



COMISSÃO EUROPEIA

Fundos Europeus Estruturais e de Investimento

Orientações para os Estados-Membros
sobre o relatório anual de controlo e o parecer de
auditoria

(Período de programação 2014-2020)

DECLARAÇÃO DE EXONERAÇÃO DE RESPONSABILIDADE: *Este é um documento elaborado pelos serviços da Comissão. Com base no direito da UE aplicável, faculta orientação técnica aos colegas e organismos envolvidos na monitorização, no controlo ou na aplicação dos Fundos Europeus Estruturais e de Investimento (exceto o Fundo Europeu Agrícola de Desenvolvimento Rural (FEADER)) no que diz respeito à interpretação e aplicação das regras da UE neste domínio. O objetivo do presente documento consiste em apresentar os esclarecimentos e as interpretações dos serviços da Comissão em relação às referidas regras, a fim de facilitar a execução do programa e de incentivar boas práticas. A presente nota de orientação não prejudica a interpretação do Tribunal de Justiça e do Tribunal Geral, nem as práticas decisórias da Comissão*

Índice

Lista de acrónimos e abreviaturas.....	4
I. Contexto	5
1. Referências regulamentares	5
2. Objetivo do documento de orientação	5
3. Calendário do trabalho de auditoria	6
II. Orientações sobre o RAC.....	7
1. Introdução	7
2. Alterações significativas nos sistemas de gestão e de controlo	8
3. Alterações na estratégia de auditoria.....	8
4. Auditorias de sistemas	9
5. Auditorias às operações	13
6. Auditorias às contas	20
7. Coordenação entre os organismos de auditoria e o trabalho de fiscalização da AA	22
8. Outras informações	23
9. Nível global de garantia	25
III. Orientações sobre o parecer de auditoria	28
Anexo 1 — Secção 10.1 «Resultados das auditorias aos sistemas» do modelo de RAC.....	33
Anexo 2 — Secção 10.2 «Resultados das auditorias às operações» do modelo de RAC.....	34
Anexo 3 — RAC e Pareceres de Auditoria a apresentar até 15/2/2016	36

LISTA DE ACRÓNIMOS E ABREVIATURAS

AA	Autoridade de auditoria
RAC	Relatório anual de controlo
Organismo de auditoria	Organismo que efetua auditorias sob a responsabilidade da AA, como previsto no artigo 127.º, n.º 2, do RDC
AC	Autoridade de certificação
CCI	Código comum de identificação (número de referência de cada programa, atribuído pela Comissão)
RD	Regulamento Delegado (UE) n.º 480/2014 da Comissão, de 3.3.2014, que completa o Regulamento (UE) n.º 1303/2013 do Parlamento Europeu e do Conselho ¹
RE	Regulamento de Execução (UE) 2015/207 da Comissão, de 20.1.2015 ²
RDC	Regulamento «Disposições Comuns» (Regulamento (UE) n.º 1303/2013 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 17.12.2013) ³
FEEI	Por FEEI entende-se todos os Fundos Europeus Estruturais e de Investimento. O presente documento de orientação é aplicável a todos exceto ao Fundo Europeu Agrícola de Desenvolvimento Rural (FEADER).
CTE	Cooperação Territorial Europeia (ao abrigo do Regulamento (UE) n.º 1299/2013 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 17.12.2013)
OI	Organismo intermediário
AG	Autoridade de gestão
SGC	Sistema de gestão e de controlo
TET	Taxa de erro total
TETR	Taxa de erro total residual

¹ http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=uriserv:OJ.L_.2014.138.01.0005.01.ENG

² <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?qid=1426689332441&uri=CELEX:32015R0207>

³ <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=CELEX:32013R1303>

I. CONTEXTO

1. Referências regulamentares

Regulamento	Artigos
Regulamento (UE) n.º 1303/2013 Regulamento «Disposições Comuns» (<i>doravante designado RDC</i>)	Artigo 127.º, n.º 5 — Funções da autoridade de auditoria
Regulamento (UE) 2015/207 Regulamento de Execução da Comissão (<i>doravante designado RE</i>)	Artigo 7.º (n.ºs 2 e 3) e Anexos VIII e IX (modelos de parecer de auditoria e de relatório anual de controlo)

2. Objetivo do documento de orientação

O objetivo do presente documento consiste em fornecer orientações no que respeita ao RAC e aos pareceres a apresentar pelos Estados-Membros à Comissão, como previsto no artigo 127.º, n.º 5, do RDC. As referidas orientações aplicam-se aos FEEI, exceto ao Fundo Europeu Agrícola de Desenvolvimento Rural (FEADER), e respeitam a estrutura dos modelos de RAC e de parecer de auditoria definidos nos Anexos VIII e IX do RE.

Juntamente com a declaração de gestão, a síntese anual (ambas sob a responsabilidade da AG) e a contabilidade (sob a responsabilidade da AC), o RAC e o parecer de auditoria elaborados pela AA são um elemento importante através do qual a Comissão obtém garantias razoáveis do funcionamento adequado do SGC dos FEEI nos Estados-Membros, da legalidade e regularidade das despesas declaradas, bem como da precisão, integralidade e veracidade das contas.

Em conformidade com o artigo 317.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, em domínios do orçamento comunitário geridos através de mecanismos de gestão partilhada, a Comissão preserva a responsabilidade global de implementar o orçamento, enquanto os Estados-Membros cooperam com a Comissão e são responsáveis pela administração e controlo diários da implementação dos programas.

O processo de garantia no âmbito da gestão partilhada com os Estados-Membros assenta no conceito de auditoria única (cf. artigo 148.º do RDC). A Comissão tem como objetivo confiar tanto quanto possível no parecer de auditoria expresso pela AA, desde que tenha adquirido garantias suficientes em relação à qualidade do trabalho de auditoria por ela realizado. Por conseguinte, a Comissão analisa minuciosamente o RAC e o parecer apresentados pela AA, a fim de elaborar o seu próprio parecer sobre o SGC de cada programa.

Como estipulado no último parágrafo do artigo 127.º, n.º 5, do RDC, sempre que um SGC comum se aplique a mais do que um programa, a AA poderá elaborar um único RAC que abranja esses mesmos programas. A secção 2 das *Orientações para os Estados-Membros sobre a Estratégia de Auditoria* da Comissão (ref. EGESIF_14-0011) fornece mais considerações sobre um SGC comum.

No caso de um programa multifundos, a AA apresenta um RAC que identifique os fundos em causa. Os programas multifundos são programas cofinanciados pelo FEDER e pelo FSE, bem como, quando aplicável, pelo Fundo de Coesão.

3. Calendário do trabalho de auditoria

O artigo 59.º, n.º 5, do Regulamento Financeiro (Regulamento (UE, EURATOM) n.º 966/2012⁴) estipula que as contas relativas às despesas incorridas durante o período de referência, bem como a síntese anual dos relatórios finais de auditoria e dos controlos realizados devem ser fornecidos à Comissão até 15 de fevereiro do ano seguinte. Excecionalmente, a Comissão pode prorrogar o prazo de 15 de fevereiro para 1 de março, mediante comunicação do Estado-Membro em questão.

No RAC a apresentar até 15/2/N+2, a AA informa sobre as auditorias ao sistema, as auditorias às operações e as auditorias às contas, conduzidas no que se refere às despesas incluídas num pedido de pagamento apresentado à Comissão, em relação ao exercício contabilístico de 1/7/N até 30/6/N+1 (prazo para o último pedido de pagamento relacionado com o exercício contabilístico 31/7/N+1).

Com base na sua estratégia de auditoria, a AA deve executar todo o trabalho de auditoria necessário para elaborar um parecer de auditoria válido para cada exercício contabilístico. As supracitadas orientações da Comissão sobre a estratégia de auditoria incluem, na secção V, prazos indicativos para o trabalho de auditoria.

Uma vez que o RDC não prevê, de forma explícita, qualquer período de auditoria, a AA deve acordar previamente com a autoridade de gestão (AG) e com a autoridade de certificação (AC) o prazo para a elaboração da contabilidade relativa ao processo de auditoria, tendo em conta a necessidade de assegurar a entrega atempada de um RAC e de um parecer de auditoria de alta qualidade, nos termos do artigo 127.º, n.º 5, do RDC. Além disso, a AG deverá disponibilizar à AA um esboço da sua declaração de gestão e a síntese anual dos relatórios finais de auditoria e dos controlos realizados, incluindo uma análise da natureza e do conteúdo dos erros e deficiências identificados nos sistemas, juntamente com uma descrição detalhada das medidas corretivas adotadas ou previstas em conformidade. O Estado-Membro deve fixar prazos internos para a transmissão de documentos entre as autoridades, para efeitos de cumprimento das respetivas responsabilidades.

O primeiro RAC e o primeiro parecer de auditoria devem ser apresentados até 15 de fevereiro

⁴ <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?qid=1416480945454&uri=CELEX:32012R0966>

de 2016 e deverão basear-se nas despesas incluídas num pedido de pagamento apresentado à Comissão entre a data de início de elegibilidade e 31 de julho de 2015. O exercício contabilístico final decorrerá de 1 de julho de 2023 a 30 de junho de 2024 e o respetivo trabalho de auditoria será documentado no último RAC, a apresentar até 15 de fevereiro de 2025.

II. ORIENTAÇÕES SOBRE O RAC

Em todas as secções que se seguem, o texto inserido numa caixa corresponde a um excerto da parte relevante do modelo do RAC — Anexo IX do RE.

1. Introdução

1.1 Identificação da autoridade de auditoria responsável e de outros organismos envolvidos na elaboração do relatório.

1.2 Período de referência (ou seja, exercício contabilístico) ⁵.

1.3 Período de auditoria (durante o qual foi realizado o trabalho de auditoria).

1.4 Identificação do(s) programa(s) operacional(ais) abrangido(s) pelo relatório e respetivas autoridades de gestão e de certificação. [Nos casos em que o relatório anual de controlo abranja vários programas ou fundos, é necessário repartir as informações por programa e por fundo, fornecendo em cada secção as informações específicas de cada programa e/ou fundo, exceto na secção 10.2, se essa informação for fornecida na secção 5.]

1.5 Descrição das medidas adotadas para preparar o relatório e emitir o parecer de auditoria.

Deve fazer-se menção ao período durante o qual foi realizado o trabalho de auditoria. Deve referir-se ainda a versão da estratégia de auditoria aplicável. Em caso de alterações na estratégia relacionada com o exercício contabilístico abrangido pelo RAC, tal deve ser mencionado na secção 3.

A secção 1.5 deve contemplar a fase preparatória, a documentação analisada, a coordenação com outros organismos (se aplicável), o trabalho de auditoria realizado, como descrito nas secções 4.5 e 6, e a redação final do parecer de auditoria. Esta secção é particularmente relevante nos casos em que a AA depende do trabalho de outros organismos de auditoria. Finalmente, esta secção deve ainda contemplar as verificações de coerência da AA no que se refere à declaração de gestão, para efeitos do parecer de auditoria (incluindo verificações da coerência da declaração de gestão com as conclusões de todas as auditorias e de todos os controlos). Para mais informações, consultar o documento da Comissão *Orientações para elaborar uma declaração de gestão e uma síntese anual para os Estados-Membros* (EGESIF_15_0008), que estará concluído em breve.

⁵ Conforme definido no artigo 2.º, n.º 29, do RDC.

2. Alterações significativas nos sistemas de gestão e de controlo

2.1 Pormenores de quaisquer alterações significativas nos sistemas de gestão e de controlo, relacionadas com as responsabilidades das autoridades de gestão e de certificação, em especial sobre a delegação de funções em novos organismos intermediários, e confirmação da sua conformidade com os artigos 72.º e 73.º do Regulamento (UE) n.º 1303/2013, com base no trabalho de auditoria realizado pela autoridade de auditoria nos termos do artigo 127.º do mesmo regulamento.

2.2 Informações sobre a monitorização dos organismos designados nos termos do artigo 124.º, n.º 5 e 6, do Regulamento (UE) n.º 1303/2013.

2.3 As datas a partir das quais estas alterações são aplicáveis, as datas de notificação das alterações à autoridade de auditoria e o seu impacto no trabalho de auditoria devem ser indicados.

Alterações significativas são aquelas que podem afetar o funcionamento adequado dos SGC e o nível de garantia por eles fornecido no que respeita à gestão dos FEEL. A AA deve confirmar que os SGC que sofreram alterações continuam em conformidade com os artigos 72.º, 73.º e 74.º do RDC, com base no trabalho de auditoria realizado relativamente às alterações aos SCG.

Caso não tenha sido realizado qualquer trabalho de auditoria no que respeita a estas alterações, a AA deve, ao estabelecer as suas conclusões e ao apresentar o seu parecer, estimar o impacto das mesmas na implementação e no funcionamento dos SGC.

Quando se aplique o artigo 124.º, n.º 5 e 6, do RDC, e quando a AA tenha sido mandatada pelo Estado-Membro para confirmar se o plano de ação corretivo⁶ pertinente foi implementado durante o período probatório, a autoridade deve revelar no RAC o trabalho efetuado nesse sentido. Caso esse plano não tenha sido implementado antes da apresentação do RAC, a AA deve indicar no relatório o calendário para a sua implementação, o ponto da situação e o impacto da situação no parecer de auditoria da AA.

3. Alterações na estratégia de auditoria

3.1 Pormenores sobre eventuais alterações efetuadas na estratégia de auditoria e sua justificação. Indicar, em particular, qualquer alteração no método de amostragem utilizado para a auditoria às operações (ver secção 5 infra).

3.2 Diferenciação entre as alterações efetuadas ou propostas ulteriormente, que não afetam o trabalho realizado durante o período de referência, e as alterações efetuadas durante o período

⁶ Como estipulado nas disposições mencionadas, quando os resultados da auditoria e do controlo revelarem que a autoridade designada (AG ou AC) deixou de satisfazer os critérios de designação, o Estado-Membro fixa, a um nível adequado, e de acordo com a gravidade do problema, um período probatório durante o qual são tomadas as medidas corretivas necessárias.

de referência, que afetam o trabalho de auditoria e respetivos resultados. São apenas incluídas as alterações verificadas em comparação com a anterior versão da estratégia de auditoria.

4. Auditorias de sistemas

4.1 Pormenores sobre os organismos (incluindo a autoridade de auditoria) que realizaram auditorias ao correto funcionamento do sistema de gestão e controlo do programa (como previsto no artigo 127.º, n.º 1, do Regulamento (UE) n.º 1303/2013), a seguir «auditorias ao sistema».

Os organismos mencionados na secção 4.1 dizem respeito tanto à AA como a qualquer outro organismo que realize as auditorias previstas no artigo 127.º, n.º 2, do RDC, se for caso disso. Se parte das auditorias aos sistemas tiver sido externalizada, os pormenores do contrato⁷ e as tarefas delegadas no(s) adjudicatário(s) devem ser especificados. No caso de programas multifundos, deve indicar-se se é a AA a realizar o trabalho de auditoria para todos os fundos; se não, deve mencionar-se os organismos responsáveis por cada fundo.

4.2 Descrição da base adotada para a realização das auditorias, referindo a estratégia de auditoria aplicável, em particular a metodologia utilizada para avaliar os riscos e os respetivos resultados, que conduziram ao estabelecimento do plano específico das auditorias ao sistema. Caso a avaliação dos riscos tenha sido atualizada, tal deve ser descrito na secção 3 supra, relativa às alterações introduzidas na estratégia de auditoria.

O calendário indicativo das missões de auditoria incluído na estratégia de auditoria fornece, por sua vez, uma lista completa dos organismos e das funções que serão abrangidos pelas auditorias ao sistema.

O RAC deve incluir informações relativas ao estado de execução da estratégia de auditoria no que respeita às auditorias ao sistema. No caso de a estratégia de auditoria não ter sido (integralmente) executada, a AA deve explicar o porquê e indicar o calendário para a conclusão das auditorias ao sistema previstas, as quais serão comunicadas no RAC seguinte ou noutro relatório. Em qualquer dos casos, a AA deve executar todo o trabalho de auditoria necessário para elaborar um parecer de auditoria válido para cada exercício contabilístico.

No caso de programas multifundos, deve facultar-se a informação acima mencionada para cada um dos fundos (no caso de a mesma informação se aplicar a todos os fundos, tal deve ser claramente explicitado).

4.3 No que se refere ao quadro apresentado na secção 10.1 infra, descrever as principais constatações e conclusões resultantes das auditorias ao sistema, incluindo as auditorias relativas a áreas temáticas específicas, como definido na secção 3.2 do Anexo VII do presente regulamento.

⁷ Nomeadamente o nome do adjudicatário, o âmbito e os objetivos, a definição das tarefas, etc.

4.4 Indicar se os problemas eventualmente detetados foram considerados de natureza sistémica e quais as medidas tomadas, referindo nomeadamente a quantificação das despesas irregulares e quaisquer correções financeiras conexas, em conformidade com o artigo 27.º, n.º 5, do Regulamento (UE) n.º 480/2014.

Na secção 4.3, as principais conclusões retiradas das auditorias ao sistema devem estar claramente separadas por programa e por fundo. Os organismos a que as conclusões dizem respeito devem também ser claramente indicados.

O quadro previsto na secção 10.1 do Anexo IX do RE deve ser completado e anexado ao RAC. Esse quadro indica, para cada organismo auditado pela AA, a avaliação relativa a cada requisito essencial, resultante também de auditorias conduzidas durante exercícios contabilísticos anteriores do mesmo período de programação. A Comissão disponibiliza mais informações sobre a avaliação desses requisitos-chave nas suas *Orientações para uma Metodologia Comum a utilizar na avaliação de sistemas de gestão e controlo nos Estados-Membros*(EGESIF_14-0010 de 18/12/2014).

As auditorias de carácter horizontal⁸ direcionadas para áreas temáticas específicas (como previsto na estratégia de auditoria e como efetuado em relação ao exercício contabilístico) devem também ser comunicadas nesta secção, nomeadamente:

- verificações da qualidade da gestão, incluindo o cumprimento das regras em matéria de contratos públicos e auxílios estatais, dos requisitos ambientais e das disposições relativas à igualdade de oportunidades;
- qualidade da seleção dos projetos e verificações de gestão relacionadas com a utilização de instrumentos financeiros;
- funcionamento e segurança dos sistemas informáticos criados em conformidade com os artigos 72.º, alínea d), 125.º, n.º 2, alínea d), e 126.º, alínea d), do RDC, e relação desses sistemas com o sistema informático SFC2014, como previsto no artigo 74.º, n.º 4, do RDC;
- fiabilidade dos dados comunicados relativamente aos indicadores e aos objetivos intermédios, bem como adequação dos sistemas subjacentes de gestão de dados e de comunicação para indicadores de realizações, financeiros e de resultados no que respeita ao nível de prioridade do investimento e, portanto, ao progresso do PO quanto à consecução dos seus objetivos, dados esses fornecidos pela AG em conformidade com o artigo 125.º, n.º 2, alínea a), do RDC;
- notificação de retiradas e recuperações;

⁸ As auditorias de carácter horizontal podem abranger mais do que um fundo ou programa.

- estabelecimento de medidas de luta contra a fraude eficazes e proporcionadas, tendo em conta os riscos identificados.

Quando não tenham sido realizadas quaisquer auditorias ao sistema no que se refere ao exercício contabilístico, devem ser fornecidas informações ou uma justificação adequada sobre a conformidade deste aspeto com a estratégia de auditoria. Nos casos excecionais em que as auditorias ao sistema tenham sido realizadas ou finalizadas em relação ao exercício contabilístico, mas ainda não tenham sido apresentadas à Comissão, estas devem ser submetidas, o mais tardar, em simultaneidade com o RAC. Quando as auditorias ao sistema não tenham sido finalizadas aquando da conclusão do RAC, este deve incluir uma indicação das conclusões preliminares, bem como uma estimativa do impacto das auditorias na avaliação global.

Na secção 4.4, a AA deve incluir informações sobre o estado de execução de quaisquer planos de ação implementados na sequência das suas auditorias ao sistema relativas ao exercício contabilístico a que o RAC se refere. O impacto financeiro deve ser indicado, bem como o ponto de situação das correções. Deve ainda indicar-se o pedido de pagamento enviado à Comissão do qual as correções tenham sido retiradas.

No caso de não terem sido identificados problemas sistémicos⁹, este aspeto deve também ser indicado no RAC.

No caso de programas multifundos, deve facultar-se a informação acima mencionada para cada um dos fundos (no caso de a mesma informação se aplicar a todos os fundos, tal deve ser claramente explicitado).

4.5 Informações sobre o seguimento dado às recomendações das auditorias ao sistema de anos contabilísticos anteriores.

No caso de correções financeiras resultantes de auditorias ao sistema em exercícios contabilísticos anteriores, deve indicar-se qual o pedido de pagamento à Comissão em que as correções foram retiradas.

4.6 Descrição (quando aplicável) das falhas específicas relacionadas com a gestão dos instrumentos financeiros ou outro tipo de despesas cobertas por regras especiais (p. ex., auxílios estatais, projetos geradores de receitas e opções de custos simplificados), que tenham sido detetadas durante as auditorias ao sistema, e do seguimento dado pela autoridade de gestão tendo em vista a sua resolução.

⁹ Os erros sistémicos são aqueles que têm um impacto na população não auditada e ocorrem em circunstâncias bem definidas e semelhantes. Esses erros têm geralmente uma característica comum, por exemplo, tipo de operação, local ou período. Estão, em geral, associados a procedimentos de controlo ineficazes no âmbito (parcial) dos sistemas de gestão e controlo. Para mais informações, consultar as *Orientações para o Tratamento de Erros Divulgados nos Relatórios Anuais de Controlo* da Comissão.

Nesta secção, a AA deve descrever o trabalho realizado no âmbito específico dos instrumentos financeiros e das falhas e irregularidades detetadas, bem como as medidas corretivas tomadas a esse respeito. A AA deve igualmente descrever as garantias fornecidas pelos relatórios de controlo periódicos em conformidade com o artigo 40.º, n.º 2, do RDC. Caso as auditorias tenham sido realizadas ao nível dos beneficiários finais, de acordo com o artigo 40.º, n.º 3, do RDC, a AA deve descrever as razões que levaram a essa abordagem e as principais conclusões retiradas dessas auditorias.

O fundo de apoio ao instrumento financeiro deve ser mencionado no caso de programas multifundos.

4.7 Nível de garantia obtido na sequência das auditorias ao sistema (reduzido/médio/elevado) e respetiva justificação.
--

Este aspeto refere-se ao nível de garantia que pode ser atribuído ao SGC, quanto à sua capacidade de assegurar a legalidade e a regularidade das despesas. Esta avaliação por parte da AA baseia-se nos resultados de todas as auditorias ao sistema relacionadas com o exercício contabilístico, e, se apropriado, com os exercícios contabilísticos anteriores, e respetivas conclusões. Os sistemas avaliados com categoria 1 fornecem um elevado grau de garantia quanto à legalidade e regularidade das despesas; os sistemas avaliados com categoria 2 fornecem um grau médio de garantia; os sistemas avaliados com categoria 3 fornecem um grau médio ou reduzido de garantia, dependendo do impacto das deficiências identificadas; e os sistemas avaliados com categoria 4 fornecem um reduzido grau de garantia.

No caso de programas multifundos, e sempre que o grau de garantia obtido pelos SGC seja diferente entre os vários fundos, a AA deve apresentar inequivocamente as reservas aplicáveis a cada fundo e explicar a diferença.

5. Auditorias às operações

5.1 Indicação dos organismos (incluindo a autoridade de auditoria) que realizaram as auditorias às operações (como previsto no artigo 127.º, n.º 1, do Regulamento (UE) n.º 1303/2013 e no artigo 27.º do Regulamento (UE) n.º 480/2014).

A AA deve explicar, nesta secção, as medidas tomadas para supervisionar o trabalho dos organismos que efetuaram, em seu nome (por delegação ou externalização), as auditorias às operações, em conformidade com o quadro regulamentar da UE, a estratégia de auditoria e as normas de auditoria internacionalmente aceites¹⁰. A AA deve certificar-se de que o trabalho realizado por esses organismos é fiável para efeitos do RAC, permitindo-lhe elaborar um parecer de auditoria válido.

No caso de programas multifundos, a informação acima mencionada deve ser fornecida para cada um dos fundos.

Se parte das auditorias às operações tiver sido externalizada, os pormenores¹¹ do contrato e as tarefas delegadas no(s) adjudicatário(s) devem ser especificados.

Quanto aos programas de CTE, a AA deve descrever de que forma assegurou que o regulamento interno estabelecido pelo grupo de auditores foi cumprido.

5.2 Descrição do método de amostragem aplicado e informação sobre a sua conformidade com a estratégia de auditoria.

5.3 Indicação dos parâmetros utilizados para a amostragem estatística e explicação dos cálculos subjacentes e da apreciação profissional aplicados. Os parâmetros de amostragem incluem: o nível de materialidade, o grau de confiança, as unidades de amostragem, a taxa de erro prevista, o intervalo de amostragem, o valor da população, a dimensão da população, a dimensão da amostra e a estratificação (se for caso disso). Os cálculos subjacentes à seleção das amostras e a taxa de erro total (como definido no artigo 28.º, n.º 14, do Regulamento (UE) n.º 480/2014) devem ser apresentados na secção 10.3 infra, num formato que permita compreender as medidas básicas tomadas, em conformidade com o método específico utilizado para a amostragem.

5.4 Reconciliação entre o total das despesas declaradas em EUR à Comissão para o exercício contabilístico e a população a partir da qual foi obtida a amostra aleatória (coluna «A» do

¹⁰ O princípio essencial de todas as normas (por exemplo, a Orientação n.º 25 das Orientações Europeias de Execução para as Normas de Auditoria da INTOSAI) é o de que o auditor principal deve aplicar os procedimentos de auditoria de forma a assegurar que a qualidade do trabalho dos outros auditores é aceitável e adequada. A repetição de alguns trabalhos de auditoria realizados por esses auditores pode vir a ser considerada, mas não é obrigatória. A decisão de repetir, ou não, esse trabalho deve assentar no juízo e no ceticismo profissionais da AA.

¹¹ Nomeadamente o nome do adjudicatário, o endereço, o âmbito e os objetivos, a definição das tarefas, etc.

quadro na secção 10.2 infra). Os itens de reconciliação incluem as unidades de amostragem negativas sujeitas a correções financeiras em relação ao exercício contabilístico.

5.5 Se existirem unidades de amostragem negativas, confirmação de que foram tratadas como população separada, em conformidade com o artigo 28.º, n.º 7, do Regulamento Delegado (UE) n.º 480/2014 da Comissão. Análise dos principais resultados das auditorias a estas unidades, verificando especialmente se as decisões de aplicar correções financeiras (adotadas pelo Estado-Membro ou pela Comissão) foram registadas nas contas como retiradas ou recuperações.

5.6 Em caso amostragem não estatística, indicar as razões para a utilização desse método em conformidade com o artigo 127.º, n.º 1, do Regulamento (UE) n.º 1303/2013, bem como a percentagem de operações/despesas cobertas pelas auditorias e as medidas tomadas para garantir a aleatoriedade da amostra (e, por conseguinte, a sua representatividade) e assegurar uma dimensão suficiente da amostra que permita à autoridade de auditoria emitir um parecer de auditoria válido. Deve também ser calculada uma taxa de erro projetada em caso de amostragem não estatística.

Na secção 5.2, a AA deve descrever o método de amostragem utilizado, em conformidade com o artigo 127.º, n.º 7, do RDC e o artigo 28.º do RD. Os eventuais desvios do método de amostragem estipulado na estratégia de auditoria devem ser indicados e explicados nesta secção.

Na secção 5.3, a AA deve indicar e justificar os **parâmetros utilizados na recolha da amostra**, nomeadamente o erro previsto, o nível de materialidade, as unidades de amostragem (i. e., uma operação, um projeto no âmbito de uma operação ou um pedido de pagamento efetuado por um beneficiário) e, se for caso disso, o grau de confiança aplicado nos termos do artigo 28.º, n.º 11, do RD¹², bem como o intervalo de amostragem, se aplicável. O RAC deve ainda divulgar a dimensão da população, a dimensão da amostra e o número de unidades de amostragem efetivamente auditadas no exercício contabilístico, quando apropriado¹³.

Na secção 5.3, espera-se que a AA descreva a sua abordagem relativamente à estratificação (se aplicável ao abrigo do artigo 28.º, n.º 10, do RDC), abrangendo subpopulações com características semelhantes, tais como operações de contribuições financeiras de um programa para instrumentos financeiros, itens de valor elevado e fundos (no caso de programas multifundos).

No período 2007-2013, era possível utilizar uma única amostra para vários programas abrangidos pelo mesmo SGC. Tal é ainda válido para o período 2014-2020, com o acréscimo

¹² O artigo 28.º, n.º 11, do RD estabelece que, quando a notação da fiabilidade de um sistema é elevada, o grau de confiança utilizado para a amostragem das operações não deve ser inferior a 60 %; quando a notação da fiabilidade de um sistema é baixa, o grau de confiança utilizado para a amostragem das operações não deve ser inferior a 90 %.

¹³ No caso de múltiplos períodos de amostragem, os dados devem ser indicados para cada uma das amostras.

dos programas multifundos. Nestes casos, aplica-se o mesmo parecer de auditoria e as mesmas medidas corretivas a todos os programas e fundos, ainda que as falhas digam respeito a apenas um programa ou fundo. Tal poderá ser evitado se estiverem disponíveis provas de auditoria que permitam retirar uma conclusão para cada programa ou fundo.

Se a taxa de erro for superior a 2 % ou se houver falhas de sistema num programa multifundos, é do interesse do Estado-Membro implementar correções financeiras direcionadas para cada fundo, em vez de medidas corretivas que afetem todo o programa. Por conseguinte, a Comissão recomenda que a AA procure obter um nível de garantia razoável para cada fundo. Implica isto que a amostra selecionada para um programa multifundos forneça provas de auditoria suficientes para cada fundo, ou seja, deve aplicar-se a regra geral de 30 unidades de amostragem¹⁴ por cada fundo. Neste sentido, a AA poderá recorrer à estratificação por fundo, como previsto no artigo 28.º, n.º 10, do RD, certificando-se de que cada estrato apresenta dimensão suficiente para retirar uma conclusão por estrato. Esta opção é particularmente importante quando se espera resultados diferentes para os fundos abrangidos por um programa multifundos.

A AA deve providenciar, no Anexo 10.3 do RAC, as tabelas de cálculo (e, quando aplicável e a pedido dos auditores da Comissão, os registos informáticos do ACL, IDEA ou programa informático semelhante) pertinentes para a compreensão do método de amostragem aplicado, utilizando os modelos fornecidos nas orientações da Comissão relativas a amostragem¹⁵. Sempre que a AA tenha recorrido a um método de amostragem que não esteja previsto nestes modelos, deve fornecer, no seu lugar, a respetiva folha de cálculo. A pista de auditoria relativa à seleção da amostra deve ser assegurada.

Na secção 5.3, a AA deve explicar de que forma implementou, na prática, os requisitos de controlo proporcional dos programas operacionais estipulados no artigo 148.º, n.º 1, do RDC e no artigo 28.º, n.º 8, do RD, quando aplicável.

Sempre que a AA tenha utilizado a abordagem permitida nos termos do artigo 28.º, n.º 9, do RDC, a secção 5.3 do RAC deve indicar qual a metodologia aplicada à subamostragem. Neste caso, e para efeitos do quadro 10.2 do RAC — coluna intitulada «*Despesas referentes ao exercício contabilístico auditado para a amostra aleatória*»—, a AA deve considerar apenas as despesas efetivamente auditadas e não as despesas declaradas para a unidade de amostragem (por exemplo, operação, pedido de pagamento) à qual a subamostragem tenha sido aplicada. Os dados desta coluna são divulgados apenas para fins informativos e são independentes do cálculo da taxa de erro extrapolado a nível da unidade de amostragem, que deverá ser aplicada às despesas declaradas para a unidade de amostragem.

¹⁴ A regra geral é igualmente contemplada no artigo 28.º, n.º 9, do RD, no âmbito da subamostragem.

¹⁵ A versão atualizada da Orientação sobre métodos de amostragem para as autoridades de auditoria (COCOF_08-0021-03_EN de 4/4/2013) estará concluída em breve.

A AA deve divulgar, na secção 5.4, o valor da **população** amostrada e uma reconciliação deste montante com o montante das despesas declaradas pela AC à Comissão em relação ao exercício contabilístico. Os itens de reconciliação devem incluir as unidades de amostragem negativas sujeitas a correções financeiras¹⁶.

A população para efeitos de amostragem inclui as despesas comunicadas à Comissão para operações no âmbito de um programa ou grupo de programas relativos ao exercício contabilístico. Todas as operações para as quais as despesas declaradas tenham sido incluídas em pedidos de pagamento submetidos à Comissão durante o ano sujeito à amostragem devem estar incluídas na população amostrada, exceto quando se aplique o artigo 148.º, n.º 1, do RDC.

Na secção 5.5, a AA deve confirmar que o montante das **unidades de amostragem negativas** é coerente com o montante das correções financeiras registado no sistema de contabilidade da AC e garantir que essas unidades foram tratadas como uma população separada, de acordo com o artigo 28.º, n.º 7, do RD. As orientações fornecem mais explicações sobre como lidar com unidades de amostragem negativas.

No caso de **amostragem não estatística**¹⁷, a AA deve descrever, na secção 5.6, o raciocínio que levou à seleção da amostra, referindo o seu juízo profissional, os requisitos regulamentares e as normas de auditoria internacionalmente aceites aplicáveis. Em particular, a AA deve explicar por que motivo considera a amostra representativa da população da qual foi selecionada e por que motivo essa amostra permite à AA elaborar um parecer de auditoria válido.

5.7 Análise dos principais resultados das auditorias às operações, descrevendo o número de itens de amostra auditados, a respetiva quantidade e tipos de erro por operação, a natureza dos erros detetados, a taxa de erro do estrato e principais falhas e irregularidades correspondentes, o limite máximo da taxa de erro (quando aplicável), as suas causas profundas, as medidas corretivas propostas (incluindo as destinadas a evitar os mesmos erros em pedidos de pagamento posteriores) e o impacto no parecer de auditoria. Quando necessário, fornecer explicações adicionais sobre os dados apresentados nas secções 10.2 e 10.3 infra, em especial sobre a taxa de erro total.

5.8 Explicações sobre as correções financeiras relativas ao exercício contabilístico e implementadas pela autoridade de certificação/autoridade de gestão, antes da apresentação das contas à Comissão, e resultantes das auditorias às operações, incluindo as correções forfetárias ou extrapoladas, como especificado na secção 10.2 infra.

¹⁶ Consultar a secção 5.5, terceiro e quarto parágrafos, das orientações relativas a amostragem.

¹⁷ O requisito regulamentar mínimo de 5 % das operações e 10 % das despesas corresponde ao «melhor cenário» de elevada garantia do sistema. A este respeito, as orientações sobre a estratégia de auditoria (cf. secção 4.3) — ref. EGESIF EGESIF_14-0011 —, bem como as orientações relativas a amostragem, fornecem mais pormenores.

5.9 Comparação da taxa de erro total e da taxa de erro total residual (como indicado na secção 10.2 infra) com o nível de materialidade fixado, de modo a determinar se existe uma distorção material da população e o impacto no parecer de auditoria.

5.10 Informações sobre os resultados da auditoria realizada com base na amostra complementar (como estabelecido no artigo 28.º, n.º 12, do Regulamento (UE) n.º 480/2014), se aplicável.

5.11 Indicação da eventualidade de os problemas detetados serem considerados de natureza sistémica e quais as medidas tomadas, referindo nomeadamente a quantificação das despesas irregulares e quaisquer correções financeiras conexas.

5.12 Informação sobre o seguimento dado a auditorias às operações realizadas nos anos anteriores, em particular no que diz respeito às falhas de natureza sistémica.

5.13 Conclusões retiradas dos resultados globais das auditorias às operações no que se refere à eficácia do sistema de gestão e de controlo.

A AA deve executar todo o trabalho de auditoria necessário para elaborar um parecer de auditoria válido para cada exercício contabilístico. Tal inclui as auditorias a todas as operações selecionadas por meio de amostragem aleatória. Sempre que a AA não seja capaz de auditar uma determinada operação, deve ser fornecida uma justificação detalhada no RAC, bem como uma descrição das medidas tomadas pela AA para mitigar a situação e o seu impacto no parecer de auditoria.

Os erros considerados na TET devem dizer respeito a conclusões divulgadas num relatório final de auditoria, ou seja, depois de o procedimento contraditório junto da entidade auditada ter sido concluído. Nos casos devidamente justificados em que tal procedimento contraditório não tenha sido concluído antes da apresentação do RAC, este facto poderá constituir uma limitação de cobertura, podendo então ser emitido um parecer com reservas com base na apreciação profissional da AA. A quantificação das reservas no parecer de auditoria pode ser calculada com base na quantidade máxima de erros que a AA considera razoável tendo em conta as informações de que dispõe no momento de emitir o seu parecer de auditoria.

Na secção 5.7, a AA deve incluir a análise qualitativa realizada aos erros encontrados. O número e os tipos de erros, a sua importância e as suas causas, tal como estimados pela AA, devem ser indicados.

Na secção 5.9, a AA deve divulgar a TET, calculada de acordo com o artigo 28.º, n.º 14, do RD:

«Com base nos resultados das auditorias às operações, para efeitos do parecer de auditoria e relatório de controlo referidos no artigo 127.º, n.º 5, alínea a), do Regulamento (UE) n.º 1303/2013, a autoridade de auditoria deve calcular uma taxa de erro total, que corresponde à soma dos erros aleatórios previstos e, se aplicável, dos erros sistémicos e dos erros anómalos não corrigidos, dividida pelo total da população.»¹⁸

¹⁸ Sempre que as despesas declaradas incluam unidades de amostragem negativas, estas devem ser tratadas como população separada. Neste caso, a TET é calculada com base na população de unidades de amostragem positivas.

A TET deve então ser comparada com o limiar de materialidade, ou seja, o máximo de 2 % da despesa incluída na população¹⁹. Sempre que tenham sido tomadas medidas corretivas antes da conclusão do RAC, a AA deve também calcular a TETR, i. e., a TET menos as correções financeiras aplicadas como resultado da auditoria da AA às operações. A TETR deve então ser comparada ao limiar de materialidade.

A TETR corresponde à TET menos as correções financeiras que possam ter sido aplicadas pelo Estado-Membro em relação aos erros detetados pela AA nas suas auditorias às operações, incluindo os erros aleatórios previstos ou irregularidades sistémicas. Por norma, estas correções são aplicadas após a determinação da TET. No entanto, as correções financeiras aplicadas pelo Estado-Membro após a AA ter selecionado a sua amostra e antes de a TET ter sido estabelecida pela AA também podem ser deduzidas da TETR, se tais correções visarem reduzir os riscos identificados pela TET. Um exemplo típico seria o caso de correções efetuadas com base no trabalho da AG realizado para determinar a extensão das irregularidades sistémicas identificadas pela AA nas suas auditorias às operações. Em todo o caso, além do juízo profissional aplicado pela AA ao considerar as correções financeiras a utilizar no cálculo da TETR, a AA deve ter uma garantia razoável de que tais correções financeiras são realmente correções de despesas irregulares e não, por exemplo, correções de erros de escrita, estornos nas contas que não correspondem a correções financeiras, receitas de projetos geradores de receitas, transferências de operações de um programa para outro (ou dentro de um mesmo programa) ou decisões de gestão no sentido de cancelar um projeto e que não estão relacionadas com as irregularidades detetadas nesse projeto. Finalmente, as correções relativas a irregularidades individuais²⁰ não incluídas como tal na TET (por exemplo, casos particulares de erros anómalos corrigidos antes da apresentação do RAC, irregularidades já detetadas e corrigidas pelo OI, a AG e a AC, mas não corrigidas antes de a amostra ser retirada pela AA²¹) não devem ser deduzidas na TETR, a fim de evitar a sua subestimação.

Sempre que uma correção financeira extrapolada seja aplicada com base na taxa de erro aleatório prevista (em que a taxa de erro total é constituída apenas por erros aleatórios), a taxa de erro prevista é aplicada à totalidade da população. O valor resultante é então subtraído pelos erros detetados na amostra (que devem ser corrigidos em separado²²), o que irá corresponder ao valor da correção extrapolada necessária. O que precede pressupõe o cenário mais simples, em que nenhum erro sistémico é detetado pela AA no contexto das suas auditorias às operações²³.

¹⁹ O limiar de materialidade de 2 % diz respeito às despesas declaradas para o exercício contabilístico, conforme definido no artigo 28.º, n.º 11, do Regulamento (UE) n.º 480/2014.

²⁰ Uma irregularidade individual consiste num erro único, independente de outros erros na população ou de falhas nos sistemas.

²¹ Ao abrigo das condições explicadas na secção 7.1.1 das Orientações para o Tratamento dos Erros.

²² Os erros na amostra são corrigidos apenas uma vez.

²³ Para efeitos do cálculo da correção financeira, as correções efetuadas em relação aos erros sistémicos devem ser deduzidas da correção financeira extrapolada.

No caso de as auditorias da AA às operações detetarem erros sistémicos e de esses erros serem delimitados para toda a população (ver secção 2.2 supra), tal implica que, ao extrapolar os erros aleatórios encontrados na amostra

De acordo com as premissas acima mencionadas, a Comissão considera apropriada uma correção financeira extrapolada quando calculada dentro dos limites do intervalo entre A e B:

A: Correção financeira extrapolada = Erro aleatório previsto²⁴ - Erros na amostra

B: Correção financeira extrapolada = Erro aleatório previsto - (População*2 %) - Erros na amostragem

para a população, a AA deve deduzir o valor do erro sistémico da população, sempre que este valor faça parte da fórmula de projeção, como explicado em pormenor no Apêndice 1 das orientações relativas a amostragem.

²⁴ O erro aleatório previsto deve ser calculado utilizando as fórmulas aplicáveis exigidas pelo método de amostragem utilizado para seleccionar a amostra aleatória, como explicado nas orientações relativas a amostragem. No caso da amostragem por unidade monetária e da amostragem aleatória simples (estimativa do rácio), as fórmulas têm em conta o valor contabilístico da população; no caso da amostragem aleatória simples (média por unidade de estimativa) e da estimativa da diferença, a fórmula considera o número de operações na população.

Exemplo:

Taxa prevista de erros aleatórios: 4 %

População: 1 000 milhões de EUR

Erros na amostra (já corrigidos): 3 milhões de EUR

A correção deve rondar os 37 e os 17 milhões de EUR:

- 37 milhões de EUR = $(4 \% * 1000) - 3$
- 17 milhões de EUR = $(4\% * 1000) - (2\% * 1000) - 3$ [=> correção para um nível inferior ao da materialidade]

Os erros encontrados nas auditorias aos sistemas (testes de controlo) não são adicionados ao erro total, mas devem ser corrigidos e divulgados na secção 4 do RAC.

Como decorre do artigo 28.º, n.º 11, do RD, e quando aplicável, a AA deve explicar, na secção 5.11 do RAC, se, além dos erros aleatórios, alguns dos erros encontrados são erros sistémicos ou anómalos. Um erro sistémico corresponde a uma irregularidade sistémica, nos termos do artigo 2.º, n.º 38, do RDC. Um erro anómalo consiste num erro que não é, comprovadamente, representativo da população analisada.

Está em preparação um documento de orientação separado com mais explicações sobre o tratamento de erros, com base nas orientações sobre o tratamento de erros para o período de programação de 2007-2013.

Dada a existência de contas anuais no período 2014-2020, as taxas de erro revistas para os anos anteriores já não são relevantes e não precisam de ser divulgadas no RAC.

6. Auditorias às contas

6.1 Indicação das autoridades/dos organismos que realizaram as auditorias às contas.

6.2 Descrição do método de auditoria utilizado para verificar os elementos das contas definidos no artigo 137.º do Regulamento (UE) n.º 1303/2013. Tal deve incluir uma referência aos trabalhos de auditoria realizados no âmbito das auditorias ao sistema (especificadas na secção 4 supra) e das auditorias às operações (especificadas na secção 5 supra) que sejam relevantes para obter o nível de garantia necessário sobre as contas.

6.3 Apresentação das conclusões retiradas dos resultados das auditorias quanto à integralidade, precisão e veracidade das contas, indicando quais as correções financeiras realizadas e refletidas nas contas no seguimento dos resultados das auditorias ao sistema e/ou às operações.

6.4 Indicação da eventualidade de os problemas detetados serem considerados de natureza sistémica e quais as medidas tomadas.

A AA deve explicar, no ponto 6.2, o trabalho de auditoria realizado para auditar as contas, no âmbito do artigo 137.º do RDC e do artigo 29.º do RD, tomando em consideração as

orientações da Comissão sobre a auditoria de contas (EGESI F_15_0016-00), a finalizar em breve.

A AA deve também explicar o calendário e as modalidades de trabalho acordados com a AC e a AG, os quais são necessários para a AA ser capaz de realizar o seu trabalho de auditoria em relação às contas em tempo útil²⁵.

Na secção 6.3, a AA deve explicar de que forma pretende garantir a integralidade, precisão e veracidade das contas com base:

- nas suas auditorias ao sistema (em particular as que foram efetuadas à autoridade de certificação, tal como previsto no artigo 29.º, n.º 4, do RD);
- nas suas auditorias às operações²⁶;
- nos relatórios finais de auditoria enviados pela Comissão e pelo Tribunal de Contas;
- na sua avaliação da declaração de gestão e da síntese anual;
- na natureza e extensão dos testes efetuados às contas, enviadas pela autoridade de certificação à AA.

Relativamente ao último ponto, a AA deve descrever as suas verificações finais adicionais ao projeto de contas certificadas, antes do prazo regulamentar de 15 de fevereiro, tal como previsto nas orientações sobre auditorias de contas. O RAC, em particular, deverá descrever o trabalho realizado no âmbito da reconciliação da autoridade de certificação no apêndice 8 das contas, incluindo a avaliação da AA sobre a adequação das explicações apresentadas pela autoridade de certificação para os ajustamentos divulgados nesse apêndice, e a sua coerência com a informação divulgada no RAC e na síntese anual relativamente às correções financeiras efetuadas e refletidas nas contas, como um acompanhamento aos resultados das auditorias ao sistema e às operações, e às verificações de gestão levadas a cabo antes do envio das contas.

²⁵ Tendo em conta a NIA 700, parágrafo A39, o parecer da AA é fornecido com base nas contas da responsabilidade da AC. Assim, a AA não está em condições de concluir que foram obtidas provas de auditoria apropriadas e suficientes até que as contas tenham sido elaboradas e a gestão tenha assumido responsabilidade por elas. Significa isto que a AA só é capaz de elaborar o seu parecer sobre as contas depois de a AC as apresentar à AG e à AA e depois de a AG apresentar a sua declaração de gestão à AA. Não obstante, a AA deverá começar o seu trabalho de auditoria às contas antes da conclusão destas pela AC e antes do envio da declaração de gestão da AG, a fim de garantir tempo suficiente para elaborar o seu parecer até 15 de fevereiro do ano N+2. A AC, a AG e a AA devem chegar a acordo sobre o calendário e as modalidades de trabalho, de modo a garantir a fluidez do processo.

²⁶ As auditorias realizadas às operações possibilitam a verificação da precisão dos montantes e da integralidade das despesas correspondentes incluídas nos pedidos de pagamento (e, subsequentemente, nas contas, caso seja apurado que estas são inteiramente legais e regulares). Além disso, permitem a reconciliação da pista de auditoria do sistema contabilístico da autoridade de certificação até ao nível do beneficiário/operação, através de quaisquer organismos intermediários. Este processo já se encontra abrangido pelas auditorias atualmente realizadas.

7. Coordenação entre os organismos de auditoria e o trabalho de fiscalização da AA

7.1 Descrição do procedimento aplicado para coordenar a autoridade de auditoria com quaisquer organismos de auditoria que efetuem auditorias como previsto no artigo 127.º n.º 2, do Regulamento (UE) n.º 1303/2013, quando apropriado.

7.2 Descrição do procedimento de supervisão e de controlo da qualidade aplicado pela autoridade de auditoria a esses organismos de auditoria.

Na secção 7.1, o procedimento deve abranger a coordenação em relação ao planeamento das auditorias, bem como à verificação dos resultados da auditoria, a fim de se alcançar conclusões definitivas e de se estabelecer o parecer de auditoria.

A secção 7.2 deve descrever o procedimento de supervisão aplicado pela AA aos outros organismos de auditoria (se aplicável). A descrição deve incluir uma visão geral da supervisão efetivamente realizada em relação ao exercício contabilístico, considerando as normas de auditoria internacionalmente aceites ou as orientações existentes.

A este respeito, a AA deve considerar a Orientação n.º 25 das orientações europeias de execução para as Normas de Auditoria da INTOSAI²⁷, relativa ao conceito de utilização, pelas instituições superiores europeias de auditoria, o trabalho de outros auditores e especialistas. A dita orientação refere-se especificamente aos requisitos a respeitar dependendo do grau de confiança depositado no trabalho de outros auditores em cada fase da auditoria, seja para fins de planeamento, seja como parte das provas de auditoria, seja no final do teste. A extensão dos procedimentos que o auditor principal deve executar para obter provas de auditoria apropriadas e suficientes de que o trabalho do outro auditor é adequado aos objetivos do auditor principal, no contexto da tarefa específica, depende das fases da auditoria nas quais o trabalho de outros auditores possa ser utilizado. A revisão da AA deve ser especialmente pormenorizada quando o trabalho for utilizado como prova de auditoria.

A ISSAI 1600 fornece mais orientações relativamente a auditorias de grupo²⁸, a ISSAI 1610²⁹ (inclui a ISSAI 610) sobre o uso do trabalho do auditor interno e a ISSAI 1620³⁰ sobre o uso do trabalho do especialista.

²⁷ <http://eca.europa.eu/portal/pls/portal/docs/1/133817.PDF>

²⁸ <http://www.intosai.org/issai-executive-summaries/view/article/issai-1600-special-considerations-audits-of-group-financial-statements-including-the-work-o.html>

²⁹ http://www.issai.org/media/13128/issai_1610_e_.pdf

³⁰ http://www.issai.org/media/13188/issai_1620_e_.pdf

8. Outras informações

8.1 Quando aplicável, informações sobre as fraudes e suspeitas de fraude detetadas no contexto das auditorias realizadas pela autoridade de auditoria (incluindo os casos comunicados por outros organismos nacionais ou da UE e relacionados com as operações auditadas pela autoridade de auditoria), bem como as medidas tomadas.

Na secção 8.1 do RAC, a AA deve indicar as medidas tomadas em relação a casos de suspeita de fraude identificados durante o trabalho de auditoria realizado até à apresentação do RAC.

Todos os casos de suspeita de fraude relativos ao exercício contabilístico e detetados pela AA devem ser comunicados e, no caso dos programas multifundos, o fundo em causa deve ser indicado.

O RAC deve revelar se os casos de suspeita de fraude detetados pela AA³¹ foram comunicados ao OLAF. As suspeitas de fraude devem ser comunicadas ao OLAF pela autoridade designada pelo Estado-Membro, em conformidade com os requisitos aplicáveis ao abrigo do artigo 122.º, n.º 2, do RDC e com os atos delegados e de execução previstos nessa disposição³².

Se permitido pela regulamentação nacional para as investigações em curso, a AA deve reunir informações sobre a natureza da fraude, avaliar se se trata de uma questão sistémica e, se sim, se foram tomadas as devidas ações de mitigação.

O estado de execução das correções financeiras em relação à fraude ou suspeita de fraude e as informações acerca do pedido de pagamento intermédio à Comissão em que as correções foram incluídas devem ser descritos no RAC, se for caso disso.

Outras informações e documentos de orientação para as ações a tomar pelas autoridades nacionais (incluindo as AA), tendo em vista prevenir, detetar e corrigir os casos de fraude, estão disponíveis em <http://ec.europa.eu/sfc/en/2014/anti-fraud>. Tendo em conta a NIA 240, *os auditores podem deparar-se com circunstâncias que sugiram a ocorrência de fraude. Nestes casos, devem informar sem demora a autoridade competente para que sejam tomadas medidas adicionais. O auditor pode concluir que a eventual fraude afeta todo o sistema ou apenas uma parte dele, ou pode concluir que existem um ou mais eventuais casos isolados de fraude. Em todos os casos, deve reagir rapidamente e informar as autoridades competentes,*

³¹ Os auditores conduzem processos administrativos e não penais. O âmbito da sua competência e autoridade é, por conseguinte, bastante limitado quando se trata de detetar as circunstâncias específicas de suspeitas de atividades fraudulentas. Além disso, os principais objetivos dos processos penais e de auditoria são diferentes. A auditoria às operações é de natureza administrativa, visando avaliar a legalidade e regularidade da execução de um projeto, enquanto o processo penal tem por objetivo detetar e/ou investigar operações a fim de obter provas da intenção fraudulenta.

³² A adotar brevemente.

tendo em conta todas as circunstâncias que envolvem o(s) caso(s). O auditor, com base nos elementos de prova descobertos, deve analisar rigorosa e cuidadosamente a situação, estruturar os elementos de prova em que a constatação se baseia e decidir quem informar. Em primeiro lugar, as pessoas certas a informar são, provavelmente, os responsáveis pela governação do organismo objeto de auditoria, se não existir razão para considerar que estão envolvidos no(s) caso(s). (...) Caso contrário, o auditor deve notificar o(s) caso(s) diretamente às autoridades judiciais, sem prejuízo de qualquer legislação nacional relativa ao carácter confidencial das informações obtidas durante uma auditoria. Os auditores devem igualmente informar as autoridades nacionais responsáveis por notificar a Comissão (o OLAF) dos casos de irregularidades e de suspeita de fraude, em conformidade com as regras setoriais aplicáveis em matéria de comunicação de irregularidades.

8.2 Quando aplicável, os eventos subsequentes que tenham ocorrido após a apresentação das contas à autoridade de auditoria e antes da transmissão do relatório anual de controlo em conformidade com o artigo 127.º, n.º 5, alínea b), do Regulamento (UE) n.º 1303/2013 à Comissão, e que tenham sido tidos em conta ao determinar o nível de garantia e o parecer da autoridade de auditoria.

O conceito de eventos subsequentes é retirado da norma internacional de auditoria 560, com as adaptações necessárias para a gestão partilhada no âmbito da política de coesão. De acordo com a referida norma, um dos objetivos do auditor consiste em «*obter provas de auditoria apropriadas e suficientes sobre se os eventos ocorridos entre a data das demonstrações financeiras e a data do relatório do auditor, e que requerem o ajuste das demonstrações financeiras, ou a divulgação nas mesmas, estão adequadamente refletidos nessas demonstrações financeiras, de acordo com o quadro de comunicação de informações financeiras aplicável*». No contexto da gestão partilhada, as «demonstrações financeiras» devem ser entendidas como as contas elaboradas pela AC e sob a sua responsabilidade. A «data das demonstrações financeiras» corresponde à data em que a AC submete as contas à AA para que esta proceda às verificações finais.

Pressupõe-se que a AA receba as contas da AC antes da sua apresentação à Comissão, a fim de ser capaz de decidir quanto à sua integralidade, precisão e veracidade. No período que decorre entre a receção dessas contas e a elaboração do parecer de auditoria, a AA pode tomar conhecimento de eventos que afetam os valores divulgados nas contas, em especial as despesas declaradas como legais e regulares.

Nesse sentido, a AA deve «*executar procedimentos de auditoria destinados a obter provas de auditoria apropriadas e suficientes, de modo a que todos os eventos que ocorram entre a data das demonstrações financeiras [as contas] e a data do relatório do auditor [o RAC], e que requeiram um ajuste das demonstrações financeiras [as contas], ou a divulgação nas mesmas, sejam identificados*». Como previsto também na NIA 560, «*não se exige, contudo, [que a AA] execute procedimentos de auditoria adicionais sobre matérias às quais aplicou anteriormente procedimentos de auditoria que tenham proporcionado conclusões satisfatórias*».

Alguns eventos subsequentes poderão ter um impacto importante no funcionamento dos SGC e/ou na fundamentação das reservas (em casos de parecer com reservas ou negativo) e, por conseguinte, não podem ser ignorados pela autoridade de auditoria. Estes eventos podem corresponder a ações positivas (por exemplo, medidas corretivas aplicadas após a elaboração das contas pela AC e antes do seu envio à Comissão) ou ter um impacto negativo (por exemplo, falhas no sistema ou erros detetados após esse período).

No contexto do quadro regulamentar 2014-2020, «eventos subsequentes», como descrito acima, não correspondem às medidas corretivas que o Estado-Membro (AG ou AC) deve tomar como resultado das falhas e irregularidades detetadas pela AA ou pela UE. . Pressupõe-se que as medidas corretivas sejam tomadas pelo Estado-Membro e sejam devidamente refletidas nas contas antes da sua aprovação pela AC. Quando não for esse o caso, considera-se adequada a emissão de um parecer com reservas por parte da AA, tendo em conta a relevância das medidas corretivas em questão.

No caso dos programas multifundos, deve indicar-se o fundo correspondente a cada um dos eventos subsequentes comunicados.

9. Nível global de garantia

9.1 Indicação do nível global de garantia relativo ao correto funcionamento do sistema de gestão e de controlo, e explicação da forma como foi obtido esse nível a partir da combinação de resultados das auditorias ao sistema (como refletido na secção 10.2 infra) e das auditorias às operações (como refletido na secção 10.3 infra). Se relevante, a autoridade de auditoria deve ter em conta os resultados de outros trabalhos de auditoria realizados a nível nacional ou da União em relação ao exercício contabilístico.

9.2 Apreciação de eventuais medidas de mitigação aplicadas, nomeadamente correções financeiras, e apreciação da necessidade de adotar medidas corretivas adicionais, tanto numa perspetiva do sistema, como numa perspetiva financeira.

Para efeitos do parecer de auditoria a elaborar pela AA, a garantia quanto à legalidade e regularidade das despesas e ao bom funcionamento do SGC é baseada nos resultados combinados das auditorias ao sistema (secção 4 supra) e das auditorias às operações (secção 5 supra). O grau de garantia relativamente às contas é alimentado pelos resultados destas auditorias, sendo que as conclusões alcançadas sobre este assunto devem ser divulgadas na secção 6.3 supra.

No caso de programas multifundos, prevê-se que a AA confirme que as conclusões alcançadas se aplicam a todos os fundos ou, em caso de diferenças, explique de que forma chegou a uma conclusão para cada fundo, com base na sua análise dos resultados das auditorias ao sistema e das auditorias às operações.

Com base na experiência, o quadro abaixo indica, para as situações mais comuns, a ligação entre o parecer de auditoria (sobre o bom funcionamento do SGC e a legalidade e regularidade das despesas) e as conclusões obtidas a partir das auditorias ao sistema e das auditorias às operações. Este quadro é apenas indicativo e exige que a AA utilize o seu juízo

profissional, em especial para as situações que não se encontram previstas. As medidas corretivas podem dizer respeito a correções financeiras (tendo em vista uma TETR inferior ou igual a 2 %), a melhorias para superar falhas no SGC (não abrangidas pelas correções financeiras) ou ainda a uma combinação de ambas.

Parecer de auditoria sobre a legalidade e regularidade das despesas e funcionamento adequado do SGC	Avaliação da AA sobre		
	o funcionamento dos SGC (resultados das auditorias ao sistema)	TET (resultados das auditorias às operações)	Aplicação³³ pelo Estado-Membro das medidas corretivas necessárias
1-Sem reservas	categoria 1 ou 2	e $TET \leq 2\%$	Correções aplicadas (ou seja, erros na amostra).
2-Com reservas (reservas com impacto limitado)	Categoria 2	e/ou $2\% < TET \leq 5\%$	Exceto se medidas corretivas adequadas (incluindo correções financeiras extrapoladas) forem aplicadas para reduzir a TETR para um valor inferior ou igual a 2 % (possibilidade de parecer sem reservas).
3-Com reservas (reservas com impacto significativo)	Categoria 3	e/ou $5\% < TET \leq 10\%$	Medidas corretivas não totalmente executadas (incluindo se as correções financeiras extrapoladas) forem aplicadas para reduzir a TETR para um valor inferior ou igual a 2 % mas as falhas do sistema se mantiverem).
4-Negativo	Categoria 4	e/ou $TET > 10\%$	Medidas corretivas não totalmente executadas (incluindo se as correções financeiras extrapoladas) forem aplicadas para reduzir a TETR para um valor inferior ou igual a 2 % deficiências do sistema se mantiverem).

Se a AA considerar que o SGC se enquadra na categoria 2 e que a TET é inferior ou igual ao nível de materialidade de 2 %, o parecer de auditoria pode ser emitido sem reservas.

No entanto, se o sistema de gestão e controlo for classificado na categoria 1 ou 2 e/ou a TET for superior a 2 %, tal indica que, apesar das avaliações positivas resultantes das auditorias ao sistema realizadas pela AA, o sistema de gestão e controlo não é garantia suficiente para que se possa prevenir, detetar e corrigir irregularidades com eficácia e recuperar montantes pagos indevidamente. Por esta razão, considera-se apropriado um parecer de auditoria com

³³ Cf. secção 5 das presentes orientações.

reservas³⁴. No entanto, se a taxa de erro total residual (TETR) for inferior ou igual a 2 % e as medidas corretivas forem implementadas pelo Estado-Membro antes de o RAC ser finalizado, a AA pode emitir um parecer sem reservas.

Um parecer com reservas deve ser emitido quando o SGC se enquadra na categoria 3 e a TET é superior a 2 %, exceto se a TETR for inferior ou igual a 2 % e as medidas corretivas (incluindo as relacionadas com falhas dos sistemas) tiverem sido implementadas antes de o RAC ter sido finalizado; então a AA pode emitir um parecer sem reservas.

Em relação à estimativa do impacto de uma reserva como «reduzido» ou «significativo», consultar a secção III infra.

Uma TET acima dos 5 % e/ou um SGC de categoria 3 ou 4 devem conduzir a um parecer com reservas.

Uma TET acima dos 10 % e/ou um SGC de categoria 4 conduziriam normalmente a um parecer negativo.

Deve ainda fazer-se menção aos eventos subsequentes, e a quaisquer outras informações comunicadas na secção 9.2, que tenham sido tidos em conta pela AA na formulação do nível global de garantia e no parecer de auditoria. Deve também descrever-se o impacto desses eventos subsequentes e dessas informações adicionais na formulação do nível geral de garantia e no parecer de auditoria.

Quando relevante, deve ter-se em conta outros trabalhos de auditoria nacionais ou da UE efetuados em relação ao exercício contabilístico.

III. ORIENTAÇÕES SOBRE O PARECER DE AUDITORIA

O parecer de auditoria assenta nas conclusões retiradas das provas de auditoria obtidas. O RE fornece, no Anexo VIII, um modelo de parecer de auditoria que prevê três tipos de pareceres:

Parecer sem reservas:

Em minha opinião e com base no trabalho de auditoria executado:

- as contas são verdadeiras e fiéis, como estabelecido pelo artigo 29.º, n.º 5, do Regulamento (UE) n.º 408/2014;
- as despesas inscritas nas contas cujo reembolso foi pedido à Comissão são legais e regulares;
- os sistemas de gestão e de controlo instituídos funcionam corretamente.

O trabalho de auditoria efetuado não põe em dúvida as asserções constantes da declaração de gestão.

[O organismo de auditoria pode também incluir um parágrafo de ênfase, que não afete o seu parecer, como estabelecido pelas normas de auditoria internacionalmente aceites. Pode ser emitida uma escusa de parecer em casos excepcionais.]

Parecer com reservas:

Em minha opinião e com base no trabalho de auditoria executado:

— as contas são verdadeiras e fiéis, como estabelecido pelo artigo 29.º, n.º 5, do Regulamento (UE) n.º 480/2014;

— as despesas inscritas nas contas cujo reembolso foi pedido à Comissão são legais e regulares;

— o sistema de gestão e de controlo instituído funciona corretamente,

exceto nos seguintes aspetos:

em relação a questões substanciais relacionadas com as contas: ...

e/ou [eliminar o que não interessa]

em relação a questões substanciais relacionadas com a legalidade e a regularidade das despesas inscritas nas contas cujo reembolso foi pedido à Comissão: ...

e/ou [eliminar o que não interessa] em relação a questões substanciais relativas ao funcionamento do sistema de gestão e de controlo:

Por conseguinte, o impacto estimado da(s) reserva(s) é [reduzido]/[significativo]. [eliminar o que não interessa]

Este impacto corresponde a [montante em EUR e %] do total das despesas declaradas. A contribuição da União afetada é, assim, de ... [montante em EUR].

O trabalho de auditoria efetuado não põe/põe em dúvida [eliminar o que não interessa] as asserções constantes da declaração de gestão.

[Quando o trabalho de auditoria efetuado ponha em dúvida as asserções constantes da declaração de gestão, a Autoridade de Auditoria deve indicar neste parágrafo os aspetos que levaram a esta conclusão.]

[O organismo de auditoria pode também incluir um parágrafo de ênfase, que não afete o seu parecer, como estabelecido pelas normas de auditoria internacionalmente aceites. Pode ser emitida uma escusa de parecer em casos excecionais.]

A AA deve:

- fornecer pormenores e explicações sobre as reservas;
- estimar o seu impacto: reduzido ou significativo;
- quantificar o impacto em relação às despesas declaradas e em termos absolutos.

A estimativa do impacto de uma reserva como «reduzido» é considerada adequada quando se refere a irregularidades (ainda não corrigidas nas contas) correspondentes a despesas superiores a 2 % mas inferiores ou iguais a 5 % do total das despesas certificadas nessas contas. Se essas irregularidades ultrapassarem 5 % do total das despesas certificadas nessas contas, a reserva correspondente deve ser estimada como «significativa». O mesmo raciocínio se aplica quando o montante exato de irregularidades não pode ser quantificado com precisão pela AA, recorrendo-se então a uma taxa fixa; poderá ser este o caso das falhas do sistema.

A quantificação do impacto pode ser feita com base na TET (ou na TETR, caso o Estado-Membro tenha implementado medidas corretivas antes da finalização do RAC) estabelecida para o exercício contabilístico ou com base numa taxa fixa, tendo em conta toda a informação ao dispor da AA.

A AA deve deixar muito claro a que aspetos se referem as suas reservas: às contas, à legalidade e regularidade das despesas ou aos sistemas de gestão e controlo.

No caso de programas multifundos, e quando a situação é diferente dependendo do fundo, a AA deve indicar se e como as reservas se aplicam a cada fundo.

Parecer negativo:

Em minha opinião e com base no trabalho de auditoria executado:

— as contas são/não são [eliminar o que não interessa] verdadeiras e fiéis, como estabelecido no artigo 29.º, n.º 5, do Regulamento (UE) n.º 480/2014;

— as despesas inscritas nas contas cujo reembolso foi pedido à Comissão são/não são [eliminar o que não interessa] legais e regulares;

— o sistema de gestão e de controlo instituído funciona/não funciona [eliminar o que não interessa] corretamente.

Este parecer negativo tem por base os seguintes aspetos:

em relação a questões substanciais relacionadas com as contas:

e/ou [eliminar o que não interessa]

em relação a questões substanciais relacionadas com a legalidade e a regularidade das despesas inscritas nas contas cujo reembolso foi pedido à Comissão: ...

e/ou [eliminar o que não interessa]

em relação a questões substanciais relacionadas com o funcionamento do sistema de gestão e de controlo: ...

O trabalho de auditoria efetuado põe em dúvida as asserções constantes da declaração de gestão, nos seguintes aspetos:

[O organismo de auditoria pode também incluir um parágrafo de ênfase, que não afete o seu parecer, como estabelecido pelas normas de auditoria internacionalmente aceites. Pode ser emitida uma escusa de parecer em casos excecionais.]

Sempre que se identifique uma limitação do âmbito de aplicação no parecer de auditoria, deve estimar-se o impacto (se houver) dessa limitação nas despesas declaradas. No caso de o impacto ser estimado como relevante, não pode ser emitido um parecer sem reservas.

Em particular nos casos de pareceres com reservas ou de pareceres negativos, prevê-se que a AA indique as medidas corretivas previstas ou adotadas pelas diferentes autoridades envolvidas. A AA deve acompanhar estas ações, no sentido de confirmar se foram realmente implementadas e de comunicar, no ano seguinte, a sua implementação nos pontos 4.5 e 5.18 do RAC.

Ao estabelecer os pareceres de auditoria e definir os níveis de garantia, a AA deve aplicar um juízo profissional adequado, a fim de decidir se a gravidade dos resultados justifica um parecer com reservas ou um parecer negativo.

Escusa de parecer

Em casos excecionais, a AA pode apresentar uma escusa de parecer. Tal sucede apenas quando a AA não é capaz de auditar as contas, as despesas declaradas ou o funcionamento do sistema de gestão e controlo devido a fatores externos que ultrapassam as suas responsabilidades. Em tais casos, a AA deve explicar por que motivo não lhe foi possível formular um parecer de auditoria. O caso particular dos pareceres de auditoria a apresentar até 15 de fevereiro 2016 consta do Anexo 3 do presente documento de orientação.

A referida escusa poderia ser formulada nos seguintes termos:

Devido à importância da matéria descrita no parágrafo supra, sobre a limitação do âmbito, não fui capaz de obter prova de auditoria suficiente e apropriada para proporcionar uma base para o parecer de auditoria. Assim sendo, não emito qualquer parecer sobre os seguintes aspetos:

– a contabilidade;

e/ou [eliminar o que não interessa]

– a legalidade e regularidade das despesas cujo reembolso foi pedido à Comissão;

e/ou [eliminar o que não interessa]

– o funcionamento do sistema de gestão e de controlo.

ANEXO 1 — SECÇÃO 10.1 «RESULTADOS DAS AUDITORIAS AOS SISTEMAS» DO MODELO DE RAC

Entidade auditada	Fundo (PO multifundos)	Título da auditoria	Data do relatório final de auditoria	Programa Operacional: [CCI e Designação do PO]													Avaliação global (categoria 1, 2, 3, 4) [como definido no Quadro 2 — Anexo IV do Regulamento (UE) n.º 480/2014]	Observações
				Requisitos-chave (conforme aplicável) [como definido no Quadro 1 — Anexo IV do Regulamento (UE) n.º 480/2014]														
				RC 1	RC 2	RC 3	RC 4	RC 5	RC 6	RC 7	RC 8	RC 9	RC 10	RC 11	RC 12	RC 13		
AG																		
OI(s)																		
AC																		

Nota: As partes a cinzento no quadro acima respeitam a requisitos-chave que não são aplicáveis à entidade auditada.

ANEXO 2 — SECÇÃO 10.2 «RESULTADOS DAS AUDITORIAS ÀS OPERAÇÕES» DO MODELO DE RAC

Fundo	Número CCI do programa	Designação do programa	A	B	C	D	E	F	G	H
			Montante em EUR correspondente à população a partir da qual foi obtida a amostra ³⁵ A coluna «A» corresponde à população a partir da	Despesa respeitante ao exercício contabilístico auditada para a amostra aleatória	Montante das despesas irregulares na amostra aleatória	Taxa de erro total (TET) ³⁶	Correções aplicadas em resultado da taxa de erro total	Taxa de erro total residual (TETR) ³⁷	Outras despesas auditadas ³⁸ Quando aplicável, a coluna «G» deve referir-se à despesa auditada no contexto de uma amostra complementar.	Montante das despesas irregulares noutras despesas auditadas
				Montante ³⁹ Montante das despesas auditadas (em caso de subamostragem nos termos do artigo 28.º, n.º 9, do Regulamento (UE) n.º						

³⁵ A coluna «A» corresponde à população a partir da qual foi recolhida a amostra aleatória, ou seja, o montante total de despesa elegível registado no sistema contabilístico da autoridade de certificação que foi incluído nos pedidos de pagamento apresentados à Comissão (como estabelecido no artigo 137.º, n.º 1, alínea a), do Regulamento (UE) n.º 1303/2013), menos as unidades de amostragem negativas, se existirem. Por exemplo, se 23 milhões de EUR tiverem sido declarados como despesas elegíveis e esse montante incluir 3 milhões de EUR de unidades de amostragem negativas, então o montante a ser divulgado na coluna A é de 26 milhões de EUR, uma vez que tal corresponde à população de valores positivos. Quando aplicável, devem ser fornecidas explicações na secção 5.4 supra.

³⁶ O artigo 28.º, n.º 14, do RD estabelece a definição da taxa de erro total como a soma dos erros aleatórios previstos e, se aplicável, dos erros sistémicos e dos erros anómalos não corrigidos, dividida pelo total da população. Sempre que as despesas declaradas incluam unidades de amostragem negativas, estas devem ser tratadas como população separada. Neste caso, a TET é calculada com base na população de unidades de amostragem positivas. A TET é calculada antes de quaisquer correções financeiras serem aplicadas em relação à amostra auditada ou à população a partir da qual foi obtida a amostra. Quando a amostra aleatória cobre vários fundos ou programas, a taxa de erro total (calculada) apresentada na coluna «D» refere-se a toda a população. Quando é utilizada a estratificação, devem ser fornecidas informações adicionais por estrato na secção 5.7 supra.

³⁷ Ver explicações adicionais sobre a TETR na secção 5 das presentes orientações.

³⁸ Quando aplicável, a coluna «G» deve referir-se à despesa auditada no contexto de uma amostra complementar.

³⁹ Montante das despesas auditadas (em caso de subamostragem nos termos do artigo 28.º, n.º 9, do Regulamento (UE) n.º 480/2014, apenas deve ser incluído nesta coluna o montante dos itens de despesa efetivamente auditado nos termos do artigo 27.º do mesmo regulamento).

⁴⁰ Percentagem das despesas auditadas em relação à população.

			<p>qual foi recolhida a amostra aleatória, ou seja, o montante total de despesa elegível registado no sistema contabilístico da autoridade de certificação que foi incluído nos pedidos de pagamento apresentados à Comissão (como estabelecido no artigo 137.º, n.º 1, alínea a), do Regulamento (UE) n.º 1303/2013), menos as unidades de amostragem negativas, se existirem.</p>	<p>480/2014, apenas deve ser incluído nesta coluna o montante dos itens de despesa efetivamente auditado nos termos do artigo 27.º do mesmo regulamento).</p>								

ANEXO 3 — RAC E PARECERES DE AUDITORIA A APRESENTAR ATÉ 15/2/2016

Este anexo tem como objetivo fornecer orientações específicas para a preparação dos primeiros RAC e pareceres de auditoria no período de 2014-2020, no caso de as despesas declaradas à Comissão serem limitadas, ou mesmo inexistentes, durante o primeiro exercício contabilístico (janeiro 2014-junho 2015).

RAC

A AA deve divulgar no RAC o trabalho de auditoria realizado em relação ao primeiro exercício contabilístico e os resultados correspondentes. Em caso de desvio relativamente à estratégia de auditoria, esse desvio deve ser explicado na «*Secção 3 — Alterações na estratégia de auditoria*».

Parecer de auditoria

- Sobre a legalidade e a regularidade das despesas:

No caso de não haver qualquer declaração de despesas à Comissão no que diz respeito ao primeiro exercício contabilístico, a AA pode emitir uma escusa de parecer sobre a legalidade e regularidade das despesas.

No caso de declaração de despesas limitadas à Comissão relativamente ao primeiro exercício contabilístico, as auditorias às operações devem ser realizadas pela AA, que deverá então emitir um parecer sobre a legalidade e a regularidade das referidas despesas.

- Sobre os SGC:

As auditorias ao sistema podem ter início antes de os pedidos de pagamento serem transmitidos à Comissão. O parecer de auditoria não pode assentar apenas nos resultados do trabalho de auditoria de designação. O parecer do organismo de auditoria independente no contexto da designação da(s) Autoridade(s) de Gestão/Certificação está relacionado com a criação dos SGC, enquanto o parecer de auditoria a formular a partir do primeiro exercício contabilístico e a submeter com o RAC é baseado na avaliação da AA relativamente ao funcionamento desses sistemas.

Se nenhuma ou apenas auditorias ao sistema limitadas (por exemplo, trabalhos de auditoria com base apenas em testes «walkthrough» em relação a uma amostra de operações incluídas nos pedidos de pagamento apresentados pela AG à AC) tiverem sido realizadas (ou seja, durante a execução do programa e após o trabalho de auditoria de designação), a AA pode emitir uma escusa de parecer sobre o bom funcionamento do SGC. A AA deve justificar por

que razão não realizou nenhum trabalho de auditoria, ou por que razão realizou um trabalho de auditoria limitado, fazendo menção ao estado de execução do programa⁴¹.

- Sobre a contabilidade

No caso de não serem declaradas à Comissão quaisquer despesas no que diz respeito ao primeiro exercício contabilístico e/ou de a AC não ter, registados nas contas, quaisquer montantes de contribuições dos programas pagos aos instrumentos financeiros ao abrigo do artigo 41.º, n.º 1, do RDC, ou adiantamentos de auxílios estatais ao abrigo do artigo 131.º, n.º 4, do RDC, a AA ainda pode executar testes limitados sobre o funcionamento dos sistemas no que diz respeito às contas, embora a escusa de parecer seja considerada adequada neste caso.

⁴¹ Os elementos a considerar incluem, nomeadamente: o progresso da execução das operações, as despesas declaradas pelos beneficiários, os montantes pagos aos beneficiários, o número e o valor dos contratos assinados, etc.