obliki kazalnikov v matrikah (glej oddelek 5.3 smernice) in
- določili končni obseg preizkušanja podatkov.

---

<sup>1</sup> Evropska smernica za izvajanje mednarodnih revizijskih standardov INTOSAI št. 21 „Ovrednotenje notranjega kontroliranja in preizkušanje kontrol“.

### 3. PREVERJANJE PODATKOV

#### 3.1. Preizkušanje podatkov – statistična metoda (upoštevati je treba predpostavko, da je integracija vzorčenja mogoča)

##### 3.1.1. *Izračun stopnje neskladnosti (IRR) – preizkušanje podatkov do faz potrditve in odobritve*

Rezultate vzorčenja za celoten vzorec (skupni vzorec), katerega podatki so bili preizkušeni, je treba **najprej oceniti do faz potrditve in odobritve** (tj. preden se uporabijo sankcije in kazni). Ta ocena ima dvojen namen:

- na eni strani omogoča oceno preostalega tveganja, tj. morebitnega finančnega vpliva na sklad (ki ga je treba upoštevati v mnenju o izjavi o upravljanju), in
- na drugi strani olajša ocenjevanje sistema notranjih kontrol za bistvene kontrolne dejavnosti, zlasti kontrole na kraju samem, pa tudi upravne preglede; to se zagotovi s potrditvijo rezultatov preizkušanja skladnosti.

Stopnja neskladnosti se oceni na ravni populacije/stratumov (IAKS in ne-IAKS), pri čemer se upošteva skupni vzorec, določen za cilj št. 1 (glej oddelek 3 smernice).

##### – **Korak 1: potrditev velikosti vzorca in začetnih parametrov:**

Upoštevati je treba oceno in postopek za dodatno vzorčenje, ki sta predlagana v točki 7(a) Priloge 3.

##### – **Korak 2: ocenjevanje preostalega tveganja (za korak 1 se predpostavlja pozitiven rezultat):**

**Ocenjevanje preostalega tveganja** temelji na analizi naslednjih elementov:

- a) ocena sistema notranjih kontrol, zlasti v fazah potrditve in odobritve, ter upoštevanje elementov, ki jih ni mogoče količinsko opredeliti (na primer kvaliteta identifikacijskega sistema za zemljišča ali drugih sistemov, ki se uporabljajo za preverjanje upravičenosti plačila), ter rezultatov preizkusa kontrol in preizkušanja skladnosti. V sklepu je treba upoštevati raven bistvenosti vseh ugotovljenih odklonov;
- b) količinska opredelitev morebitnega finančnega vpliva v fazah potrditve in odobritve (pred uporabo sankcij in kazni). Rezultat te opredelitve je **stopnja neskladnosti (IRR)**, določena v skladu s pravili, ki veljajo za določeno tehniko vzorčenja (glej oddelek 3.1.2 te priloge). Skupna projicirana napačna navedba v tej fazi (projicirana stopnja neskladnosti) bi bila v primeru pristopa k vzorčenju po denarni enoti (VDE) na primer enaka najverjetnejšemu obsegu napake. Certifikacijski organ mora opredeliti, na kateri ravni je treba določiti stopnjo neskladnosti (v zvezi s kontrolno statistiko plačilne agencije). V zvezi s tem glej oddelek 6.7.2 smernice.

IRR se določi z združitvijo napačnih navedb, ugotovljenih v skupnem vzorcu v fazah potrditve in odobritve (neuspehi v sistemu notranjih kontrol za preverjanje upravnih pregledov in pregledov na kraju samem – primarna raven kontrol). Temelji na primerjavi med tem, kar je plačilna agencija potrdila in določila za upravičeno pred sankcijami in kaznimi

(kot je to evidentirala plačilna agencija in o tem poročala v povezani kontrolni statistiki), in tem, za kar je certifikacijski organ menil, da bi moralo biti potrjeno, kot je opisano v oddelku 6.7.1 (stanje odklona) smernice. Upoštevati je treba tako precenitve kot podcenitve in jih združiti v smislu absolutne vrednosti (nadomestila niso dovoljena).

Ocenjevanje se izvede s primerjavo projicirane stopnje neskladnosti – PIR in zgornje meje projicirane neskladnosti – UPI s stopnjo pomembnosti. Na splošno, če sta obe stopnji (UPI in PIR) nižji od dopustne napačne navedbe (TM), dokazi podpirajo sklep, da je preostalo tveganje nepomembno. Če pa PIR presega dopustno napačno navedbo, se preostalo tveganje šteje za pomembno. Če dopustno napačno navedbo presega samo UPI, so rezultati nejasni, certifikacijski organ pa naj bi izvedel dodatne revizijske postopke, sicer se tveganje za sklad oceni na ravni UPI.

### ***Popolna integracija vzorcev***

V zvezi z rezultati so možni naslednji scenariji (ob predpostavki, da je vzorce mogoče popolnoma integrirati).

- Scenarij 1: ocenjevanje preostalega tveganja potrjuje kontrolno statistiko.

To velja, če so izpolnjena naslednja merila:

- ✓ certifikacijski organ oceni, da je sistem notranjih kontrol učinkovit (ne dopušča morebitnih pomembno napačnih finančnih navedb), ter
- ✓ projicirana IRR (PIR) in UPI sta nižji od 2 %.

V takih primerih bo tveganje za sklad omejeno na UPI.

Primer za stratificirani pristop vzorčenja pri VDE je naveden v **Dodatku 4.1**. Za VDE brez stratifikacije glej tudi **Dodatek 4.3 (C)**. Dodatna navodila o ugotavljanju napak (precenitev in podcenitev) na ravni dokumenta/zahtevka/transakcije so navedena v Smernici o zahtevah o poročanju.

- Scenarij 2: ocenjevanje preostalega tveganja kaže na morebitne pomembno napačne navedbe.

To velja, če:

- ✓ certifikacijski organ oceni, da je sistem notranjih kontrol pomanjkljiv (dovzeten za morebitne pomembno napačne finančne navedbe), in/ali
- ✓ projicirana IRR (PIR) je višja od 2 %.

- Scenarij 3: rezultati ocenjevanja preostalega tveganja so nejasni in certifikacijski organ mora to izraziti v svojem mnenju o izjavi o upravljanju.

To velja v naslednjih primerih:

- ✓ certifikacijski organ oceni, da je sistem notranjih kontrol učinkovit/neučinkovit, in
- ✓ projicirana IRR (PIR) je nižja od 2 %, vendar je UPI višja od 2 %.

Certifikacijski organ se lahko odloči, da bo izvedel dodatne revizijske postopke ali da bo tveganje za sklad ocenil na ravni UPI.

### ***Integracija vzorcev je delna ali ni mogoča***

IRR je mogoče izračunati le, če je vzorec povsem integriran. Če integracija ni mogoča, bo ocenjevanje preostalega tveganja omejeno na ocenjevanje ugotovljenih pomanjkljivosti sistema notranjih kontrol. Plačilna agencija bo morala sprejeti popravne ukrepe zaradi neupoštevanja ustreznih sektorskih predpisov v zvezi z reprezentativnostjo vzorca za preglede na kraju samem. Ta položaj bo vplival tudi na mnenje certifikacijskega organa o ustreznosti sistema notranjih kontrol in izjavi o upravljanju, vključno s kontrolno statistiko (na primer z vključitvijo omejitve obsega).

V zvezi s konsolidacijo rezultatov vzorčenja, ko je integracija delna ali ni mogoča, glej tudi oddelek 3.1.2.2.

Če je integracija delna, se IRR določi na ravni populacije/stratumov, kot sledi:

- za populacijo/stratum, pri katerem je integracija v skupni vzorec mogoča, se IRR določi in oceni, kot je opisano zgoraj za primer, ko je vzorce mogoče popolnoma integrirati;
- za populacijo/stratum, pri katerem vzorca ni mogoče integrirati v skupni vzorec, se preostalo tveganje oceni v skladu z zgoraj navedenimi pravili, ki se uporabijo v primeru, da integracija vzorcev ni mogoča. V zvezi s konsolidacijo rezultatov vzorčenja, ko je integracija delna ali ni mogoča, glej tudi oddelek 3.1.2.2.

Za svoje mnenje o izjavi o upravljanju mora certifikacijski organ poleg zgoraj navedenega upoštevati tudi svojo oceno uskladitve kontrolne statistike s temeljnimi podatki in rezultati kontrol. Preverjanja je treba opraviti v skladu s pravili za preizkušanje skladnosti, kot so pojasnjena v oddelku 5.2 smernice.

### **3.1.2. Izračun stopnje napak (ERR), konsolidacija napak in ponovna ocena zanašanja na sistem notranjih kontrol**

Ta oddelek obravnava razlago rezultatov vzorčenja za preizkušanje podatkov (celoten postopek od faze potrditve do faze plačila) – potrditev zakonitosti in pravilnosti odhodkov.

Namen ocenjevanja napak v tej fazi je ugotoviti finančni vpliv na sklad (zakonitost in pravilnost odhodkov). Upoštevati je treba vse preценitve, ugotovljene v celotnem postopku v vseh preizkušanih dokumentih (tj. morebitni odkloni, zaradi katerih je upravičenec prejel preplačilo ter so ostali neodkriti in nepopravljeni do plačila ali do ugotovitve certifikacijskega organa).

Za namen izračuna stopnje napake je napako, ugotovljeno pri ponovnem preverjanju pregleda na kraju samem, mogoče povezati z več plačili (predplačili, obroki, plačili razlike) v okviru istega ukrepa. Razen če je napako mogoče konkretno povezati z določenim plačilom upravičenca, je treba ugotovljeno napako povezati z vsoto vseh plačil za isti ukrep, upravičenca in zahtevek.

Če se ponovno preverjanje pregleda na kraju samem navezuje na več ukrepov (tj. certifikacijski organ preveri vsa plačila, povezana z določenim upravičencem), je treba v okviru preizkušanja podatkov v vzorec vključiti eno plačilo za dani ukrep. Napaka, povezana s tem plačilom, bo nato upoštevana pri ekstrapolaciji naključnih napak. Napake, ugotovljene pri drugih plačilih istega upravičenca, je treba upoštevati kot napake, ugotovljene zunaj izvirnega vzorca. Pri ocenjevanju napak se zato lahko upoštevajo kot znana napaka. Certifikacijski organ mora upoštevati raven, na kateri naj bi določil stopnjo napak (v zvezi z revizijskim ciljem št. 1 – na ravni sklada). V zvezi s tem glej oddelek 6.7.2 smernice. Naslednji primeri se nanašajo na pristop k VDE.

#### **3.1.2.1. Izračun stopnje napak**

Finančni vpliv se količinsko opredeli v obliki stopnje napak – ERR, ki zajema finančni vpliv na sklad zaradi preценitev. V primeru statističnega vzorčenja se določita skupna projicirana napaka (TPE) in zgornja meja napake (UEL).

Rezultati ocenjevanja napak v tej fazi se uporabijo v podporo mnenj o zakonitosti in pravilnosti odhodkov, prijavljenih Evropski komisiji, letnih obračunih ter potrditvi sistema notranjih kontrol.

Ocenjevanje napak na podlagi ERR se najprej opravi na ravni populacije/stratumov, nato pa se konsolidira na ravni sklada – glej tudi razlage v oddelku 4 te priloge.

Stopnja napak se najprej izračuna na ravni populacije/stratumov (odvisno od populacij in/ali stratumov, ki jih je certifikacijski organ opredelil na podlagi oddelka 6.7.2 smernice). Ta stopnja se nato konsolidira na ravni revizijskega cilja št. 1 (raven sklada).

##### **a) Izračun napak na ravni populacije/stratumov**

Če so **ugotovljene napačne navedbe**, mora certifikacijski organ povprečni znesek napačnih navedb projicirati na celotno populacijo/stratum. To mora storiti na ravni, na kateri je izbral vzorec (populacija/stratum):



- i. Izračun **odstotka relativne napake** ali **ERR** za vsak izbrani vzorec:

$$Tp = \frac{(Bv - Av)}{Bv} \times 100 \% \text{ pri čemer je } Bv = \text{knjigovodska vrednost in } Av = \text{revidirana vrednost.}$$

- ii. **Projicirana napačna navedba** ali relativna napaka:

$$Pm = Tp \times Si \text{ [če je knjigovodska vrednost manjša od intervala]}$$

$$Pm = (Bv - Av) \text{ [če je knjigovodska vrednost večja od intervala; odstotek se ne izračuna]}$$

- iii. **Skupna ocenjena napačna navedba (MLE)** v populaciji/stratumu je vsota vseh projiciranih napačnih navedb (vsota ekstrapoliranih naključnih napak). Ta je enaka skupni projicirani napaki (TPE).
- iv. **Zgornja meja projicirane napačne navedbe (UEL)** je enaka MLE + osnovna natančnost (**Bp**) + dodatna dopustnost za tveganje pri vzorčenju (**Ia**).

$$Bp = RF \text{ (faktor zagotovila)} \times Si$$

Dopustnost se določi samo v zvezi z logičnimi vzorčnimi enotami z zabeleženimi zneski, nižjimi od intervala vzorčenja. Če je vzorčna enota enaka ali večja od intervala vzorčenja, je stopnja relativne napake za interval jasna in dodatna dopustnost ni potrebna.

$$Ia = [RF(n + 1) - RF(n) - 1] \times Pm$$

Primer je naveden v delu A **Priloge 4.3**. Vendar se za določitev bistvenih parametrov za ocenjevanje napak (**Bp**, **Ia**, **MLE** in **UEL**) v praksi uporablja specializirana programska oprema (kot sta programa **ACL** in **IDEA**).

#### b) Ocenjevanje napak

Napake se najprej ocenijo na ravni populacije/stratumov, nato pa na ravni sklada. Primeri za stratificirani pristop so navedeni v oddelku 3.1.2.2 te priloge.

Razlaga rezultatov na ravni populacije za stratificirani in nestratificirani pristop mora vključevati naslednje korake (opomba: predpostavlja se, da ni znanih ali izjemnih napak):

#### – **Korak 1: potrditev velikosti vzorca in začetnih parametrov:**

Ocena in postopek za dodatno vzorčenje se opravita v skladu s postopkom, opisanim v točki 7(a) Priloge 3. Certifikacijski organ mora v tej fazi upoštevati parametre vzorčenja na ravni populacije.

#### – **Korak 2: sklep o ocenjevanju napak:**

Sklep je treba sprejeti na ravni sklada.

- Če je  $MLE < UEL < TM$ , se lahko sklone, da so napake v populaciji/na ravni sklada pod ravnjo pomembnosti. Pri sprejetju sklepa mora certifikacijski organ upoštevati skupno oceno napak.
- Če je  $MLE < TM < UEL$ , ni dovolj dokazov v podporo predpostavki, da populacija ni pomembno napačno navedena. Mogoča sta dva scenarija:
  - če je bilo opravljenih dovolj preizkusov (potrjeno v koraku 1), **dodatno delo ni potrebno (v zvezi s preizkušanjem podatkov)**,

certifikacijski organ pa mora sprejeti ustrezen sklep ob upoštevanju skupne ocene napak (glej oddelek 5);

- če certifikacijski organ ni opravil dovolj preizkusov, glej korak 1.
- Če je  $MLE > TM$ , se lahko sklene, da je v populaciji pomembna napaka.

**Če se predpostavlja, da je bil korak 1 izveden, bo moral certifikacijski organ v svojem mnenju navesti ustrezen sklep, plačilna agencija pa bo morala sprejeti popravne ukrepe za ugotovljene napačne navedbe in temeljne vzroke za napake.**

### 3.1.2.2. Konsolidacija ocenjevanja napak za preizkušanje podatkov (IAKS in ne-IAKS)

✚ *Konsolidacija v primeru popolne integracije vzorcev; glej oddelek 6.3(1) smernice*

#### a) Primer konsolidacije napak pri stratificiranem pristopu k VDE

Za spodnje primere so bili uporabljeni isti podatki kot v oddelku A IAKS in ne-IAKS Dodatka 4.3 (A).

<b>Celotna populacija EKJS – št.</b>	<b>1</b>	<b>649,966</b>
Stratum 1 – IAKS	1.a	609,302
Stratum 2 – ne-IAKS	1.b	40,664
<b>Celotna populacija EKJS – zneski</b>	<b>2</b>	<b>573 026 718,04</b>
Stratum 1 – IAKS	2.a	415 205 530,29
Stratum 2 – ne-IAKS	2.b	157 821 187,75
<b>Velikost vzorca na ravni EKJS</b>	<b>3</b>	<b>154</b>
Stratum 1 – IAKS	3.a	112
Stratum 2 – ne-IAKS	3.b	42
<b>Interval na ravni EKJS</b>	<b>4 = 2 / 3</b>	<b>3 720 952,71</b>
<i>Interval za stratum 1 – IAKS</i>	<i>4.a = 2.a / 3.a</i>	<i>3 707 192,23*</i>
<i>Interval za stratum 2 – ne-IAKS</i>	<i>4.b = 2.b / 3.b</i>	<i>3 757 647,33*</i>
<b>Znesek napak</b> (glej Dodatek 4.3)	<b>5</b>	<b>9 268,81</b>
Stratum 1 – IAKS	5.a	526,99
Stratum 2 – ne-IAKS	5.b	8 741,82
<b>Najverjetnejši obseg napake na ravni EKJS</b> (glej izračun z ACL v Dodatku 4.3)	<b>6</b>	<b>1 668 659,70</b>
Stratum 1 – IAKS	6.a	252 323,02
Stratum 2 – ne-IAKS	6.b	1 416 336,68
<b>Zgornja meja napake na ravni EKJS</b> (glej izračun z ACL v Dodatku 4.3)	<b>7</b>	<b>11 149 815,03</b>

Stratum 1 – IAKS	7.a	8 959 811,17
Stratum 2 – ne-IAKS	7.b	10 818 795,33
<b>Osnovna natančnost + dodatna napaka (UEL – MLE)</b>	<b>8 = 7 – 6</b>	<b>9 481 155,33</b>
Stratum 1 – IAKS	8.a = 7.a – 6.a	8 707 488,15
Stratum 2 – ne-IAKS	8.b = 7.b – 6.b	9 402 458,65
<b>Znane napake na ravni EKJS</b>	<b>9</b>	<b>0,00</b>
Stratum 1 – IAKS	9.a	0,00
Stratum 2 – ne-IAKS	9.b	0,00
<b>Skupne napake na ravni EKJS</b>	<b>10 = 7 + 9</b>	<b>11 149 815,03</b>
Stratum 1 – IAKS	10.a = 7.a + 9.a	8 959 811,17
Stratum 2 – ne-IAKS	10.b = 7.b + 9.b	10 818 795,33
<b>Dopustna napačna navedba – EKJS</b>	<b>11 = 2 % * 2</b>	<b>11 460 534,34</b>
Stratum 1 – IAKS	11.a = 2 % * 2.a	8 304 110,61
Stratum 2 – ne-IAKS	11.b = 2 % * 2.b	3 156 423,74

\* Za ta primer so se napake ocenile ob upoštevanju intervala vzorčenja, določenega na ravni sklada, saj mora certifikacijski organ potrditi rezultate vzorčenja na ravni sklada (za revizijski cilj št. 1). Upoštevati je treba, da naj bi se IRR za revizijski cilj št. 2 določila na ravni EKJS IAKS.

Zgoraj navedeni rezultati kažejo, da:

- je MLE nižji od dopustne napačne navedbe tako na ravni stratumov kot na ravni sklada;
- UEL presega dopustno napačno navedbo na ravni stratumov, vendar ne na ravni sklada;
- je na ravni stratumov morda potrebno dodatno vzorčenje, da se pridobijo dokončni rezultati na navedeni ravni (to bi bilo treba upoštevati že v fazi načrtovanja). Ker pa so rezultati na ravni sklada nepomembni (MLE in UEL), dodatne preiskave na ravni stratumov za revizijski cilj št. 1 niso potrebne. Opomba glede revizijskega cilja št. 2: certifikacijski organ mora za IRR pridobiti rezultate na ravni EKJS IAKS. Za dokončne rezultate na ravni stratumov je morda potrebno dodatno delo (glej oddelek 7 Priloge 3 in Dodatek 4.1) ter
- na ravni sklada so v obračunih nepomembne napačne navedbe.

b) Konsolidacija napak, ko se stratificirani pristop ne uporablja.

Če se certifikacijski organ odloči določiti ločeni populaciji za IAKS in ne-IAKS v skladu, je treba napake statistično oceniti (ekstrapolirati) na ravni populacije (kot je navedeno v oddelku 3.2.12). Na tej ravni je treba oceniti tudi potrebo po dodatnem delu. Certifikacijski organ mora pri sprejetju sklepa za mnenje na ravni sklada upoštevati skupno oceno napak (ki je opisana v oddelku 5) in zato analizo kumulativnih rezultatov,

doseženih na ravni populacije v skladu s koraki ocenjevanja napak, določenimi v točki 3.1.2.1 (A, B in C).

Kot dodatna referenca je spodaj naveden primer, ki temelji na podatkih iz Dodatka 4.3 (C):

<b>Raven sklada: EKJS – št. zahtevkov/plačil</b>	<b>1</b>	<b>649,966</b>
Populacija 1 – IAKS	1.a	609,302
Populacija 2 – ne-IAKS	1.b	40,664
<b>Raven sklada: EKJS – zneski</b>	<b>2</b>	<b>573 026 718,04</b>
Populacija 1 – IAKS	2.a	415 205 530,29
Populacija 2 – ne-IAKS	2.b	157 821 187,75
<b>Skupni vzorec na ravni sklada: EKJS</b>	<b>3</b>	<b>224</b>
Populacija 1 – IAKS	3.a	70
Populacija 2 – ne-IAKS	3.b	154
<b>Interval na ravni EKJS</b>	/	
<i>Interval za populacijo 1 – IAKS</i>	<i>4.a = 2.a / 3.a</i>	<i>5 931 507,57</i>
<i>Interval za populacijo 2 – ne-IAKS</i>	<i>4.b = 2.b / 3.b</i>	<i>1 024 812,9</i>
<b>Znesek napak</b> (glej Dodatek 4.3)	<b>5</b>	/
Populacija 1 – IAKS	5.a	408,29
Populacija 2 – ne-IAKS	5.b	20 041,82
<b>Vsota MLE na ravni EKJS</b>	<b>6 = 6.a + 6.b</b>	<b>683 271,49</b>
Populacija 1 – IAKS	6.a	261 725,21
Populacija 2 – ne-IAKS	6.b	421 546,28
<b>Zgornja meja napake</b> (glej izračun z ACL v Dodatku 4.3)	<b>7</b>	/
Populacija 1 – IAKS	7.a	7 492 492,43
Populacija 2 – ne-IAKS	7.b	3 021 662,73
<b>Osnovna natančnost + dodatna napaka (UEL – MLE)</b>	<b>8 = 7 – 6</b>	/
Populacija 1 – IAKS	<i>8.a = 7.a – 6.a</i>	<i>7 230 767,22</i>
Populacija 2 – ne-IAKS	<i>8.b = 7.b – 6.b</i>	<i>2 600 116,45</i>
<b>Znane napake</b>	<b>9</b>	/
Populacija 1 – IAKS	9.a	0,00
Populacija 2 – ne-IAKS	9.b	0,00
<b>Vsota skupnih napak na ravni EKJS</b>	<b>10 = 10.a + 10.b</b>	<b>10 514 155,16</b>

Populacija 1 – IAKS	$10.a = 7.a + 9.a$	7 492 492,43
Populacija 2 – ne-IAKS	$10.b = 7.b + 9.b$	3 021 662,73
<b>Dopustna napačna navedba – EKJS</b>	<b><math>11 = 2 \% * 2</math></b>	<b>11 460 534,34</b>
Populacija 1 – IAKS	$12.a = 2 \% * 2.a$	8 304 110,61
Populacija 2 – ne-IAKS	$12.b = 2 \% * 2.b$	3 156 423,74

Na podlagi navedenih rezultatov je mogoče sprejeti naslednje sklepe:

- rezultati preizkušanja podatkov so potrdili prvotno predpostavko certifikacijskega organa za obe populaciji (TPE, UEL in realizirana natančnost so manjše od TM);
- opravljeno je bilo zadostno revizijsko delo v smislu opredelitve stopnje neskladnosti s skupnim vzorcem za populacijo EKJS IAKS (glej Dodatek 4.3 (C));
- skupne napake in skupne projicirane napake ni mogoče pridobiti s konsolidiranim statističnim ocenjevanjem napak, saj sta se množici IAKS in ne-IAKS obravnavali kot dve ločeni populaciji. Vendar se lahko pri sprejetju sklepa na ravni sklada za mnenje certifikacijskega organa upošteva vsota MLE in skupnih napak (glej oddelek 5 te priloge).

 *Konsolidacija, ko je integracija vzorcev delna ali ni mogoča*

Če integracija vzorcev ni mogoča, se ocenjevanje opravi ločeno za vzorec, ki ustreza prvemu koraku preizkušanja podatkov (vzorec 1), in za vzorec, ki ustreza drugemu koraku preizkušanja podatkov (vzorec 2). Rezultatov vzorca 1 ni mogoče ekstrapolirati na celotno populacijo. V tem primeru se bodo napačne finančne navedbe, ugotovljene v vzorcu 1, v skupni oceni napak dodale napačnim navedbam, ugotovljenim za vzorec 2, kot znane napake, da se zagotovi, da sklep v zvezi z revizijskim ciljem št. 1 (natančneje, v zvezi z zakonitostjo in pravilnostjo odhodkov) temelji na preizkušanju obeh vrst transakcij (transakcije, obdelane izključno z upravnimi pregledi, ter transakcije, obdelane s pregledi na kraju samem in z upravnimi pregledi).

Če je integracija delna, se napake ocenijo na ravni populacije/stratumov, kot sledi:

- za populacijo/stratum, pri katerem je integracija v skupni vzorec mogoča, se napake ocenijo v skladu z načeli, navedenimi v oddelku 3.1.2 te priloge;
- za populacijo/stratum, pri katerem vzorca ni mogoče integrirati v skupni vzorec, se napake ocenijo v skladu s pravili, ki so navedena zgoraj za primer, ko integracija vzorcev ni mogoča.

### **3.1.2.3. Ponovna ocena začetnega zanašanja na sistem notranjih kontrol**

Začetno zagotovilo o delovanju sistema notranjih kontrol bi bilo treba ponovno oceniti v vsakem od naslednjih primerov:

- skupna projicirana napaka presega raven pomembnosti;
- UEL presega raven pomembnosti, čeprav je TPE pod ravnjo pomembnosti, in
- TPE presega vrednost pričakovane napačne navedbe (AM).

Za vsakega od navedenih primerov bi bilo treba ponovno izračunati stopnjo zaupanja, kot je pojasnjeno v nadaljevanju.

**a) Za pristop k VDE**

Značilnost	Vrednost
Knjigovodska vrednost (Bv) – IAKS	415 205 530,29
Dopustna napačna navedba (2 %) – IAKS	8 304 110,61
MLE – IAKS	251 416,00
Natančnost – IAKS	8 675 293,95

$$z' = z\alpha \frac{(TM - MLE)}{A'}$$

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

Navedeno zaupanje se na splošno ujema s prvotnim ocenjevanjem sistema notranjih kontrol (deluje delno).

**3.2. Razlaga rezultatov vzorčenja za nestatistično vzorčenje**

Nestatistično vzorčenje se uporabi za preizkušanje podatkov za:

- javno skladiščenje (če je primerno);
- majhne populacije (če kateri koli stratum glavnih odhodkov izpolnjuje zahteve);
- predplačila in varščine ter
- dolžnike.

V zvezi z dolžniki in jamstvi/varščinami so lahko pomembne tako podcenitve kot precenitve, zato jih je treba upoštevati glede na povezano vrsto transakcije (nov primer, popravek, izterjava ali sprostitev ali blokiranje jamstva itd.). Za druge transakcije (predplačila in izračun stroškov, povezanih s posegom) je treba upoštevati samo precenitve.

Pri nestatističnem vzorčenju se napake ocenijo v treh korakih:

- i) stopnja napak (%) se izračuna tako, da se znesek finančnih napak deli z velikostjo vzorca;
- ii) določi se zgornja meja napake (razširitev stopnje napak na ravni celotne zadevne populacije), in sicer tako, da se izračunana stopnja napak na ravni vzorca pomnoži s skupno vrednostjo populacije, ki je predmet revizije, ter
- iii) tako določena zgornja meja napake se primerja z ravnjo pomembnosti (dopustna stopnja napake).

Primeri so navedeni v **Dodatku 4.2**. Obrazec za poročanje za posamezno populacijo je na voljo v Smernici o zahtevah o poročanju.

#### 4. **FINANČNE USKLADITVE**

Napačne navedbe, ugotovljene v finančnih uskladitvah, bo treba obravnavati kot finančne napake. Pri odhodkih so glavna skrb precenitve, medtem ko je treba za izjavo o dolgovih skrbno oceniti predvsem podcenitve, kar pa je odvisno od vrste transakcij (npr. precenitve so pomembnejše v primeru neizterljivih zneskov).

## 5. SKUPNA OCENA NAPAK

Pri oblikovanju splošnega mnenja za revizijski cilj št. 1, kot je določen v smernici (oddelek 4), je ugotovljena skupna napaka na ravni sklada, ki jo je treba upoštevati, vsota naslednjih napak:

<b>Revizijski koraki</b>	<b>Povezano z ocenjevanjem napak</b>	<b>Rezultati, ki jih je treba upoštevati pri določitvi skupne napake na ravni sklada</b>
Pregled sistema notranjih kontrol	kakršne koli finančne napake iz preizkušanja skladnosti	znane napake
	formalne napake iz preizkušanja skladnosti	/
Potrditev zakonitosti in pravilnosti odhodkov	finančne napake iz preizkušanja podatkov – statistično vzorčenje	najverjetnejši obseg napake + znane napake
	finančne napake iz preizkušanja podatkov – nestatistično vzorčenje	razširjena stopnja napak (enaka zgornji meji napake)
	druge finančne napake	izjemne napake
Potrditev obračunov	finančne napake, ugotovljene pri usklajevanju	znane napake
<b>Skupni finančni vpliv</b>		<i>(vsota zgoraj navedenih napak s finančnim vplivom)</i>

Dodatni podatki so navedeni v smernici (oddelek 8.5.1).

V mnenju za revizijski cilj št. 2 je treba upoštevati IRR. Dodatni podatki so navedeni v Smernici o letni certifikacijski reviziji (oddelek 8.5.2), in v Smernici o zahtevah o poročanju.