



EVROPSKA KOMISIJA

GENERALNI DIREKTORAT ZA KMETIJSTVO IN RAZVOJ PODEŽELJA

Direktorat H. Revizijska zagotovila in revizija
H.5 Revizijska zagotovila in finančna revizija

Bruselj, 20. septembra 2017
agri.ddg3.h.5(2017)3885920- rev1

PRILOGA 5 K SMERNICI ŠT. 2

o VREDNOTENJU NAPAK

Vsebina:

1. Splošni premisleki
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 napake (ERR)*
 - 3.2 Preizkušanje podatkov – nestatistična metoda
4. Finančna uskladitev
5. Skupno vrednotenje napak

1. SPLOŠNI PREMISLEKI

Odkloni: 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/napake	V sklepu izraženo kot:	Del revizijskega mnenja
pregled sistema notranjih kontrol	preizkusi postopkov	pomanjkljivost: neskladnost z akreditacijskimi merili ali določenimi zahtevami glede sistema in/ali postopkovnimi zahtevami	kazalniki: sistem razvrščanja v akreditacijske matrice / matrice za sistem notranjih kontrol (na podlagi bistvenosti/nebistvenosti pomanjkljivosti) + morebitne napake iz preizkušanja skladnosti (⇒ ki jih je treba šteti kot znane napake v skupni napaki za splošno mnenje)	– o učinkovitosti sistema notranjih kontrol
	preskušanje skladnosti (preizkus kontrol)	kot je navedeno zgoraj + kontrola ne odkrije nobene ugotovljene finančne napake		
potrditev letnih obračunov	preizkušanje podatkov o odhodkih (če upoštevamo plačila, računovodenje in poročanje)	precenitve, ugotovljene v celotnem postopku za vse dokumente, pri katerih so bili preizkušeni podatki (vsi odkloni, ki so povzročili napako pri plačilu upravičencu ali računovodenju/poročanju in niso bili odkriti in popravljeni)	izračun stopnje napake: ERR (skupna projicirana napaka – TPE / najverjetnejši obseg napake – MLE) na ravni sklada (⇒ upoštevati jo je treba pri skupni napaki za splošno mnenje)	– o popolnosti, točnosti in verodostojnosti letnih obračunov
	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	izračun napak v posamezni populaciji (⇒ upoštevati ga je treba ločeno od skupne napake, toda v splošnem mnenju)	

		ali blokiranje jamstva itd.)		
	finančna uskladitev	pri usklajevanju letnih obračunov z vmesnimi izjavami so bile ugotovljene napačne navedbe; upoštevati je treba izjave o odhodkih in prihodkih; upošteva se vrednost napačne navedbe	sklep, če so v obračunih bistvene/nebistvene napačne navedbe (zneske napak je treba upoštevati v skupni napaki za splošno mnenje)	
potrditev zakonitosti in pravilnosti odhodkov	preizkušanje podatkov iz zahtevkov (do faz potrditve in odobritve) in nadaljnje ukrepanje na podlagi dejanskega plačila	odkloni pri zneskih, za katere je plačilna agencija v postopkih potrditve in odobritve (vključno z upravnimi pregledi in pregledi na kraju samem, če je to primerno) ugotovila, da so upravičeni – v tej fazi se izračun kazni ne upošteva; upoštevati je treba vse dokumente, pri katerih so bili preizkušeni podatki in ki so bili plačani med finančnim letom	izračun stopnje neskladnosti: stopnja neskladnosti (projicirana stopnja neskladnosti – PIR) in zgornja meja projicirane neskladnosti (UPI) na ravni populacije in nato ocena na ravni sklada	– o zakonitosti in pravilnosti odhodkov
potrditev kontrolne statistike in mnenja o izjavi o upravljanju	uskladitev kontrolne statistike (+ preizkušanje podatkov do faz potrditve in odobritve, glej zgoraj navedeno)	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 bistvene/nebistvene o zakonitosti in pravilnosti (zneske napak je treba upoštevati v splošnem mnenju o izjavi o upravljanju in kontrolni statistiki) + ocena ravni tveganja (IRR – glej zgoraj navedeno)	– o uradnih trditvah v izjavi o upravljanju in kontrolni statistiki

2. PREGLED SISTEMA NOTRANJIH KONTROL

Rezultati za oceno sistema notranjih kontrol vključujejo razlago rezultatov pregleda sistema notranjih kontrol in preizkusa kontrol. Prvi korak pri pregledu sistema notranje kontrole je razdeliti in oceniti postopke in kontrole glede na ločene revizijske cilje (glej Prilogo 4). Za namene sklepanja o učinkovitosti celotnega sistema notranjih kontrol je treba opraviti splošno oceno.

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 opisana koraka ne temeljita na statističnem pristopu k vzorčenju, se vseeno priporočata za pravilno vrednotenje rezultatov preizkušanja skladnosti.

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

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

pri čemer

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

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

Opozoriti je treba, da odkloni v tej fazi kažejo na pomanjkljivosti sistema kontrol, ki ne pomenijo nujno finančnega tveganja za sklad. Vendar so te pomanjkljivosti pomemben element za vrednotenje 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 razvrščanja, opisanega v smernici (oddelek 5). Razmerje med zanašanjem na sistem notranjih kontrol in rezultati preizkusov kontrol je prikazano v naslednji preglednici¹:

Predpostavke glede zasnove in izvajanja pred preizkusom sistema kontrol	Rezultat preizkusa kontrol / Stopnja zanašanja			
	<i>ni razhajanj</i>	<i>nekaj manjših razhajanj</i>	<i>večja razhajanja*</i>	<i>kontrole na splošno ne delujejo*</i>
deluje dobro	dobro	srednje dobro	slabo/nikakršno	nikakršno
deluje	povprečno	povprečno / srednje slabo	slabo/nikakršno	nikakršno
deluje delno	srednje slabo	srednje slabo / slabo	slabo/nikakršno	nikakršno
ne deluje	slabo	slabo	nikakršno	nikakršno

* Pomeni, da stopnja SR presega dopustno napako (raven 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 vrednotenja bodo:

- navedeni v obliki kazalnikov v matrikah (glej oddelke 5.3, 5.4 in 11.4 smernice);
- določili končni obseg preizkušanja podatkov.

¹ Evropska smernica za izvajanje mednarodnih revizijskih standardov INTOSAI št. 21 „Vrednotenje notranje kontrole in preizkus kontrole“ (*Evaluation of internal control and test of control*).

3. PREVERJANJE PODATKOV

3.1. Preizkušanje podatkov – statistična metoda

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

Rezultate vzorčenja za vzorec na ravni populacije, pri katerem so bili preizkušeni podatki, je treba najprej **oceniti do faz potrditve in odobritve** (tj. preden se uporabijo kazni). Ta ocena ima trojen namen:

- omogoča oceno zakonitosti in pravilnosti transakcij, ki so bile nato prijavljene kot odhodki;
- omogoča oceno ravni tveganja: možni finančni vpliv za sklad (se upošteva pri mnenju o izjavi o upravljanju) in
- olajšuje oceno sistema notranjih kontrol za ključne kontrolne dejavnosti, zlasti kontrole na kraju samem, pa tudi upravne preglede; to se zagotovi s potrditvijo rezultatov preizkušanja skladnosti.

Oceno stopnje neskladnosti je treba izvesti na ravni populacije (IAKS in ne-IAKS).

Če se ponovno preverjanje pregledov na kraju samem nanaša na več ukrepov, tj. certifikacijski organ preveri vse sheme/ukrepe, za katere zaprosi upravičenec, se ponovno preverjanje na ukrep upošteva v vzorcu certifikacijskega organa, če je to prvotno storila plačilna agencija. Napake, ugotovljene pri vsakem ponovnem preverjanju, je treba projicirati na celotno populacijo. Certifikacijski organ mora ponovno preveriti, kaj je plačilna agencija prvotno storila. Če plačilna agencija nadzoruje le eno shemo/ukrep zahtevka upravičenca, mora certifikacijski organ sprejeti enak pristop ali obratno.

– ***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 2.

– ***Korak 2: vrednotenje ravni tveganja (za korak 1 se predpostavlja pozitiven rezultat)***

Vrednotenje tveganja temelji na analizi naslednjih elementov:

- a) ocena sistema notranjih kontrol, zlasti v fazah potrditve in odobritve, kot tudi upoštevanje elementov, ki jih ni mogoče količinsko opredeliti (na primer kakovost identifikacijskega sistema za zemljišča ali drugih sistemov, ki se uporabljajo za ugotavljanje upravičenosti plačila), ter rezultata preizkusa kontrol in preizkušanja skladnosti. V sklepu je treba upoštevati raven bistvenosti vseh ugotovljenih odklonov;
 - b) izračun napak za IRR na ravni populacije.
- Z enostavnim naključnim vzorčenjem

Ocena srednje vrednosti na enoto (absolutne napake)

Povprečno napako na operacijo, ugotovljeno v vzorcu, pomnožite s številom operacij v populaciji, s čimer se izračuna projicirana napaka:

$$EE_1 = N \times \frac{\sum_{i=1}^n E_i}{n}$$

Ocena razmerja (stopnje napake)

Povprečno stopnjo napake, ugotovljeno v vzorcu, pomnožite s knjigovodsko vrednostjo na ravni populacije:

$$EE_2 = BV \times \frac{\sum_{i=1}^n E_i}{\sum_{i=1}^n BV_i}$$

Formuli za izračun natančnosti in zgornje meje napake sta na voljo v Prilogi 2.1 smernice št. 2.

- Standard vzorčenja po denarni enoti

Če se uporabi standard vzorčenja po denarni enote, se projicirana napaka za neizčrpen stratum izračuna, kot sledi:

$$EE_s = SI \sum_{i=1}^{n_s} \frac{E_i}{BV_i}$$

Natančnost se izračuna, kot sledi:

$$SE = z \times \frac{BV_s}{\sqrt{n_s}} \times s_r$$

Zgornjo mejo napake je treba izračunati na podlagi projicirane napake in natančnosti. Formuli sta na voljo v Prilogi 2.1 smernice.

Za konservativni pristop k vzorčenju po denarni enoti glej oddelek 3.1.2 smernice.

- c) Vrednotenje napak za IRR in količinska opredelitev možnega finančnega vpliva v fazah potrditve in odobritve (pred uporabo kazni). Rezultat je stopnja neskladnosti (IRR), določena v skladu s pravili, ki veljajo za določeno tehniko vzorčenja (glej nadaljevanje in Prilogo 5.1).

IRR se določi z združitvijo napačnih navedb, ugotovljenih v fazah potrditve in odobritve, najprej v fazi transakcije in nato v celotnem vzorcu (neuspehi v sistemu notranjih kontrol za preverjanje upravnih kontrol in kontrol na kraju samem – primarna raven kontrol). Temelji na primerjavi

med tem, kar je plačilna agencija potrdila in določila za upravičeno pred kaznimi² (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 14.1 (stanje odklona) smernice. Odklon se najprej izračuna na ravni transakcije (neto odklon za transakcijo; certifikacijski organ lahko pobota previsoke in prenizke prijave na skupino kmetijskih rastlin na ravni sheme za posamezno transakcijo). Nato pa se vsi odkloni (med tem, kar je ugotovil certifikacijski organ, in tem, kar je ugotovila plačilna agencija na ravni posamezne sheme, omejene s plačilnimi pravicami, ki jih ima kmet na voljo, ali ravno prijavljenih hektarjev za države sheme enotnega plačila na površino ali druge sheme na podlagi površine) na shemo/ukrep za preizkušene upravičenca seštejejo in ekstrapolirajo na celotno populacijo. Če certifikacijski organ zaradi ponovnega preverjanja ugotovi podcenitev, ki je povzročila prenizko plačilo, je treba pri vrednotenju napak napako (razliko) sporočiti kot 0. Certifikacijski organ mora kljub temu sporočiti ugotovitev in zahtevati, da plačilna agencija napako popravi. Če plačilna agencija popravi napako pred plačilom, vendar je napako ugotovil certifikacijski organ kot odklon med tem, kar je plačilna agencija potrdila in določila kot upravičeno, in tem, za kar certifikacijski organ meni, da bi moralo biti potrjeno, mora pri vrednotenju napak vrednost pred popravkom veljati za knjigovodsko vrednost transakcije.

Vrednotenje se opravi s primerjavo TPE (skupne projicirane napake) ali PIR (projicirane stopnje neskladnosti) in UEL (zgornje meje napake) ali UPI (zgornje projicirane stopnje neskladnosti) z ravno pomembnosti. Na splošno, če sta obe stopnji (UPI in PIR) nižji od ravni pomembnosti, dokazi podpirajo sklep, da je tveganje nepomembno. Če pa PIR presega raven pomembnosti, se tveganje šteje za pomembno. Če raven pomembnosti presega samo UPI, so rezultati nejasni, certifikacijski organ pa naj bi izvedel dodatne revizijske postopke, sicer se tveganje za sklad oceni na ravni UPI (glej Prilogo 5.1).

Ker certifikacijski organ določi ločeni populaciji za IAKS in ne-IAKS v okviru sklada, je treba napake statistično ovrednotiti (ekstrapolirati) na ravni populacije (v primerjavi z bruto odhodki, ki jih je plačilna agencija določila za upravičene). Na tej ravni je treba oceniti tudi potrebo po dodatnem delu. Certifikacijski organ mora pri sprejetju sklepa za mnenje na ravni sklada upoštevati skupno vrednotenje napak in zato analize kumulativnih rezultatov, doseženih na ravni populacije, ter jih primerjati z bruto odhodki na ravni sklada.

Na podlagi navedenih rezultatov je mogoče sprejeti naslednje sklepe:

- če je rezultat preizkušanja podatkov (PIR, UPI in realizirana natančnost so manjše od pomembnosti) potrdil prvotno predpostavko certifikacijskega organa za obe populaciji;

² V skladu s smernicami za predložitev kontrolnih podatkov in kontrolnih statistik glede shem neposrednih plačil in ukrepov za razvoj podeželja za leto zahtevka 2017 je polje C559 vrednost količine, določene na podlagi upravnih pregledov in/ali pregledov na kraju samem in pred vključitvijo kazni.

➤ če je bilo opravljeno zadostno revizijsko delo v smislu opredelitve stopnje neskladnosti (Priloga 5.1);

➤ skupne napake in skupne projicirane napake ni mogoče pridobiti s konsolidiranim statističnim vrednotenjem napak, saj sta se populaciji IAKS in ne-IAKS obravnavali kot ločeni. Vendar se lahko pri sprejetju sklepa na ravni sklada za mnenje certifikacijskega organa upošteva vsota projiciranih napak (ali MLE) in skupnih napak (se primerja z bruto odhodki na ravni sklada).

Za potrditev ali zavrnitev uradnih trditev v izjavi o upravljanju in kontrolni statistiki lahko rezultati spadajo v enega od naslednjih scenarijev z isto PIR in UPI kot zgoraj.

➤ Scenarij 1: vrednotenje ravni 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), in
- ✓ projicirana IRR (PIR) in UPI sta nižji od 2 % zneska odhodkov³.

V takih primerih bo tveganje za sklad omejeno na UPI.

➤ Scenarij 2: vrednotenje ravni 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) presega 2 % zneska odhodkov⁴.

➤ Scenarij 3: rezultati vrednotenja ravni 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. Za svoje mnenje o izjavi o upravljanju mora certifikacijski organ poleg zgoraj navedenega upoštevati tudi svojo oceno uskladitve kontrolne statistike s temeljnimi

³ Znesek odhodkov, določenih po vseh pregledih, ki jih je opravila plačilna agencija, zbranih v bazi podatkov / evidencah in plačanih (a)-C559.

⁴ Znesek odhodkov, določenih po vseh pregledih, ki jih je opravila plačilna agencija, zbranih v bazi podatkov / evidencah in plačanih (a)-C559.

podatki in rezultati kontrol. Preverjanja je treba opraviti v skladu s pravili za preizkušanje skladnosti, kot so pojasnjena v oddelku 16.2 smernice.

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

Ta oddelek obravnava razlago rezultatov vzorčenja za preizkušanje podatkov (preizkušanje izračuna plačil, računovodenje in poročanje) – potrditev letnih obračunov.

Namen vrednotenja napak v tej fazi je ugotoviti finančni vpliv na sklad. Upoštevati je treba vse precenitve, 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).

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

Rezultati vrednotenja napak v tej fazi se uporabijo v podporo mnenjem o popolnosti, točnosti in verodostojnosti letnih obračunov ter potrditvi sistema notranjih kontrol.

Ta stopnja napake se izračuna na ravni revizijskega cilja št. 1 (raven sklada).

a) Izračun napak za ERR s konservativnim pristopom k vzorčenju po denarni enoti

Če so **ugotovljene napačne navedbe**, mora certifikacijski organ povprečno vrednost napačnih navedb projicirati na celotno populacijo sklada. To mora storiti na ravni, na kateri je izbral vzorec:

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

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

- 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, ki ustreza najverjetnejšemu obsegu napake (MLE)** 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**);

$$Bp = RF \times Si$$

Dopustnost se določi samo v zvezi z logičnimi vzorčnimi enotami z evidentiranimi 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.

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

Za določitev ključnih parametrov za vrednotenje napak (Bp, Ia, MLE in UEL) se običajno uporablja specializirana programska oprema (kot sta programa ACL in IDEA).

b) Vrednotenje napak za ERR

Vrednotenje napak se opravi na ravni sklada in vključuje 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 2. Certifikacijski organ mora v tej fazi upoštevati parametre vzorčenja na ravni populacije;

– ***korak 2: sklep o vrednotenju napak***

Sklep je treba sprejeti na ravni sklada.

- Če je $MLE < UEL < \text{pomembnost}$, se lahko sklene, da so napake na ravni sklada pod ravnjo pomembnosti. Pri sprejetju sklepa mora certifikacijski organ upoštevati skupno vrednotenje napak.
- Če je $MLE < \text{pomembnost} < UEL$, 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 skupnega vrednotenja napak (glej oddelek 9);
 - če preizkusi certifikacijskega organa niso bili zadostni, glej korak 1.
- Če je $MLE > \text{pomembnost}$, 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.

3.1.2.1. Ponovna ocena začetnega zanašanja na sistem notranjih kontrol

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

- skupna projicirana napaka (TPE) presega raven pomembnosti;
- UEL presega raven pomembnosti, čeprav je TPE pod ravnjo pomembnosti;
- TPE presega vrednost pričakovane napake (AE).

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

a) za pristop k vzorčenju po denarni enoti

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

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

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

Navedeno zaupanje se na splošno ujema s prvotnim vrednotenjem 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 ovrednotijo v treh korakih:

- stopnja napake (v %) se izračuna tako, da se znesek finančnih napak deli z velikostjo vzorca;
- določi se zgornja meja napake (razširitev stopnje napake na ravni celotne zadevne populacije), in sicer tako, da se izračunana stopnja napake na ravni vzorca pomnoži s skupno vrednostjo populacije, ki je predmet revizije;
- tako določena zgornja meja napake se primerja z ravno pomembnosti (dopustna stopnja napake), ki znaša 2% populacije. Za dolžnike ta delež znaša 2 % izterjatev, prijavljenih v letni izjavi.

4. FINANČNA USKLADITEV

Napačne navedbe, ugotovljene v finančnih uskladitvah, je 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. SKUPNO VREDNOTENJE NAPAK

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

Revizijski koraki	Povezano z vrednotenjem napak	Rezultati, ki jih je treba upoštevati pri določitvi skupne napake na ravni sklada
pregled sistema notranjih kontrol	kakršne koli finančne napake iz preizkušanja skladnosti	znane napake
	formalne napake iz preizkušanja skladnosti	ni relevantno
potrditev letnih obračunov	finančne napake iz preizkušanja podatkov – statistično vzorčenje	najverjetnejše napake (ali projicirane napake) + znane napake
	finančne napake iz preizkušanja podatkov – nestatistično vzorčenje	ekstrapolirana stopnja napake (enaka zgornji meji napake)
	druge finančne napake	izjemne napake
potrditev obračunov	finančne napake, ugotovljene pri usklajevanju	znane napake
Skupni finančni vpliv		<i>(vsota zgoraj navedenih napak s finančnim vplivom)</i>

Dodatni podatki so navedeni v smernici (glej oddelek 9).

Pri oblikovanju splošnega mnenja za revizijski cilj št. 2, kot je določen v smernici (del B), je ugotovljena skupna napaka na ravni sklada, ki jo je treba upoštevati, vsota naslednjih napak:

Revizijski koraki	Povezano z vrednotenjem napak	Rezultati, ki jih je treba upoštevati pri določitvi skupne napake na ravni sklada
pregled sistema notranjih kontrol	kakršne koli finančne napake iz preizkušanja skladnosti	znane napake
	formalne napake iz preizkušanja skladnosti	ni relevantno
potrditev zakonitosti in pravilnosti	napake iz preizkušanja podatkov – statistično vzorčenje	projicirana stopnja neskladnosti + znane napake
	druge finančne napake	izjemne napake
potrditev kontrolne statistike	finančne napake, ugotovljene pri usklajevanju	znane napake
Skupni finančni vpliv		<i>(vsota zgoraj navedenih napak s finančnim vplivom)</i>

Pri mnenju o uradnih trditvah v izjavi o upravljanju (in kontrolni statistiki) je treba uporabiti delo, opravljeno v okviru cilja št. 2, vendar na ravni populacije in skupaj z uskladitvijo statističnih podatkov.

Priloga: Priloga 5.1 – Vrednotenje napak



Annex 5.1- Error evaluation.xlsx