

DA

2017

nr.

07

Særberetning

**Certificeringsorganernes nye
rolle i forbindelse med
udgifterne til den fælles
landbrugspolitik: et positivt
skridt i retning af en model
med én enkelt revision, men
der er væsentlige svagheder,
der skal afhjælpes**

(artikel 287, stk. 4, andet afsnit, TEUF)



4
1977 - 2017



DEN
EUROPÆISKE
REVISIONSRET

Revisionsholdet

Revisionsrettens særberetninger præsenterer resultaterne af forvaltningsrevisioner og juridisk-kritiske revisioner vedrørende specifikke budgetområder eller forvaltningsspørgsmål. For at opnå maksimal effekt udvælger og udformer Revisionsretten sine revisionsopgaver under hensyntagen til de risici, der knytter sig til forvaltningens resultatopnåelse eller regeloverholdelsen, de pågældende indtægters eller udgifters omfang, den fremtidige udvikling samt den politiske og offentlige interesse.

Denne beretning blev vedtaget af Revisionsrettens Afdeling I - der ledes af Phil Wynn Owen, medlem af Revisionsretten - som er ansvarlig for revision vedrørende bæredygtig brug af naturressourcer. Revisionen blev udført under ledelse af João Figueiredo, medlem af Revisionsretten, med støtte fra Paula Betencourt, attaché, Sylvain Lehnhard, fungerende ledende administrator, Luis Rosa, opgaveansvarlig og Marius Cerchez, assisterende opgaveansvarlig. Revisionsholdet bestod af Ioan Alexandru Ilie, Jindrich Dolezal, Michal Machowski, Michael Spang, Antonella Stasia og Heike Walz. Michael Pyper hjalp med at skrive beretningen.



Fra venstre til højre: Michael Pyper, Paula Betencourt, Sylvain Lehnhard, João Figueiredo, Luis Rosa, Heike Walz og Jindrich Dolezal.

INDHOLD

	Punkt
Glossar	
Forkortelser	
Resumé	I-VII
Indledning	1-12
Udgifterne til den fælles landbrugspolitik	1-3
De retlige og institutionelle rammer for delt forvaltning under den fælles landbrugspolitik	4-7
Certificeringsorganernes rolle og ansvarsområder	8-12
Revisionens omfang og revisionsmetoden	13-21
Revisionens omfang	13-17
Revisionsmetoden	18-21
Bemærkninger	22-85
Certificeringsorganernes nye rolle vedrørende landbrugsudgifternes lovlighed og formelle rigtighed er et positivt skridt i retning af en model med én enkelt revision	22-28
GD AGRI's sikkerhedsmodel er fortsat baseret på medlemsstaternes kontrolresultater.	29-37
Risikovurderings- og stikprøvemetode	38-61
At basere risikovurderingen på godkendelsesmatrixen vil kunne medføre en overdrivelse af den sikkerhed, certificeringsorganerne kan få fra betalingsorganernes interne kontrolsystemer	38-47
Certificeringsorganernes stikprøvemetode til udtagning af IFKS-transaktioner, som er baseret på betalingsorganernes lister over tilfældigt udvalgte kontroller på stedet, indebærer en række risici, som der ikke var taget højde for	48-58
En del af de transaktioner uden for IFKS, som certificeringsorganernes detaljerede efterprøvning vedrører, er ikke repræsentative for udgifterne i det regnskabsår, revisionen omfatter	59-61

Detaljeret efterprøvning	62-71
For de fleste transaktioners vedkommende pålægger retningslinjerne ikke certificeringsorganerne at udføre kontrol på stedet hos de endelige støttemodtagere	62-67
Ifølge retningslinjerne skal certificeringsorganerne kun genudføre betalingsorganernes oprindelige kontrol frem for at udføre alle de revisionshandlinger, som de anser for at være nødvendige for at opnå høj sikkerhed	68-71
Konklusion og revisionsudtalelse	72-85
Ifølge retningslinjerne skal certificeringsorganerne beregne to forskellige fejlprocenter, og certificeringsorganerne og GD AGRI anvender disse procenter på en uhensigtsmæssig måde	72-78
Certificeringsorganernes udtalelse om udgifternes lovlighed og formelle rigtighed er baseret på en samlet fejlforekomst, der er ansat for lavt	79-85
Konklusioner og anbefalinger	86-104
Bilag I - Kommissionens model for delt forvaltning som beskrevet i dens årsberetning for 2015	
Bilag II - Et eksempel på en godkendelsesmatrix udarbejdet på grundlag af GD AGRI's retningslinje nr. 3 for revision med henblik på regnskabsattestering	
Bilag III - Et eksempel på en godkendelsesmatrix udarbejdet på grundlag af GD AGRI's retningslinje nr. 3 for revision med henblik på regnskabsattestering	
Bilag IV - Tidsplan for betalingsorganets og certificeringsorganets detaljerede efterprøvning og rapportering til Kommissionen	
Kommissionens svar	

GLOSSAR

Administrativ kontrol: Formaliseret dokumentkontrol, som betalingsorganerne udfører på alle ansøgninger for at få bekræftet, at de overholder betingelserne for, at der kan ydes støtte. For så vidt angår de udgifter, der er omfattet af IFKS, anvendes oplysningerne i IT-databaserne til automatisk krydskontrol.

Betalingsorgan: Et organ i en medlemsstat, der er ansvarligt for at forvalte og kontrollere udgifterne til den fælles landbrugspolitik, herunder især at kontrollere, beregne og udbetale landbrugsstøtte til modtagerne og rapportere herom til Kommissionen. En del af betalingsorganets arbejde kan udføres af bemyndigede organer, men ikke betalingerne til modtagerne og rapporteringen herom til Kommissionen

Den Europæiske Garantifond for Landbruget (EGFL): Yder finansiering til direkte betalinger til landbrugere, til forvaltning af landbrugsmarkedene og til oplysnings- og salgsfremmeforanstaltninger.

Den Europæiske Landbrugsfond for Udvikling af Landdistrikterne (ELFUL): Finansierer Unionens finansielle bidrag til landdistriktsprogrammerne.

Den justerede fejlprocent: Kommissionens overslag over den resterende fejlforekomst i betalingsorganernes betalinger til modtagerne, når alle kontroller er gennemført. Kommissionen beregner de justerede fejlprocenter og offentliggør dem i sin årsberetning.

Det integrerede forvaltnings- og kontrolsystem (IFKS): Et integreret system, som består af databaser over bedrifter, ansøgninger, landbrugsarealer, dyr og eventuelt betalingsrettigheder. Disse databaser anvendes til administrativ krydskontrol af ansøgninger om arealstøtte og dyrerelaterede betalinger.

Efterprøvende regnskabsafslutning: En procedure baseret på en vurdering af betalingsorganernes interne kontrolsystemer, som Kommissionen anvender for at sikre, at medlemsstaterne følger EU-lovgivningen og den nationale lovgivning, og at alle udgifter, som i et eller flere regnskabsår ikke overholder disse regler, udelukkes fra EU-finansiering via en finansiell korrektion.

Finansiell regnskabsafslutning: Resulterer i Kommissionens årlige regnskabsafslutningsafgørelse, som er en afgørelse om, hvorvidt årsregnskaberne for de enkelte godkendte betalingsorganer er fuldstændige, nøjagtige og pålidelige.

Finansielle korrektioner: Udgifter, som Kommissionen udelukker fra EU-finansiering, fordi medlemsstaterne ikke har afholdt dem i overensstemmelse med gældende EU-lovgivning og national lovgivning. Når der er tale om udgifter til den fælles landbrugspolitik, udmøntes disse udelukkelse altid i finansielle korrektioner, der behandles som formålsbestemte indtægter.

Forvaltningserklæring: En årlig erklæring, som direktøren for hvert enkelt betalingsorgan afgiver om regnskaberne fuldstændighed, nøjagtighed og pålidelighed, de interne kontrolsystemers korrekte funktionsmåde samt de underliggende transaktioners lovlighed og formelle rigtighed. Forvaltningserklæringen har flere bilag, herunder et om statistikkerne vedrørende resultaterne af alle de administrative kontroller og kontroller på stedet, som betalingsorganet har udført ("kontrolstatistikkerne").

Godkendelse: Den proces, hvorved det attesteres, at betalingsorganerne har en administrativ organisation og et internt kontrolsystem, der giver tilstrækkelig sikkerhed for, at betalingerne er lovlige og korrekte og behørigt dokumenterede. Godkendelsen skal gives af medlemsstaterne og er baseret på betalingsorganernes overholdelse af en række kriterier ("godkendelseskriterierne") vedrørende interne forhold, kontrolaktiviteter, oplysning, kommunikation og overvågning.

Internationalt anerkendte revisionsstandarder (IAAS). Disse standarder er defineret af forskellige offentlige og faglige standardiseringsorganer og omfatter bl.a. Internationale Standarder om Revision (ISA'erne), der udgives af International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), og International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI'erne), der udgives af Den Internationale Organisation af Øverste Revisionsmyndigheder (INTOSAI).

Kontrol på stedet: Kontrol, som betalingsorganets kontrollanter udfører for at få bekræftet, at de endelige modtagere overholder de gældende regler. Der kan være tale om klassiske besøg på stedet (på landbrugsbedrifter eller vedrørende investeringer, der modtager støtte)

eller telemåling (gennemgang af de seneste satellitbilleder af parceller), der i tilfælde af tvivl skal suppleres med hurtige markbesøg.

Kontrolstatistikker: Årlige rapporter, som medlemsstaterne indsender til Kommissionen, og som indeholder resultaterne af betalingsorganernes administrative kontrol og deres kontrol på stedet.

Programperiode: Flerårig ramme for planlægning og gennemførelse af EU-politikker. Den aktuelle programperiode løber fra 2014 til 2020. Landdistriktsprogrammer, der finansieres af ELFUL, forvaltes inden for denne ramme. EGFL forvaltes på årsbasis.

Årsberetning: En årlig rapport, som alle generaldirektoraterne offentliggør, og hvori de detaljeret redegør for de resultater, de har opnået, de initiativer, de har taget i årets løb, og de ressourcer, de har brugt. GD AGRI's årsberetning indeholder også en vurdering af, hvordan forvaltnings- og kontrolsystemerne vedrørende den fælles landbrugspolitik fungerer i betalingsorganerne, og de resultater, der er opnået hermed.

FORKORTELSER

EFRU	Den Europæiske Fond for Regionaludvikling (EFRU)
EGFL	Den Europæiske Garantifond for Landbruget
ELFUL	Den Europæiske Landbrugsfond for Udvikling af Landdistrikterne
ESF	Den Europæiske Socialfond
GD AGRI	Generaldirektoratet for Landbrug og Udvikling af Landdistrikterne
IFKS	Det integrerede forvaltnings- og kontrolsystem
ISA	International Standard om Revision

RESUMÉ

I. Den fælles landbrugspolitik, som har et budget på 363 milliarder euro (i 2011-priser) i perioden 2014-2020 (ca. 38 % af det samlede beløb i den flerårige finansielle ramme for 2014-2020), forvaltes ved delt forvaltning mellem Kommissionen og medlemsstaterne. Kommissionen uddelegerer budgetgennemførelsen til betalingsorganer udpeget af medlemsstaterne, men har stadig det endelige ansvar og skal sikre, at EU's finansielle interesser er beskyttet i samme grad, som hvis den selv varetog den uddelegerede budgetgennemførelsesopgave.

II. For at sikre dette har certificeringsorganer udpeget af medlemsstaterne siden 1996 haft rollen som betalingsorganernes uafhængige revisorer. Siden regnskabsåret 2015 har de også skullet afgive en udtalelse udarbejdet i overensstemmelse med internationalt anerkendte revisionsstandarder, hvori de fastslår, hvorvidt de udgifter, for hvilke der er søgt om godtgørelse fra Kommissionen, er lovlige og formelt rigtige. Regnskabsåret 2015 var derfor det første regnskabsår, for hvilket Kommissionen kunne bruge certificeringsorganernes udvidede arbejde vedrørende lovlighed og formel rigtighed.

III. I denne sammenhæng vurderede vi, om de rammer, Kommissionen har etableret, satte certificeringsorganerne i stand til at afgive en udtalelse om landbrugsudgifternes lovlighed og formelle rigtighed i overensstemmelse med de gældende EU-forordninger og internationalt anerkendte revisionsstandarder og dermed levere pålidelige resultater til brug for Kommissionens sikkerhedsmodel. Vi konkluderer, at der er væsentlige svagheder ved den ramme, Kommissionen har opstillet for udførelsen af certificeringsorganernes nye arbejde i det første år. Som følge heraf er certificeringsorganernes udtalelser ikke helt i overensstemmelse med de gældende standarder og regler på vigtige områder.

IV. Certificeringsorganernes nye rolle er et positivt skridt i retning af en model med én enkelt revision, fordi deres output potentielt kan hjælpe medlemsstaterne med at styrke deres kontrolsystemer, mindske revisions- og kontrolomkostningerne og sætte Kommissionen i stand til at opnå uafhængig yderligere sikkerhed med hensyn til udgifternes lovlighed og formelle rigtighed.

V. På denne baggrund analyserede vi Kommissionens nuværende sikkerhedsmodel og de ændringer, der er indført for at tage hensyn til certificeringsorganernes styrkede rolle. Vi noterede, at Kommissionens sikkerhedsmodel fortsat er baseret på medlemsstaternes kontrolresultater. Certificeringsorganernes udtalelser om lovlighed og formel rigtighed for regnskabsåret 2015 var blot én af de faktorer, der blev taget hensyn til, da Kommissionen beregnede sine justeringer af de fejl, der var indberettet i medlemsstaternes kontrolstatistikker. Disse udtalelser er den eneste kilde, der giver uafhængig sikkerhed vedrørende lovlighed og formel rigtighed på årsbasis, og derfor bør certificeringsorganernes arbejde blive det centrale element for Kommissionens sikkerhed, når først det udføres på en pålidelig måde.

VI. Vi undersøgte, om Kommissionens retningslinjer var i overensstemmelse med de gældende forordninger og internationalt anerkendte revisionsstandarder. Undersøgelsen viste, at der var følgende svagheder:

- a) Hvad angår proceduren for risikovurdering bemærkede vi, at Kommissionen pålagde certificeringsorganerne at bruge godkendelsesmatrixen, hvilket skaber risiko for, at den sikkerhed, som certificeringsorganerne kan få fra betalingsorganernes interne kontrolsystemer, overdrives
 - b) Certificeringsorganernes stikprøvemethode til udtagning af transaktioner, som er baseret på betalingsorganernes lister over tilfældigt udvalgte kontroller på stedet, indebærer en række yderligere risici, som der ikke var taget højde for: Certificeringsorganernes arbejde kan kun være repræsentativt, hvis de stikprøver, som betalingsorganerne har udtaget, selv er repræsentative. En del af stikprøven vedrørende transaktioner uden for IFKS er ikke repræsentativ for udgifterne og er derfor ikke repræsentativ for det regnskabsår, revisionen vedrører
 - c) For en del af stikprøvens vedkommende bad Kommissionen certificeringsorganerne om at begrænse den detaljerede efterprøvning til en genudførelse af betalingsorganernes administrative kontrol
 - d) Med hensyn til den detaljerede efterprøvning bad Kommissionen certificeringsorganerne om kun at genudføre den kontrol, betalingsorganerne
-

oprindelig havde udført. Genudførelse er en gyldig metode til indsamling af revisionsbevis, men de internationalt anerkendte revisionsstandarder fastsætter også, at revisorer bør vælge og udføre alle de revisionstrin og -handlinger, som de selv anser for passende, med henblik på at opnå tilstrækkeligt revisionsbevis til at kunne afgive en erklæring med høj sikkerhed

- e) Hvad angår udarbejdelsen af revisors konklusion konstaterede vi, at certificeringsorganerne ifølge retningslinjerne skulle beregne to forskellige fejlprocenter vedrørende lovlighed og formel rigtighed, og at ikke alene certificeringsorganerne, men også GD AGRI brugte disse procenter på en uhensigtsmæssig måde
- f) Endelig konkluderede vi, at certificeringsorganernes udtalelse om udgifternes lovlighed og formelle rigtighed var baseret på en samlet fejlforekomst, som var ansat for lavt. Ved beregningen af det anslåede fejlniveau havde certificeringsorganerne nemlig ikke taget hensyn til de fejl, som betalingsorganerne havde opdaget og indberettet i deres kontrolstatistikker.

VII. For at afhjælpe disse forhold kommer vi med en række anbefalinger:

- a) Når certificeringsorganernes arbejde er defineret og udført i overensstemmelse med de gældende forordninger og internationalt anerkendte revisionstandarder, bør Kommissionen bruge deres resultater som det centrale element i sin sikkerhedsmodel vedrørende udgifternes lovlighed og formelle rigtighed.
 - b) Kommissionen bør ændre sine retningslinjer som følger:
 - i) Certificeringsorganernes risikovurdering med hensyn til lovlighed og formel rigtighed bør centrerer om den hoved- og støttekontrol, som Kommissionen allerede anvender
 - ii) Hvad angår certificeringsorganernes udvælgelse af IFKS-transaktioner fra listen over de støtteansøgninger, som betalingsorganerne har udvalgt tilfældigt til kontrol på stedet, bør certificeringsorganerne pålægges at indføre passende foranstaltninger, der kan sikre, at deres stikprøver er repræsentative, at deres
-

kontrol på stedet udføres på det rigtige tidspunkt, og at deres stikprøver ikke meddeles til betalingsorganerne

- iii) Hvad angår udtagningen af stikprøver af udgifter uden for IFKS bør certificeringsorganerne pålægges at udtage deres stikprøver direkte fra listerne over betalinger
 - iv) Certificeringsorganerne bør have mulighed for at: efterprøve alle reviderede transaktioner på stedet og udføre alle de revisionstrin og -handlinger, som de selv anser for passende, i stedet for kun at genudføre betalingsorganernes oprindelige kontrol
 - v) Certificeringsorganerne bør pålægges kun at beregne én enkelt fejlprocent vedrørende lovlighed og formel rigtighed
 - vi) Hvad angår de IFKS-transaktioner, der er udtaget fra listen over betalingsorganernes tilfældige kontroller på stedet, bør certificeringsorganerne for at kunne afgive udtalelse om udgifternes lovlighed og formelle rigtighed, når de beregner det samlede fejlniveau, også medregne den fejlfrekvens, som betalingsorganerne har indberettet i kontrolstatistikkerne, ekstrapoleret til de resterende transaktioner, som betalingsorganet ikke har kontrolleret på stedet. Certificeringsorganerne skal sikre sig, at de kontrolstatistikker, betalingsorganerne har udarbejdet, er fuldstændige og nøjagtige.
-

INDLEDNING

Udgifterne til den fælles landbrugspolitik

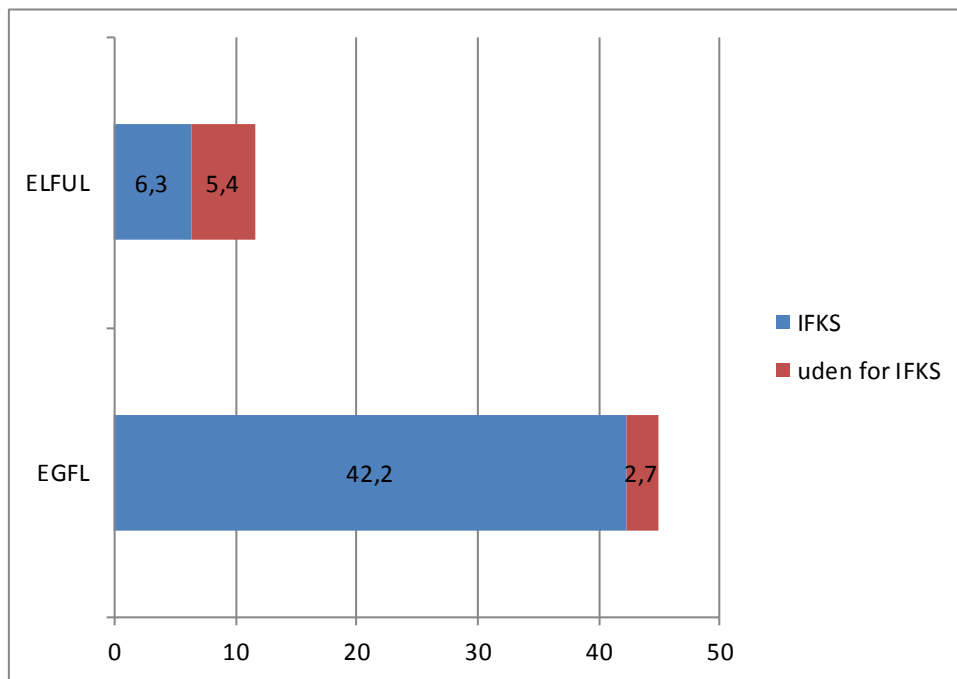
1. EU yder støtte til landbruget gennem Den Europæiske Garantifond for Landbruget (EGFL) og Den Europæiske Landbrugsfond for Udvikling af Landdistrikterne (ELFUL). Den samlede bevilling til disse to fonde i programperioden 2014-2020 er på 363 milliarder euro (i 2011-priser), hvilket svarer til 38 % af den samlede FFR for perioden 2014-2020¹.
2. Udgifterne til den fælles landbrugspolitik under disse fonde kan inddeles i to kategorier:
 - udgifter omfattet af det integrerede forvaltnings- og kontrolsystem (IFKS), som er baseret på rettigheder² og hovedsagelig består af årlige arealbetalinger
 - udgifter uden for IFKS, som er betalinger baseret på godtgørelser, der primært består af investeringer i bedrifter og infrastruktur i landdistrikterne, samt interventioner på landbrugsmarkedene.

¹ Bilag I til Rådets forordning (EU, Euratom) nr. 1311/2013 af 2. december 2013 om fastlæggelse af den flerårige finansielle ramme for årene 2014-2020 (EUT L 347 af 20.12.2013, s. 884).

² Hvor forudsætningen for en betaling er, at bestemte betingelser er opfyldt.

3. Fordelingen af udgifter omfattet af IFKS og udgifter uden for IFKS for de to fonde (henholdsvis ca. 86 % og 14 % af udgifterne til den fælles landbrugspolitik) i regnskabsåret 2015 vises i **figur 1**:

Figur 1 - Landbrugsudgifternes fordeling i regnskabsåret 2015 (milliarder euro)



De retlige og institutionelle rammer for delt forvaltning under den fælles landbrugspolitik

4. Kommissionen og medlemsstaterne deler ansvaret for at forvalte den fælles landbrugspolitik. Ca. 99 % af budgettet til den fælles landbrugspolitik gennemføres ved delt forvaltning som defineret i finansforordningen³. Den horisontale forordning for den fælles landbrugspolitik⁴ fastsætter de specifikke grundregler for finansiering, forvaltning og

³ Artikel 59 i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU, Euratom) nr. 966/2012 af 25. oktober 2012 om de finansielle regler vedrørende Unionens almindelige budget og om ophævelse af Rådets forordning (EF, Euratom) nr. 1605/2002 (EUT L 298 af 26.10.2012, s. 1) (finansforordningen).

⁴ Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 1306/2013 af 17. december 2013 om finansiering, forvaltning og overvågning af den fælles landbrugspolitik og om ophævelse af Rådets forordning (EØF) nr. 352/78, (EF) nr. 165/94, (EF) nr. 2799/98, (EF) nr. 814/2000, (EF) nr. 1290/2005 og (EF) nr. 485/2008 (EUT L 347 af 20.12.2013, s. 549) (den horisontale forordning for den fælles landbrugspolitik).

overvågning af politikken. Kommissionen har fået beføjelse til at præcisere disse regler nærmere i gennemførelsesforordninger⁵ og retningslinjer.

5. Ved delt forvaltning beholder Kommissionen det endelige ansvar for budgettet, men delegerer gennemførelsen af det til organer, som er specielt udpeget af medlemsstaterne: betalingsorganerne. Kommissionens Generaldirektorat for Landbrug og Udvikling af Landdistrikter (GD AGRI) overvåger betalingsorganernes gennemførelse af budgettet, idet det kontrollerer og godtgør de udgifter, som de anmelder hver måned (EGFL) og hvert kvartal (ELFUL), og til slut ved hjælp af den efterprøvende regnskabsafslutning⁶ vurderer, om udgifterne er lovlige og formelt rigtige. Hvis der under denne procedure påvises svagheder i betalingsorganernes kontrolsystemer med finansiell indvirkning på EU-budgettet, kan Kommissionen anvende finansielle korrektioner over for det pågældende betalingsorgan. GD AGRI's model for delt forvaltning, som beskriver de forskellige involverede parter, præsenteres i ***bilag I***⁷.

6. På medlemsstatsniveau forvaltes budgettet til den fælles landbrugspolitik af betalingsorganer, som er godkendt af den kompetente myndighed i den relevante medlemsstat⁸. Betalingsorganerne udfører administrativ kontrol af alle projektansøgninger og betalingsanmodninger indsendt af støttemodtagere samt, for den langt overvejende del

⁵ Kommissionens gennemførelsesforordning (EU) nr. 809/2014 af 17. juli 2014 om gennemførelsesbestemmelser til Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 1306/2013 for så vidt angår det integrerede forvaltnings- og kontrolsystem, foranstaltninger til udvikling af landdistrikterne og krydsoverensstemmelse (EUT L 227 af 31.7.2014, s. 69) og Kommissionens gennemførelsesforordning (EU) nr. 908/2014 af 6. august 2014 om gennemførelsesbestemmelser til Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 1306/2013 for så vidt angår betalingsorganer og andre organer, økonomisk forvaltning, regnskabsafslutning, regler om kontroller, sikkerhedsstillelse og åbenhed (EUT L 255 af 28.8.2014, s. 59).

⁶ En procedure i GD AGRI, som er baseret på en vurdering af betalingsorganernes interne kontrolsystemer, og som skal sikre, at medlemsstaterne følger gældende EU-ret og national ret, og at alle udgifter, som i et eller flere regnskabsår overtræder disse regler, udelukkes fra EU-finansiering (artikel 52 i den horisontale forordning for den fælles landbrugspolitik).

⁷ Model med delt forvaltning af udgifter under den fælles landbrugspolitik, GD AGRI's årsberetning for 2015, s. 35.

⁸ Som fastsat i artikel 7 i den horisontale forordning for den fælles landbrugspolitik.

af støtteforanstaltningernes vedkommende, kontrol på stedet af en stikprøve på mindst 5 %⁹. Efter disse kontroller udbetaler betalingsorganerne de skyldige beløb til støttemodtagerne og anmelder hver måned (EGFL) eller hvert kvartal (ELFUL) beløbene til Kommissionen med henblik på godtgørelse. Alle betalte beløb registreres derefter i betalingsorganets årsregnskab. Direktøren for hvert betalingsorgan sender dette årsregnskab til Kommissionen sammen med sin erklæring (forvaltningserklæringen) om kontrolsystemernes effektivitet, som også opsummerer de fejlniveauer, der redegøres for i kontrolstatistikkerne¹⁰. Kommissionens anvisningsberettigede (GD AGRI's generaldirektør med ansvar for den fælles landbrugspolitik) tager hensyn til disse årsregnskaber og forvaltningserklæringer i GD AGRI's årsberetning.

7. Ifølge finansforordningen skal Kommissionen, når den overdrager budgetgennemførelsesopgaver til betalingsorganerne i forbindelse med delt forvaltning af den fælles landbrugspolitik, sikre, at EU's finansielle interesser nyder samme beskyttelse, som hvis Kommissionen selv udførte disse opgaver¹¹. Det betyder, at der skal oprettes passende kontrol- og revisionsopgaver som f.eks. gennemgang og godkendelse af regnskaber. I forbindelse med den fælles landbrugspolitik er det certificeringsorganerne, der varetager disse revisionsopgaver i medlemsstaterne.

Certificeringsorganernes rolle og ansvarsområder

8. Certificeringsorganerne har fungeret som betalingsorganernes uafhængige revisorer siden regnskabsåret 1996¹². Tidligere indebar denne rolle, at certificeringsorganerne skulle

⁹ Artikel 30-33 i forordning (EU) nr. 809/2014. Med henblik på perioden 2014-2020 har Kommissionen givet medlemsstaterne yderligere muligheder for at nedsætte minimumskontrolprocenten til 1 %. Medlemsstaterne kan udnytte disse muligheder som fastsat i artikel 41 i forordning (EU) nr. 908/2014 og artikel 36 i forordning (EU) nr. 809/2014.

¹⁰ Årlige rapporter, som medlemsstaterne indsender til Kommissionen, og som indeholder resultaterne af betalingsorganernes administrative kontrol og deres kontrol på stedet.

¹¹ Artikel 59 og betragtning 22 i finansforordningen.

¹² Artikel 3 i Kommissionens forordning (EF) nr. 1663/95 af 7. juli 1995 om gennemførelsesbestemmelser til Rådets forordning (EØF) nr. 729/70, for så vidt angår proceduren for regnskabsafslutning for EUGFL, Garantisektionen (EFT L 158 af 8.7.1995, s. 6).

udstede et certifikat i overensstemmelse med internationalt anerkendte revisionsstandarder, hvori de med eksplicit henvisning til godkendelseskriterierne oplyste, om de regnskaber, der skulle sendes til Kommissionen, var korrekte, fuldstændige og nøjagtige, og om de interne kontrolsystemer havde fungeret tilfredsstillende.

9. Finansforordningen¹³ og den horisontale forordning for den fælles landbrugspolitik¹⁴ har styrket certificeringsorganernes rolle og givet dem flere ansvarsområder. Ud over at være ansvarlige for regnskaberne og den interne kontrol har certificeringsorganerne siden regnskabsåret 2015 også skullet afgive en udtalelse om, hvorvidt de udgifter, for hvilke der er søgt om godtgørelse fra Kommissionen, er lovlige og formelt rigtige. Denne udtalelse, der udarbejdes i overensstemmelse med internationalt anerkendte revisionsstandarder, skal også oplyse, "hvorvidt undersøgelsen har givet anledning til tvivl om de påstande, der er fremsat i forvaltningserklæringen".

10. Den horisontale forordning for den fælles landbrugspolitik fastsætter også, at certificeringsorganet skal være et offentligt eller privat revisionsorgan, som er udpeget af den kompetente myndighed, og at det skal fungere uafhængigt af både betalingsorganet og den myndighed, som har godkendt dette betalingsorgan. I regnskabsåret 2015 blev udgifterne til den fælles landbrugspolitik i de 28 medlemsstater administreret af i alt 80 betalingsorganer, som blev revideret af 64 certificeringsorganer¹⁵. 46 af disse certificeringsorganer var offentlige organer¹⁶, og 18 var private revisionsfirmaer.

11. Formålet med certificeringsorganernes arbejde i relation til lovlighed og formel rigtighed er at give GD AGRI større sikkerhed for, at udgifterne er lovlige og formelt rigtige. Certificeringsorganernes rolle i GD AGRI's sikkerhedsmodel er beskrevet i **bilag II**. De mulige

¹³ Finansforordningens artikel 59, stk. 5.

¹⁴ Artikel 9 i den horisontale forordning for den fælles landbrugspolitik.

¹⁵ I flere medlemsstater reviderer det samme certificeringsorgan mere end ét betalingsorgan.

¹⁶ F.eks. departementer i finansministerier, lokale myndigheder eller overordnede revisionsorganer.

anvendelser af certificeringsorganernes arbejde i forbindelse med en model med "én enkelt revision" beskrives nærmere i punkt 24-28.

12. Kommissionen udstak rammerne for certificeringsorganernes arbejde i en gennemførelsesforordning¹⁷ og supplerende retningslinjer¹⁸. Ifølge denne forordning og med henblik på at få pålidelige rapporter og udtalelser fra certificeringsorganerne skal Kommissionen sørge for, at:

- a) dens retningslinjer giver passende instrukser i overensstemmelse med internationalt anerkendte revisionsstandarder¹⁹
- b) det arbejde, certificeringsorganerne udfører på grundlag af disse retningslinjer, er tilstrækkeligt og af passende kvalitet.

REVISIONENS OMFANG OG REVISIONSMETODEN

Revisionens omfang

13. De nye bestemmelser om, at certificeringsorganerne skal afgive en udtalelse om udgifternes lovlighed og formelle rigtighed, spiller en central rolle i Kommissionens sikkerhedsmodel for perioden 2014-2020.

14. I denne revision centrerede vi vores analyse om de rammer, som Kommissionen har opstillet for certificeringsorganernes arbejde i relation til lovlighed og formel rigtighed i det første gennemførelsesår (regnskabsåret 2015). Det indgik ikke i revisionen at vurdere certificeringsorganernes detaljerede efterprøvning.

15. Formålet med revisionen var at vurdere, om certificeringsorganernes nye rolle betød et skridt i retning af en metode med én enkelt revision, og om Kommissionen tog behørigt

¹⁷ Artikel 5-7 i forordning (EU) nr. 908/2014.

¹⁸ Retningslinje nr. 1 om godkendelseskriterier, retningslinje nr. 2 om den årlige certificeringsrevision, retningslinje nr. 3 om rapporteringskrav, retningslinje nr. 4 om forvaltningserklæringen og retningslinje nr. 5 om uregelmæssigheder.

¹⁹ Artikel 9 i den horisontale forordning for den fælles landbrugspolitik.

hensyn til den i sin sikkerhedsmodel. Formålet med revisionen var også at vurdere, om de rammer, Kommissionen har etableret, sætter certificeringsorganerne i stand til at afgive en udtalelse om landbrugsudgifternes lovlighed og formelle rigtighed i overensstemmelse med de gældende EU-forordninger og internationalt anerkendte revisionsstandarder.

16. Vi undersøgte især, om Kommissionens retningslinjer til certificeringsorganerne sikrede:

- at deres risikovurdering var passende og deres stikprøve repræsentativ
- at omfanget af substanstest var passende
- at det anslåede fejlniveau og revisionsudtalelsen var korrekt.

17. Efter afslutningen af feltarbejdet i forbindelse med vores revision (september 2016) færdiggjorde Kommissionen i januar 2017 de nye retningslinjer, som certificeringsorganerne skal bruge fra og med regnskabsåret 2018. Vi har ikke gennemgået disse reviderede retningslinjer.

Revisionsmetoden

18. Der blev indhentet revisionsbevis både i Kommissionen (GD AGRI) og i medlemsstaterne. Udgangspunktet for revisionsarbejdet var en analyse af det relevante retsgrundlag, som blev udført for at kortlægge de bestemmelser, der gjaldt for alle de involverede parter: Kommissionen, de kompetente myndigheder og certificeringsorganerne.

19. I Kommissionen omfattede revisionen:

- en gennemgang af de retningslinjer fra Kommissionen til certificeringsorganerne, der skulle anvendes i regnskabsåret 2015, samt dokumenter fra støtteaktiviteter som f.eks. ekspertgruppemøder²⁰ (vi deltog som observatører i et møde i Bruxelles den 14. og 15. juni 2016)

²⁰ Sammen med repræsentanter for de kompetente myndigheder og certificeringsorganerne fra alle medlemsstater organiserede GD AGRI ekspertgruppemøder som et forum for udveksling af viden og erfaring og for at afklare spørgsmål i relation til certificeringsorganernes arbejde.

- en vurdering af Kommissionens skrivebordsgennemgange af certificeringsorganernes rapporter og udtalelser om 25 betalingsorganer i 17 medlemsstater, hvilket i 17 tilfælde også omfattede en gennemgang af GD AGRI's rapporter om revisionsbesøg hos certificeringsorganerne. Vi gennemgik også GD AGRI's årsberetning for 2015 og den måde, certificeringsorganernes arbejde i relation til lovlighed og formel rigtighed var blevet brugt på i den forbindelse
- samtaler med relevante medarbejdere i GD AGRI.

20. I medlemsstaterne omfattede revisionen:

- en spørgeundersøgelse blandt 20 kompetente myndigheder og certificeringsorganer i 13 medlemsstater²¹ udvalgt på grundlag af omfanget af de udgifter, de attesterede (samlet set tegnede de udvalgte myndigheder/organer sig for 63 % af EU's udgifter til den fælles landbrugspolitik i 2014), og certificeringsorganernes juridiske status (dvs. om det var en offentlig eller privat enhed). Kommissionens vejledning og støtte til certificeringsorganerne var blandt de emner, der blev behandlet i spørgeundersøgelsen
- seks besøg i medlemsstaterne²², hvor vi havde samtaler med repræsentanter for de kompetente myndigheder og certificeringsorganerne for bedre at forstå de oplysninger, vi fik i svarene på spørgeundersøgelsen. Vi undersøgte også certificeringsorganernes aftalesystem, kontrollerede, om deres revisionshandlinger var rettidige, og gennemgik de vigtigste resultater af deres arbejde præsenteret i deres revisionsberetninger og udtalelser for regnskabsåret 2015.

21. Vi sammenholdt vores revisionsresultater med de relevante bestemmelser i forordningerne for programperioden 2014-2020 og kravene i de relevante internationale standarder for overordnede revisionsorganer (ISSAI'erne) eller Internationale Standarder om Revision (ISA'erne).

²¹ Belgien, Den Tjekkiske Republik, Tyskland, Irland, Spanien, Frankrig, Italien, Østrig, Polen, Portugal, Rumænien, Slovakiet og Det Forenede Kongerige.

²² Tyskland (Bayern), Spanien (Castilla y León), Italien (AGEA), Polen, Rumænien og Det Forenede Kongerige (England).

BEMÆRKNINGER

Certificeringsorganernes nye rolle vedrørende landbrugsudgifternes lovlighed og formelle rigtighed er et positivt skridt i retning af en model med én enkelt revision

22. Der findes ikke en fælles anerkendt definition af udtrykket "én enkelt revision", men begrebet har som forudsætning, at der er behov for at undgå ukoordineret, overlappende kontroller og revisioner. Hvad angår EU-budgettet og særlig i forbindelse med delt forvaltning kunne "én enkelt revision" give sikkerhed med hensyn til udgifternes lovlighed og formelle rigtighed på to fronter: i forvaltningssammenhæng (intern kontrol) og i revisionsammenhæng. En metode med én enkelt revision bør skabe en effektiv kontrolramme, hvor hvert lag bygger på den sikkerhed, der gives af andre.

23. På samhørighedsområdet²³ har medlemsstaterne siden perioden 2007-2013 været en af hovedkilderne til oplysningerne i Kommissionens ramme for sikkerhed med hensyn til udgifternes lovlighed og formelle rigtighed. I vores udtalelse nr. 2/2004²⁴ analyserede vi modellen med "én enkelt revision" i forbindelse med intern kontrol, dvs. som en kilde til sikkerhed med hensyn til Kommissionens forvaltning. I vores særberetning nr. 16/2013²⁵ kom vi endvidere med specifikke anbefalinger til forbedring af Kommissionens anvendelse af de nationale revisionsmyndigheders arbejde på samhørighedsområdet.

24. De oplysninger, som skal give Kommissionen sikkerhed for, at udgifterne til den fælles landbrugspolitik er lovlige og formelt rigtige, kommer fra tre kilder: de kontroller, betalingsorganerne udfører, certificeringsorganernes revisionsarbejde og resultaterne af Kommissionens kontrol af dette. Når Kommissionen vurderer, at der ikke er tilstrækkelig sikkerhed, udøver den sit endelige ansvar for lovligheden og den formelle rigtighed ved selv at foretage efterprøvende regnskabsafslutning, som kan resultere i finansielle korrektioner.

²³ Samhørighedspolitikken finansieres via Den Europæiske Fond for Regionaludvikling (EFRU), Den Europæiske Socialfond (ESF) og Samhørighedsfonden.

²⁴ EUT C 107 af 30.4.2004, s. 1.

²⁵ <http://eca.europa.eu>.

25. Certificeringsorganernes nye rolle, som indebærer, at de skal afgive udtalelse om udgifternes lovlighed og formelle rigtighed, har potentiale til at styrke en model med "én enkelt revision" i Kommissionens forvaltning af landbrugsudgifter i perioden 2014-2020. Ifølge GD AGRI vil en sådan model give større sikkerhed for, at kontrolsystemerne fungerer tilfredsstillende²⁶, og for, at det revisionsarbejde, certificeringsorganerne udfører, vil kunne give generaldirektoratet større forvaltningssikkerhed, end det vil være muligt at få udelukkende gennem GD AGRI's egen kontrol²⁷.

26. Certificeringsorganernes revisionsarbejde kan få en model med "én enkelt revision" til at fungere produktivt i forbindelse med landbrugsudgifter ved at:

- hjælpe medlemsstaterne med at styrke deres kontrolsystemer
- medvirke til at reducere revisions- og kontrolomkostningerne
- sætte Kommissionen i stand til at opnå uafhængig yderligere sikkerhed for, at udgifterne er lovlige og formelt rigtige.

27. Vi mener, at en metode med "én enkelt revision" er den bedste metode til at opnå sikkerhed for, at udgifterne er lovlige og formelt rigtige på medlemsstatsniveau. Ligesom Den Europæiske Revisionsret i henhold til EU-lovgivningen fungerer som ekstern revisor for EU-budgettet samlet set, fungerer certificeringsorganerne som operationelt uafhængige revisorer af landbrugsudgifter på medlemsstatsniveau/regionalt niveau. Kronologisk set er de de første revisorer, der giver sikkerhed med hensyn til landbrugsudgifternes lovlighed og formelle rigtighed, og de er den eneste kilde til denne sikkerhed på nationalt/regionalt niveau²⁸. Certificeringsorganerne får deres sikkerhed fra en kombination af deres egen detaljerede efterprøvning og betalingsorganernes kontrolsystemer. I forbindelse med den fælles landbrugspolitik for perioden 2014-2020 kunne Kommissionen potentielt bruge en

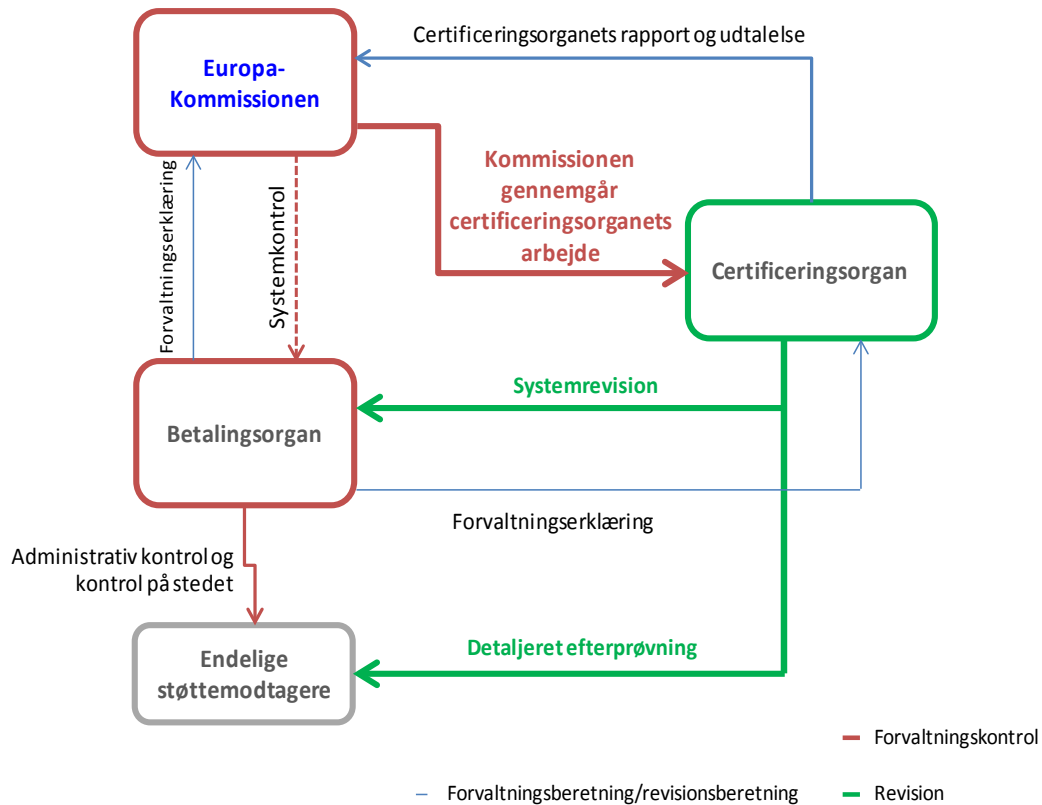
²⁶ I udgaven af GD AGRI's revisionshåndbog fra 4.11.2015 om overensstemmelsesrevision i relation til EGFL- og ELFUL-udgifternes lovlighed og formelle rigtighed - afsnit 4.4.

²⁷ I det flerårige arbejdsprogram 2015-2018 for GD AGRI's Direktorat J.

²⁸ Belgien, Tyskland, Spanien, Italien og Det Forenede Kongerige har decentraliseret forvaltningen af midlerne til den fælles landbrugspolitik til regionale betalingsorganer.

model med "én enkelt revision" som vist i **figur 2**, forudsat at man sikrer, at der er et passende revisionsspor.

Figur 2 - Model med én enkelt revision for den fælles landbrugspolitik 2014-2020



Kilde: Den Europæiske Revisionsret.

28. Vi tror, at Kommissionen, som i sidste ende er ansvarlig for forvaltningen af midlerne til den fælles landbrugspolitik og for de gældende reguleringskrav, når certificeringsorganernes arbejde i relation til lovlighed og formel rigtighed bliver pålideligt, vil kunne anvende det på følgende måde inden for rammerne af en metode med "én enkelt revision":

- til at forbedre sin metode til beregning af overslaget over den resterende fejlforekomst og udarbejdelsen af forbehold med henblik på årsberetningen²⁹

²⁹ Finansforordningens artikel 66, stk. 9.

- til at afgøre, om den anslåede fejlforekomst repræsenterer mere end 50 000 euro eller 2 % af de relevante udgifter³⁰, og om der som følge deraf skal eller ikke skal indledes en procedure for efterprøvende regnskabsafslutning
- til mere nøjagtigt og fuldstændigt at fastslå, hvilke beløb der skal udelukkes fra EU-budgettet, og i højere grad anvende ekstrapolerede finansielle korrektioner³¹
- til at vurdere, om det er nødvendigt at bede medlemsstaterne om at revidere betalingsorganernes godkendelsesstatus i tilfælde, hvor der ikke er tilstrækkelige garantier for, at betalingerne er lovlige og formelt rigtige³².

GD AGRI's sikkerhedsmodel er fortsat baseret på medlemsstaternes kontrolresultater.

29. Ifølge finansforordningen³³ skal GD AGRI's generaldirektør udarbejde en årsberetning, hvori han erklærer, at de eksisterende kontrolprocedurer giver den nødvendige garanti for de underliggende transaktioners lovlighed og formelle rigtighed.

30. Til dette formål anvendte GD AGRI indtil regnskabsåret 2015 en sikkerhedsmodel, som blev brugt til at fastslå, hvilke beløb der var behæftet med risiko med hensyn til aspektet lovlighed og formel rigtighed, og som tog udgangspunkt i de kontrolstatistikker, som medlemsstaterne indberettede. Der blev så foretaget en forhøjelse på grundlag af kendte svagheder påvist under GD AGRI's overensstemmelsesrevisioner og i forbindelse med vores revisionsarbejde. GD AGRI var nødt til at angive et højere fejlniveau, når det konstaterede, at en del af fejlene ikke var blevet opdaget af betalingsorganerne og derfor ikke var afspejlet i medlemsstaternes kontrolresultater. Denne beregning resulterede i en justeret fejlprocent for hvert betalingsorgan og for hver fond.

³⁰ Artikel 34 og 35 i Kommissionens gennemførelsesforordning (EU) nr. 908/2014.

³¹ Artikel 52i den horisontale forordning for den fælles landbrugspolitik.

³² Artikel 7, stk. 2 og 5, i den horisontale forordning for den fælles landbrugspolitik.

³³ Artikel 66 i forordning (EU, Euratom) nr. 966/2012 (finansforordningen).

31. De aggregerede justerede fejlprocenter for regnskabsårene 2014 og 2015 viser, at GD AGRI fortsatte med at justere de indberettede fejlniveauer i betalingsorganernes kontrolstatistikker (jf. **tabel 1**). Oplysningerne fra certificeringsorganernes nye udtalelser om lovlighed og formel rigtighed indvirkede kun marginalt på disse justeringer i regnskabsåret 2015:

Tabel 1 - Resultaterne af GD AGRI's justeringer af de kontrolstatistikker, som betalingsorganerne indberettede for regnskabsårene 2014 og 2015

Fond	Regnskabsår	Gennemsnitlig fejlforekomst indberettet i betalingsorganernes kontrolstatistikker	Den aggregerede justerede fejlprocent beregnet af GD AGRI
EGFL	2014	0,55 %	2,61 %
	2015	0,68 %	1,47 %
ELFUL	2014	1,52 %	5,09 %
	2015	1,78 %	4,99 %

32. I sin årsberetning for 2015³⁴ forklarede GD AGRI, at det kun i meget begrænset grad havde anvendt certificeringsorganernes udtalelser om lovlighed og formel rigtighed. Det skyldtes hovedsagelig, at det var det første år, hvor certificeringsorganerne havde afgivet disse udtalelser, arbejdets timing, manglen på tekniske færdigheder og juridisk ekspertise, de uhensigtsmæssige revisionsstrategier og de reviderede stikprøvers utilstrækkelige størrelse. Ud over de årsager, GD AGRI anførte, mener vi på grundlag af vores revisionsresultater, at den måde, Kommissionen definerede certificeringsorganernes arbejde på i retningslinjerne, også har væsentlig indvirkning på pålideligheden af deres arbejde.

33. GD AGRI's sikkerhedsmodel er således fortsat baseret på medlemsstaternes kontrolresultater. Certificeringsorganernes udtalelser om lovlighed og formel rigtighed for regnskabsåret 2015 var blot én af de faktorer, der blev taget hensyn til, da Kommissionen beregnede sine justeringer af de fejl, der var indberettet i medlemsstaternes kontrolstatistikker. Certificeringsorganernes udtalelser om lovlighed og formel rigtighed er

³⁴ Til beregningen af de justerede fejlprocenter i 2015 for EGFL og ELFUL anvendte GD AGRI kun i henholdsvis tre og ni tilfælde certificeringsorganernes resultater som supplement til betalingsorganernes fejlprocenter.

den eneste kilde, som giver uafhængig sikkerhed vedrørende lovlighed og formel rigtighed på årsbasis. Når først certificeringsorganernes arbejde udføres på en pålidelig måde, bør denne uafhængige sikkerhed derfor efter vores opfattelse blive det centrale element for Kommissionens generaldirektør for GD AGRI, når han skal vurdere, hvorvidt udgifterne er lovlige og formelt rigtige.

34. I sin årsberetning for 2015 bekræfter GD AGRI det fortsatte fokus på kontrolstatistikkerne, der bygger på betalingsorganernes forvaltnings- og kontrolsystemer, og det hedder heri, at udtalelsen om lovlighed og formel rigtighed skal bekræfte fejlniveaueet i forvaltnings- og kontrolsystemerne, som drives i medlemsstaterne³⁵. GD AGRI anfører endvidere, at certificeringsorganet ved test af transaktioner (baseret på en statistisk stikprøve) skal bekræfte de fejlforekomster, der er konstateret under den oprindelige støtteberettigelseskontrol, som betalingsorganet udfører, og, hvis de ikke bekræftes, afgive en udtalelse med forbehold³⁶.

35. En række vigtige aspekter af Kommissionens retningslinjer, som dem der anføres herunder, og som vi vurderer i denne beretning, er derfor blevet indført specifikt med henblik på GD AGRI's eksisterende sikkerhedsmodel, som er baseret på valideringen af betalingsorganernes kontrolresultater:

- anvendelse af to stikprøver, hvor stikprøve 1 udtages fra listen over de kontroller på stedet, som betalingsorganerne har udført (jf. punkt 48-58)
- begrænsning af certificeringsorganernes test på stedet til transaktionerne i stikprøve 1 (jf. punkt 62-67)
- begrænsning af certificeringsorganernes mulighed for at genudføre betalingsorganernes kontrol på stedet og administrative kontrol (jf. punkt 68-71)

³⁵ Side 66 i bilagene til GD AGRI's årsberetning for 2015.

³⁶ Side 67 i bilagene til GD AGRI's årsberetning for 2015.

- beregning af to fejlprocenter og anvendelse af GD AGRI's "overtrædelsesprocent" i stedet for fejlprocenten (jf. punkt 72-78)
- en for lav ansættelse af de fejlprocenter, som certificeringsorganerne afgiver deres udtalelser om (jf. punkt 79-85).

36. For at kunne anvende Kommissionens model skal certificeringsorganerne endvidere udføre mere arbejde end det, der strengt taget kræves ifølge den horisontale forordning for den fælles landbrugspolitik. Det skyldes, at de kontrolstatistikker, der opsummeres i betalingsorganernes forvaltningserklæringer, beregnes særskilt for det stratum, der er omfattet af IFKS, og for det, der ikke er omfattet af IFKS (jf. punkt 2). GD AGRI beregner også de justerede fejlprocenter særskilt for de to strata. Det betyder, at certificeringsorganerne også skal validere kontrolstatistikker på stratumniveau (IFKS/udenfor IFKS) og ikke kun på fondsniveau (EGFL/ELFUL). For at få tilstrækkeligt bevis til, at de kan validere disse statistikker på stratumniveau, er certificeringsorganerne nødt til udtage større stikprøver, end hvis de kun skulle validere statistikkerne på fondsniveau.

37. I de næste afsnit ser vi også på, i hvilken udstrækning Kommissionens retningslinjer er i overensstemmelse med internationalt anerkendte revisionsstandarder på de forskellige stadier i revisionsprocessen (risikovurderings- og stikprøvemetode, detaljeret efterprøvning, konklusion og revisionsudtalelse).

Risikovurderings- og stikprøvemetode

At basere risikovurderingen på godkendelsesmatrixen vil kunne medføre en overdrivelse af den sikkerhed, certificeringsorganerne kan få fra betalingsorganernes interne kontrolsystemer

38. Ifølge GD AGRI's retningslinjer³⁷ opnår certificeringsorganerne den samlede sikkerhed med hensyn til lovlighed og formel rigtighed fra to kilder: fra deres vurdering af betalingsorganernes kontrolmiljø og fra detaljeret efterprøvning af transaktioner. Denne model er i overensstemmelse med internationalt anerkendte revisionsstandarder, som

³⁷ Afsnit 5 i retningslinje nr. 2 om stikprøvemetode.

foreskriver, at revisor skal opnå en forståelse af kontrolmiljøet og de relevante kontroller og vurdere, om det er sandsynligt, at de sikrer regeloverholdelse³⁸.

39. Jo højere en vurdering, certificeringsorganerne giver betalingsorganernes interne kontrolsystemer, jo større sikkerhed opnår de fra disse systemer, og jo færre transaktioner vil dermed blive underlagt substanstest. **Tabel 2** viser dette omvendte forhold på grundlag af oplysninger fra GD AGRI's retningslinjer³⁹:

Tabel 2 - Bedømmelse af interne kontrolsystemer versus stikprøvestørrelse i forbindelse med detaljeret efterprøvning

Internt kontrolsystem	Fungerer tilfredsstillende	Fungerer	Fungerer delvis	Fungerer ikke
Antal transaktioner omfattet af den detaljerede efterprøvning	93	111	137	181

40. GD AGRI bad certificeringsorganerne om at basere deres bedømmelse af betalingsorganernes interne kontrolsystemer på en matrix til vurdering af betalingsorganernes opfyldelse af godkendelseskriterierne ("godkendelsesmatrixen"). Kun godkendte betalingsorganer (dvs. organer, der opfylder godkendelseskriterierne) må forvalte udgifter under den fælles landbrugspolitik⁴⁰.

41. Som det fremgår af **bilag II**⁴¹, omfatter godkendelsesmatrixen seks funktioner og otte vurderingskriterier, og der er dermed i alt 48 vurderingsparametre. Hver enkelt parameter får en bedømmelse fra et ("Fungerer ikke") til fire ("Fungerer godt") og en vægtning. Den samlede bedømmelse svarer til det vægtede gennemsnit af de 48 vurderingsparametre i matrixen.

³⁸ International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI) 400 - Fundamental principles of compliance auditing, punkt 53.

³⁹ Som anført i tabellen på side 9 i bilag 3 til retningslinje nr. 2 om stikprøvemethode, når der er høj iboende risiko og en anslået fejlforekomst på 10 %.

⁴⁰ Artikel 7 i den horisontale forordning for den fælles landbrugspolitik.

⁴¹ Eksempel tilpasset fra GD AGRI's retningslinje nr. 3.

42. Den samlede bedømmelse bruges både af de kompetente myndigheder (når de skal vurdere, om betalingsorganerne bør beholde deres godkendelse) og af certificeringsorganerne (når de skal formulere deres udtalelse om, hvorvidt betalingsorganernes interne kontrolsystemer fungerer korrekt).

43. Det er imidlertid ikke hensigtsmæssigt at anvende den samlede bedømmelse givet ved hjælp af matrixen til at vurdere betalingsorganernes interne kontrolsystemer i relation til udgifternes lovlighed og formelle rigtighed, eftersom dette primært afhænger af kun to af disse 48 parametre: den administrative kontrol og kontrollen på stedet af behandlingen af støtteansøgninger, herunder fastsættelse og anvisning af udgifter (under kontrolaktiviteter).

44. Med de rammer, GD AGRI foreslår, vil lave point for disse to parametre kunne kompenseres med højere point for andre (f.eks. information og kommunikation eller overvågning). Disse andre faktorer har ikke direkte relation til lovlighed og formel rigtighed og bør derfor ikke anvendes til at kompensere på denne måde. I betragtning af disse to parametres enorme betydning vil en sådan kompensation kunne få certificeringsorganerne til at overvurdere de interne kontrolsystemer og i højere grad, end det er berettiget, forlade sig på, at de sikrer lovlighed og formel rigtighed. Endvidere tager disse rammer ikke i tilstrækkelig grad hensyn til de systemiske svagheder, som GD AGRI og vi har rapporteret efter tidligere revisioner af betalingsorganer og støttemodtagere.

45. I tre⁴² af de seks besøgte medlemsstater konstaterede vi, at certificeringsorganerne i deres systemvurderinger ikke havde taget tilstrækkelig hensyn til kendte svagheder.

I **tekstboks 1** beskriver vi den situation, vi konstaterede i en af disse medlemsstater (Tyskland (Bayern)) sammen med den modsatte situation i Rumænien, hvor certificeringsorganet fuldt ud udnyttede oplysningerne om kendte svagheder i sin vurdering. Dette støtter os i vores opfattelse af, at godkendelsesmatrixen ikke er et hensigtsmæssigt værktøj til vurdering af de interne kontrolsystemers funktion med hensyn til lovlighed og formel rigtighed.

⁴² Tyskland (Bayern), Italien (AGEA) og Det Forenede Kongerige (England).

Tekstboks 1 - Eksempler på situationer, hvor godkendelsesmatrixen ikke gav pålidelige resultater med hensyn til lovlighed og formel rigtighed

I Tyskland (Bayern) gav godkendelsesmatrixen delstatens interne kontrolsystem vedrørende ELFUL (uden for IFKS) bedømmelsen "Fungerer". Denne bedømmelse var ikke i overensstemmelse med følgende bevismateriale, som tyder på, at kontrolsystemet vedrørende disse udgifter var svagere:

- GD AGRI havde beregnet, at en væsentlig del af udgifterne i regnskabsårene 2013 og 2014 var behæftet med fejl med hensyn til lovlighed og formel rigtighed, og
- certificeringsorganernes egne kontroller viste, at et væsentligt antal transaktioner var behæftet med finansielle fejl (25 fra regnskabsåret 2015, dvs. en tredjedel af den reviderede population).

I Rumænien gav godkendelsesmatrixen oprindeligt de interne kontrolsystemer for begge fonde (ELFUL og EGFL) og begge strata (IFKS og uden for IFKS) bedømmelsen "Fungerer". Men certificeringsorganet udviste professionel dømmekraft, brugte de foreliggende oplysninger, herunder om kendte svagheder rapporteret af GD AGRI og os, og så bort fra dette resultat og ændrede bedømmelsen til "Fungerer ikke" for EGFL (IFKS) og "Fungerer delvis" for ELFUL (IFKS) og for EGFL (uden for IFKS).

46. Under sine undersøgelser i forbindelse med den efterprøvede regnskabsafslutning bruger GD AGRI hovedkontrol og støttekontrol (definitioner: jf. **tekstboks 2**) til at vurdere, om de interne kontrolsystemer, medlemsstaterne har indført, er i stand til at sikre udgifternes lovlighed og formelle rigtighed.

Tekstboks 2 - Hvad er hovedkontrol og støttekontrol?⁴³

"Hovedkontrol er administrativ kontrol og kontrol på stedet, der er nødvendig for at bestemme støtteberettigelsen og den relevante anvendelse af nedsættelser og sanktioner".

"Støttekontrol er alle andre administrative operationer, der er nødvendige for den korrekte behandling af ansøgninger".

⁴³ Artikel 12, stk. 6, litra a) og b), i forordning (EU) nr. 907/2014.

47. GD AGRI anvender selv hovedkontrol og støttekontrol for at vurdere, om betalingsorganernes interne kontrolsystemer sikrer udgifternes lovlighed og formelle rigtighed, men kræver, at certificeringsorganerne anvender et andet redskab til samme formål: godkendelsesmatrixen, som ikke egner sig til dette formål.

Certificeringsorganernes stikprøvemetode til udtagning af IFKS-transaktioner, som er baseret på betalingsorganernes lister over tilfældigt udvalgte kontroller på stedet, indebærer en række risici, som der ikke var taget højde for

48. Som nævnt i det foregående skal certificeringsorganerne ifølge den horisontale forordning for udgifterne til den fælles landbrugspolitik afgive en udtalelse om lovligheden og den formelle rigtighed af de udgifter, for hvilke Kommissionen er blevet anmodet om godtgørelse i det regnskabsår, revisionen vedrører. Når certificeringsorganerne udformer en stikprøve, skal de derfor overveje målet med revisionshandlingen og karakteristikaene for den population, som stikprøven udvælges fra⁴⁴.

49. I GD AGRI's retningslinjer⁴⁵ er den detaljerede efterprøvning fordelt på to stikprøver:

- Stikprøve 1: udtages af certificeringsorganerne fra listen over modtagere, som betalingsorganerne har udvalgt tilfældigt⁴⁶ til kontrol (jf. punkt 6). Hvad angår transaktionerne i stikprøve 1 skal certificeringsorganerne både genudføre de kontroller på stedet, betalingsorganerne har udført, og samtlige administrative kontroller (modtagelse af ansøgningen og kontrol af støtteberettigelsen, fastsættelse og anvisning af udgifterne samt betaling af det tilsvarende beløb og bogføring af det i regnskaberne).
- Stikprøve 2: udtages af certificeringsorganerne fra alle betalinger i det pågældende regnskabsår. Hvad angår stikprøve 2 skal certificeringsorganerne kun genudføre den administrative kontrol og ikke kontrollen på stedet (jf. punkt 62-67).

⁴⁴ Internationale Standarder om Revision (ISA) 530 - Revision ved brug af stikprøver.

⁴⁵ Afsnit 6.2 i retningslinje nr. 2 om stikprøvemetode.

⁴⁶ Den tilfældigt udtagne stikprøve omfatter mellem 20-25 % af betalingsorganernes kontroller på stedet. Resten af betalingsorganernes kontroller på stedet er risikobaserede.

50. Tidsplanen for certificeringsorganernes detaljerede efterprøvning og rapportering er beskrevet i **bilag IV**.

51. Transaktionerne i stikprøve 1 udtages fra en liste over tilfældigt udvalgte kontroller på stedet, som betalingsorganet har udført vedrørende ansøgninger, som, hvis de vedrører IFKS, højst sandsynligt vil føre til betalinger i løbet af det tilsvarende regnskabsår.

Resultaterne af certificeringsorganernes efterprøvning vil derfor ikke kun blive brugt til at afgive en udtalelse om udgifternes lovlighed og formelle rigtighed, men også hjælpe dem, når de skal afgive udtalelse om, hvordan betalingsorganernes interne kontrolsystemer fungerer, hvilket er et af de andre revisionsmål, der er fastsat i den horisontale forordning for udgifterne til den fælles landbrugspolitik.

52. Antallet af transaktioner, for hvilke certificeringsorganerne genudfører alle betalingsorganets kontroller (jf. **tabel 3** under punkt 64), er ofte væsentligt større end det antal transaktioner, der normalt kræves i forbindelse med overensstemmelsestest af interne kontrolsystemer⁴⁷. Det giver dem større sikkerhed for, at de systemer, betalingsorganerne anvender til administrativ kontrol og kontrol på stedet, overholder de gældende forordninger.

53. Hvis revisionsresultaterne skal være pålidelige, er det vigtigt, at alle de stikprøver, der anvendes til den detaljerede efterprøvning, er repræsentative. For at være repræsentative skal stikprøverne udtages fra den samlede population under anvendelse af statistisk gyldige metoder og forblive uændrede. Certificeringsorganerne udtrækker delvis deres stikprøver fra betalingsorganernes stikprøver, og resultaterne af deres arbejde kan derfor kun være repræsentativt, hvis betalingsorganernes stikprøver også er repræsentative. Endvidere skal enhver ombytning af transaktioner i den oprindelige stikprøve begrundes korrekt og dokumenteres.

54. GD AGRI pålægger certificeringsorganerne at vurdere, om betalingsorganernes stikprøver er repræsentative. Men for at opfylde dette krav skal både betalingsorganerne og certificeringsorganerne opretholde et tilstrækkeligt og pålideligt revisionsspor for at

⁴⁷ Bilag 3 til retningslinje nr. 2 anbefaler, at der efterprøves mindst 30 transaktioner for hver fond.

bekræfte, at stikprøverne er repræsentative, er udtaget fra hele populationen og er forblevet uændrede.

55. For så vidt angår stikprøve 1 kræver GD AGRI, at udvælgelsen af IFKS-transaktionerne til detaljeret efterprøvning skal være baseret på de beløb, landbrugerne har ansøgt om (ansøgningsbaseret udvælgelse) frem for på de beløb, de rent faktisk har fået udbetalt⁴⁸, så certificeringsorganerne kan udføre deres nykontrol så hurtigt som muligt efter betalingsorganernes kontrol på stedet. Fordelen ved den ansøgningsbaserede udvælgelse er, at de forhold, certificeringsorganerne konstaterer, når de inspicerer de udvalgte landbrug på stedet, vil være meget lig dem, som betalingsorganerne har konstateret.

56. Hvis denne metode skal fungere efter hensigten, er det imidlertid vigtigt, at der er tæt samarbejde og nær kommunikation mellem betalingsorganerne og certificeringsorganerne. Certificeringsorganerne skal regelmæssigt holdes ajour med de kontroller, som betalingsorganet udfører, så de kan genudføre kontrollen kort tid efter betalingsorganets besøg. I tre af de fem besøgte medlemsstater, hvor certificeringsorganet genudførte IFKS-kontrollen på stedet⁴⁹, konstaterede vi, at denne betingelse ikke var opfyldt (jf. **tekstboks 3**).

Tekstboks 3 - Forsinkelser i certificeringsorganernes genudførelse af kontrollen på stedet af IFKS-transaktioner i stikprøve 1 for ansøgningsåret 2014 (regnskabsåret 2015)

I Polen færdiggjorde certificeringsorganet sin nykontrol af 53 af de 60 IFKS-transaktioner vedrørende EGFL i stikprøve 1 efter udgangen af kalenderåret 2014, for nogles vedkommende så sent som i marts 2015. Det skyldtes, at betalingsorganet havde sendt rapporterne om sin kontrol på stedet til certificeringsorganet for sent.

⁴⁸ Afsnit 6.7 i retningslinje nr. 2 om stikprøveparametre.

⁴⁹ Italien er ikke talt med her, fordi certificeringsorganet på grund af sin sene udpegelse ikke efterprøvede IFKS-transaktioner på stedet i 2015.

I Rumænien blev certificeringsorganets genudførelse af alle seks klassiske kontroller på stedet⁵⁰ af IFKS-transaktionerne vedrørende ELFUL i stikprøve 1 foretaget i gennemsnit seks måneder efter betalingsorganets kontrol.

I Tyskland (Bayern) var der mellem betalingsorganets oprindelige besøg på bedrifterne og certificeringsorganets nykontrol på stedet gået op til tre måneder i forbindelse med EGFL-transaktioner omfattet af IFKS og op til 10 måneder i forbindelse med ELFUL-transaktioner omfattet af IFKS.

57. For at denne metode kan være gyldig, er det også nødvendigt, at certificeringsorganerne har umiddelbar adgang til listen over betalingsorganets oprindeligt udvalgte kontroller på stedet, så de kan sikre sig, at listen ikke senere ændres. Certificeringsorganet må endvidere ikke have lov til at udelukke transaktioner fra sin stikprøve på grund af forsinkelser i forbindelse med betalingsorganets beslutning om at tildele den relevante støtte. At give certificeringsorganerne lov til at udelukke sådanne transaktioner fra stikprøven øger risikoen for, at betalingsorganerne i forbindelse med visse transaktioner med forsæt forsinkes deres beslutninger og betalinger, hvilket kan medføre fejl i certificeringsorganernes beregninger. Sådanne sager ødelægger ikke blot resultaternes repræsentativitet og gyldigheden af at ekstrapolere dem til udgifterne som helhed, men kan også medføre en ukorrekt formindskelse af den fejlprocent, certificeringsorganerne har konstateret (jf. **tekstboks 4**).

⁵⁰ Kontrol på stedet kan udføres i form af klassiske besøg på stedet (på landbrugsbedrifter eller vedrørende investeringer, der modtager støtte) eller telemåling (gennemgang af de seneste satellitbilleder af parceller).

Tekstboks 4 - Udelukkelse af transaktioner omfattet af IFKS fra stikprøve nr. 1, fordi betalingsorganet først afholdt betaling efter, at certificeringsorganet havde afsluttet sit revisionsarbejde

Efter at have afsluttet sit revisionsarbejde udelukkede certificeringsorganet i Rumænien fem ELFUL-transaktioner omfattet af IFKS fra sin stikprøve nr. 1, fordi betalingsorganet endnu ikke havde afholdt de relevante betalinger. Certificeringsorganet tog derfor ikke hensyn til resultaterne af efterprøvningen af disse transaktioner ved beregningen af den samlede fejlprocent, som dens udtalelse om transaktionernes lovlighed og formelle rigtighed var baseret på.

58. Anvendelsen af den ansøgningsbaserede udvælgelsesmetode forudsætter også, at certificeringsorganerne først, efter at betalingsorganerne har udført deres kontroller, informerer dem om, hvilke transaktioner de har udvalgt, så betalingsorganerne ikke ved, hvilke transaktioner certificeringsorganerne senere vil undersøge (Kommissionen har også erkendt, at der er en risiko i tilfælde, hvor certificeringsorganerne ledsager betalingsorganerne under deres oprindelige kontrol)⁵¹. Vi konstaterede imidlertid, at der ikke var indført sådanne sikkerhedsforanstaltninger i Italien (jf. tekstboks 5).

Tekstboks 5 - I Italien var værdien af at genudføre kontrollen usikker, fordi certificeringsorganet på forhånd havde givet betalingsorganet meddelelse om, hvilke støttemodtagere der ville blive kontrolleret igen

Certificeringsorganet i Italien gav betalingsorganet listen over de transaktioner vedrørende ansøgningsåret 2015 (regnskabsåret 2016), det havde udvalgt til stikprøve nr. 1 vedrørende IFKS for begge fonde (EGFL og ELFUL), før betalingsorganet havde udført hovedparten af sin oprindelige kontrol på stedet. Følgelig vidste betalingsorganet, allerede før det begyndte at udføre sin kontrol på stedet, hvilke transaktioner certificeringsorganet senere ville kontrollere igen.

Hvis betalingsorganet, når det udfører sin kontrol på stedet, ved, hvilke transaktioner certificeringsorganet vil kontrollere igen på et senere tidspunkt, vil det sandsynligvis undersøge disse transaktioner mere indgående. Følgelig vil disse kontroller være mere nøjagtige end dem, der ikke skal genudføres, så certificeringsorganet vil finde færre fejl.

⁵¹ Afsnit 6.2 i retningslinje nr. 2 om stikprøvemetode.

Hertil kommer, at resultaterne for disse transaktioner vil blive brugt til at ekstrapolere fejlforekomsten i hele populationen, og disse ikke-repræsentative transaktioner vil derfor medføre, at den samlede fejlprocent ikke er repræsentativ, og med altovervejende sandsynlighed bevirke, at den ansættes for lavt.

En del af de transaktioner uden for IFKS, som certificeringsorganernes detaljerede efterprøvning vedrører, er ikke repræsentative for udgifterne i det regnskabsår, revisionen omfatter

59. For IFKS-transaktionernes vedkommende (gælder både EGFL og ELFUL) er der et væsentligt misforhold mellem:

- den periode, for hvilken kontrollen på stedet rapporteres, som er kalenderåret (her fra 1. januar til 31. december 2014 for regnskabsåret 2015), og
- den periode, for hvilken udgifterne betales, som for regnskabsåret 2015 løber fra 16. oktober 2014 til 15. oktober 2015.

60. Det betyder, at nogle af de modtagere, som blev kontrolleret på stedet i kalenderåret 2014, ikke fik udgifterne godtgjort i regnskabsåret 2015⁵². Certificeringsorganerne kan ikke bruge resultaterne af disse transaktioner i beregningen af fejlprocenten for det pågældende regnskabsår. Sådanne resultater kan kun bruges til at afgive udtalelse om de interne kontrolsystemers funktion og levere en erklæring vedrørende påstandene i forvaltningserklæringen og de tilgrundliggende kontrolstatistikker.

61. Som følge heraf bruger certificeringsorganerne færre transaktioner, når de beregner den samlede fejlprocent, hvilket gør denne mindre nøjagtig og udtalelserne om lovligheden og den formelle rigtighed af regnskabsårets udgifter mindre pålidelige.

⁵² Støttemodtagere, der fik udbetalt godtgørelse før 16. oktober 2014, blev registreret i det foregående regnskabsår og de, der fik udbetalt godtgørelse efter 15. oktober 2015 (særlige tilfælde) blev registreret i det efterfølgende regnskabsår.

Detaljeret efterprøvning

For de fleste transaktioners vedkommende pålægger retningslinjerne ikke certificeringsorganerne at udføre kontrol på stedet hos de endelige støttemodtagere

62. Når offentlige revisorer udfører en revision med henblik på at opnå høj sikkerhed, indhenter de ifølge internationalt anerkendte revisionsstandarder tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis til, at det kan danne grundlag for deres konklusioner⁵³. Til dette formål bør de anvende flere forskellige metoder, f.eks. observation, inspektion, forespørgsler, genudførelse, bekræftelse og analytiske handlinger. Endvidere skal certificeringsorganernes detaljerede efterprøvning af udgifterne ifølge EU-ret omfatte kontrol af de underliggende transaktioners lovlighed og formelle rigtighed hos de endelige støttemodtagere⁵⁴.

63. Inspektion omfatter gennemgang af regnskabsbøger, dokumenter og andre elementer (f.eks. støttemodtagernes brugsret til de pågældende arealer, gødningsregistre, byggetilladelser mv.) eller fysiske aktiver (som f.eks. jord, dyr, udstyr mv.). Forespørgsler består i at indhente oplysninger og forklaringer fra endelige støttemodtagere enten i form af skriftlige udtalelser eller via mere uformelle drøftelser.

64. Hvad angår stikprøve 2 skal certificeringsorganerne som nævnt i det foregående ifølge Kommissionens retningslinjer kun genudføre den administrative kontrol (jf. punkt 49).

I **tabel 3** har vi beregnet stikprøve 2-transaktionernes andel i den samlede stikprøve for de seks besøgte medlemsstater.

⁵³ ISSAI 4200, afsnit 7.1 - Compliance Audit Guidelines. Compliance Audit Related to the Audit of Financial Statements.

⁵⁴ Artikel 7, stk. 3, i forordning (EU) nr. 908/2014.

Tabel 3 - Stikprøve 2-transaktioner brugt til detaljeret efterprøvning i de seks besøgte medlemsstater

Medlemsstat	EGFL				ELFUL			
	Stikprøve 1	Stikprøve 2	Den samlede stikprøve	Stikprøve 2's andel i den samlede stikprøve i %	Stikprøve 1	Stikprøve 2	Den samlede stikprøve	Stikprøve 2's andel i den samlede stikprøve i %
	(1)	(2)	(3) = (1)+(2)	(4) = (2)/(3)*100	(5)	(6)	(7) = (5)+(6)	(8) = (6)/(7)*100
Tyskland (Bayern)	30	41	71	58 %	60	146	206	71 %
Spanien (Castilla y León)	52	123	175	70 %	50	122	172	71 %
Italien (AGEA ¹)	30	192	222	86 %	30	91	121	75 %
Polen	90	58	148	39 %	97	33	130	25 %
Rumænien	161	292	453	64 %	140	245	385	64 %
Det Forenede Kongerige (England)	30	40	70	57 %	59	26	85	31 %
Stikprøve 2's gennemsnitlige andel i de besøgte medlemsstater/regioner (ingen kontrol på stedet)	62 %				56 %			

¹ The "Agenzia per le erogazioni in agricoltura" (AGEA) er et af de 11 italienske betalingsorganer.

65. Det fremgår af ovenstående tabel, at stikprøve 2, som ikke kontrolleres på stedet, i fire af de besøgte medlemsstater/regioner tegnede sig for hovedparten af transaktionerne i den samlede stikprøve, som certificeringsorganerne bruger til detaljeret efterprøvning.

66. For stikprøve 2's vedkommende vil indsamling af bevis udelukkende på grundlag af en genudførelse af betalingsorganets administrative kontrol i mange tilfælde ikke give certificeringsorganerne tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis som krævet i ISSAI 4200. Det betyder, at certificeringsorganerne ikke anvender følgende to metoder til indsamling af revisionsbevis, som er yderst vigtige i forbindelse med udgifterne til den fælles landbrugspolitik: inspektion og forespørgsler. Uden disse metoder kan der ikke indsamles vigtigt revisionsbevis som f.eks. bevis for, at landbrugerne bruger deres jord som anført i deres erklæringer, og for tilstedeværelsen af de fysiske aktiver, der er erhvervet via investeringsprojekter. Denne fremgangsmåde lever derfor ikke op til de internationalt anerkendte revisionsstandarder.

67. Uden tilstrækkelig kontrol på stedet vil certificeringsorganerne ikke kunne opnå rimelig sikkerhed for, at de relevante udgifter er lovlige og formelt rigtige: Som vi har demonstreret det i vores årsberetninger, konstateres de fleste af fejlene i udgifterne til den fælles landbrugspolitik (særlig vedrørende IFKS) på stedet⁵⁵.

Ifølge retningslinjerne skal certificeringsorganerne kun genudføre betalingsorganernes oprindelige kontrol frem for at udføre alle de revisionshandlinger, som de anser for at være nødvendige for at opnå høj sikkerhed

68. Offentlige revisorer anvender deres professionelle dømmekraft, når de afgør arten, den tidsmæssige placering og omfanget af de revisionshandlinger, der skal udføres⁵⁶. Med hensyn til de standarder, der skal anvendes i forbindelse med udførelse af en revision, der skal give høj sikkerhed, henviser vi også til punkt 62.

⁵⁵ Jf. f.eks. punkt 7.19 og 7.26 i Revisionsrettens årsberetning for regnskabsåret 2014 (EUT C 373 af 10.11.2015) og punkt 7.14, 7.18 og 7.22 i Revisionsrettens årsberetning for regnskabsåret 2015 (EUT C 375 af 13.10.2016).

⁵⁶ ISSAI 4200, punkt 21.

69. Med hensyn til certificeringsorganernes detaljerede efterprøvning krævede GD AGRI, at de kun genudførte betalingsorganernes oprindelige kontrol (foretog en ny kontrol) af transaktionerne i såvel stikprøve 1 som stikprøve 2⁵⁷. Hvis betalingsorganerne for eksempel havde udført den oprindelige kontrol på stedet ved hjælp af telemåling⁵⁸, skulle certificeringsorganerne altid anvende samme metode, når de genudførte kontrollen⁵⁹.

70. I internationalt anerkendte revisionsstandarder⁶⁰ defineres genudførelse som det selvstændigt at udføre de samme handlinger, som den reviderede enhed, i dette tilfælde betalingsorganet, allerede har udført. Certificeringsorganerne kan f.eks. genudføre den administrative kontrol for at efterprøve, om betalingsorganernes beslutninger om at yde støtte var korrekte.

71. Genudførelse er en gyldig metode til indsamling af revisionsbevis, men efter vores opfattelse bør Kommissionen ikke kræve, at certificeringsorganerne i forbindelse med alle de transaktioner, de skal efterprøve i detaljer, kun bruger denne metode, men lade det være op til dem selv at bestemme, i hvilken udstrækning de ønsker at bruge den.

Certificeringsorganerne kan eventuelt vælge at udføre revisionstrin og -handling, som de selv anser for passende, og som ikke bør begrænses til genudførelse. Hvis substansiteten udelukkende baseres på genudførelse, vil certificeringsorganerne måske ikke kunne opnå tilstrækkeligt revisionsbevis til, at de kan afgive en udtalelse med høj sikkerhed.

⁵⁷ Afsnit 6.2 i retningslinje nr. 2 om stikprøvemetode.

⁵⁸ Computerbaseret kontrol og detaljeret fotoanalyse af de seneste højopløsnings satellitbilleder eller luftfotos af parcellerne.

⁵⁹ Afsnit 9.2 i retningslinje nr. 2 om udførelsen af kontrol på stedet.

⁶⁰ ISSAI 4200, afsnit 7.1.5.

Konklusion og revisionsudtalelse

Ifølge retningslinjerne skal certificeringsorganerne beregne to forskellige fejlprocenter, og certificeringsorganerne og GD AGRI anvender disse procenter på en uhensigtsmæssig måde

72. For at overholde GD AGRI's retningslinjer⁶¹ skal certificeringsorganerne beregne to fejlprocenter vedrørende lovlighed og formel rigtighed (jf. **tabel 4**):

Table 4 - De fejlprocenter, der skal beregnes i overensstemmelse med GD AGRI's retningslinjer

Karakteristika	Fejlprocent	"Overtrædelsesprocent"
Anvendes af certificeringsorganet	til at afgive udtalelse om, hvorvidt betalingsorganets årsregnskab er fuldstændigt, nøjagtigt og pålideligt, hvorvidt det interne kontrolsystems fungerer korrekt, samt hvorvidt de udgifter, for hvilke Kommissionen er blevet anmodet om godtgørelse, er lovlige og formelt rigtige.	til at vurdere, hvorvidt undersøgelsen har givet anledning til tvivl om de påstande, der er fremsat i forvaltningserklæringerne, herunder de fejlforekomster, betalingsorganet har indberettet i kontrolstatistikkerne.
Den berørte population	Regnskabsårets udgifter (f.eks. fra 16. oktober 2014 til 15. oktober 2015).	Kontroller udført af betalingsorganet i løbet af kalenderåret (f.eks. fra 1. januar 2014 til 31. december 2014).
Handlinger udført af betalingsorganet, der tages i betragtning	Hele kontrolprocessen i betalingsorganet fra modtagelse af ansøgninger til betaling og bogføring.	Kun betalingsorganernes primære kontroller af støtteberettigelsen (administrativ kontrol og kontrol på stedet) før anvendelsen af sanktioner.
Fejl, der tages i betragtning	Der tages kun hensyn til betalingsorganets overbetalinger.	Der tages hensyn til både for højt og for lavt ansatte beløb.

73. Ifølge artikel 9 i den horisontale forordning for den fælles landbrugspolitik skal certificeringsorganerne udforme en konklusion med "begrænset" (negativ) sikkerhed vedrørende forvaltningserklæringen⁶². En sådan konklusion kræver ikke en fuld revision,

⁶¹ Glossaret til retningslinje nr. 2.

⁶² For en mere detaljeret definition af begrebet begrænset sikkerhed og en beskrivelse af, hvordan det afviger fra begrebet høj sikkerhed, henvises til ISSAI 4200, punkt 20 og 21.

men blot et review, der normalt er begrænset til analytiske handlinger og forespørgsler. Der kræves ikke en detaljeret efterprøvning som for eksempel substanstest af transaktioner. Et review med begrænset sikkerhed giver derfor mindre sikkerhed end en revision med høj sikkerhed. En konklusion med begrænset sikkerhed formuleres normalt som følger: Vi er ikke blevet bekendt med forhold, som kunne tyde på, at emnet for vores undersøgelse ikke i alt væsentligt opfylder de relevante kriterier.

74. For at overholde de internationalt anerkendte revisionsstandarder kan konklusionen om forvaltningserklæringen på denne måde udformes på grundlag af resultaterne af det revisionsarbejde, der er udført med relation til regnskabernes pålidelighed, de interne kontrolsystemers korrekte funktionsmåde og transaktionernes lovlighed og formelle rigtighed (herunder fejlprocenten), dvs. som et "biprodukt" af dette arbejde. Men GD AGRI's retningslinjer pålægger herudover også certificeringsorganerne at beregne overtrædelsesprocenten med henblik på at udforme en konklusion om forvaltningserklæringerne.

75. I sin årsberetning for 2015⁶³ forklarede GD AGRI endvidere, at det i princippet havde til hensigt at anvende overtrædelsesprocenten til at beregne en justeret fejlprocent med henblik på vurdering af lovlighed og formel rigtighed. Certificeringsorganernes udtalelser om udgifternes lovlighed og formelle rigtighed er nok baseret på fejlprocenten, men i GD AGRI's sikkerhedsmodel anvendes der en anden indikator for fejl, overtrædelsesprocenten, til at vurdere, hvor store beløb der er forbundet med risiko med hensyn til aspektet lovlighed og formel rigtighed.

76. Overtrædelsesprocenten repræsenterer ikke fejlforekomsten i udgifterne, men er i stedet et udtryk for den finansielle indvirkning af svaghederne i betalingsorganets administrative kontrol og kontrol på stedet.

77. Ifølge GD AGRI's retningslinjer skal certificeringsorganerne også bruge den fejlprocent, der er beregnet med henblik på vurdering af lovlighed og formel rigtighed, til at afgive udtalelse om, hvorvidt betalingsorganernes årsregnskaber er fuldstændige, nøjagtige og

⁶³ Forklaringsboks: Bilag 10-2.1.

pålidelige (jf. **tabel 4**). I sin årlige gennemgang af betalingsorganernes regnskaber ("den finansielle regnskabsafslutning") anvender GD AGRI selv fejlprocenten med hensyn til lovlighed og formel rigtighed til at vurdere pålideligheden af betalingsorganernes regnskaber.

78. Men det strider mod den horisontale forordning for den fælles landbrugspolitik⁶⁴, som i forbindelse med den finansielle regnskabsafslutning holder spørgsmålet om pålideligheden af betalingsorganernes regnskaber klart adskilt fra spørgsmålet om udgifternes lovlighed og formelle rigtighed. Denne sondring er hensigtsmæssig, fordi en betaling for eksempel godt kan være regnskabsført korrekt, selv om den ikke er lovlig og formelt rigtig (hvis en landbruger for eksempel har ansøgt om støtte for arealer, som en anden landbruger dyrker), og omvendt kan en betaling godt være lovlig og formelt rigtig, selv om den er regnskabsført forkert (hvis den for eksempel er bogført som en godtgørelse i forbindelse med et investeringsprojekt i stedet for som en årlig arealrelateret betaling). På grund af denne sondring er GD AGRI's anvendelse af fejlprocenten til vurdering af pålideligheden af betalingsorganernes regnskaber ikke hensigtsmæssig.

Certificeringsorganernes udtalelse om udgifternes lovlighed og formelle rigtighed er baseret på en samlet fejlforekomst, der er ansat for lavt

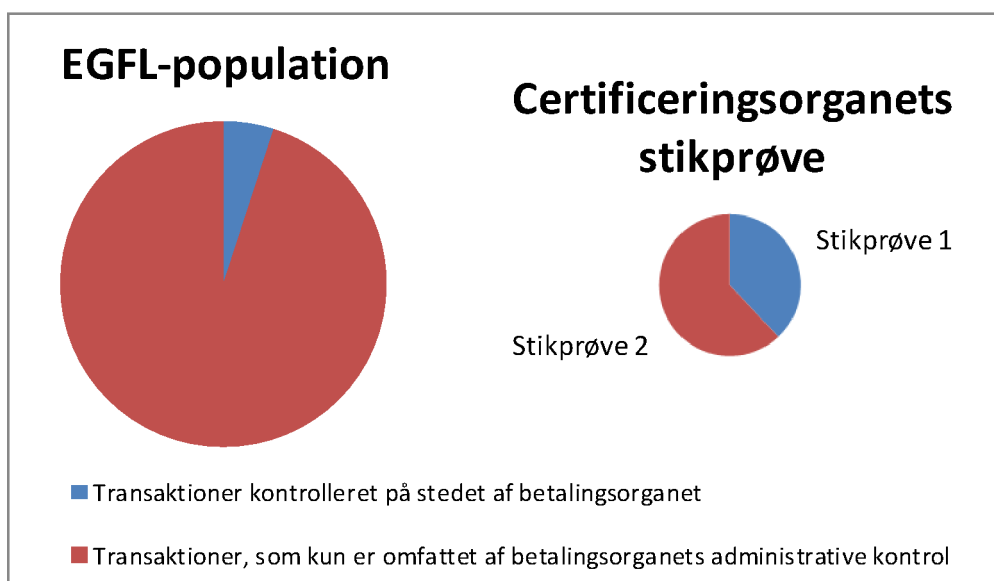
79. De to indikatorer (fejlprocenten og overtrædelsesprocenten) beregnes som differencen mellem det, certificeringsorganerne vurderer er berettiget, og det, som betalingsorganet tidligere har godkendt. I certificeringsorganernes fejlprocent er der ikke taget hensyn til differencerne mellem det, støttemodtagerne har anmeldt, og det, betalingsorganet har godkendt efter kontrollen på stedet, som svarer til de fejl, betalingsorganet har indberettet i kontrolstatistikkerne.

80. Som hovedregel vedrører betalingsorganernes kontrol på stedet kun 5 % af ansøgningerne, jf. punkt 6. Og alligevel er i gennemsnit 38 % og 33 % af henholdsvis EGFL-

⁶⁴ Artikel 51 og betragtning 31 i den horisontale forordning for den fælles landbrugspolitik, som fastsætter, at "[afgørelsen] om regnskabsafslutning vedrører de forelagte regnskabs fuldstændighed, nøjagtighed og pålidelighed, men ikke udgifternes overensstemmelse med EU-retten".

transaktionerne og EUGFL-transaktionerne i den samlede stikprøve, som certificeringsorganerne har revideret, blevet kontrolleret på stedet af betalingsorganerne i de seks besøgte medlemsstater (jf. **tabel 3**). Sådanne transaktioner er derfor overrepræsenterede i certificeringsorganernes samlede stikprøver. **Figur 3** illustrerer denne situation med de gennemsnitlige tal for EGFL.

Figur 3 - Andelen af transaktioner kontrolleret på stedet af betalingsorganet i EGFL-populationen og i certificeringsorganernes gennemsnitsstikprøve



Kilde: Den Europæiske Revisionsret.

81. Når transaktionerne tidligere er blevet kontrolleret på stedet, har betalingsorganet allerede opdaget og indberettet eventuelle fejl i kontrolstatistikkerne. Disse fejl vil ikke længere blive identificeret af certificeringsorganerne, når de sammenligner deres resultater med betalingsorganernes. Men eventuelle fejl i de 95 % af populationen, der ikke kontrolleres på stedet, vil ikke blive korrigeret.

82. Certificeringsorganerne skal derfor afspejle den andel af transaktionerne i stikprøve 1, der tidligere er blevet kontrolleret på stedet, nøjagtigt og sikre, at der gives et korrekt billede af den samlede populations karakteristika. Certificeringsorganerne skal derfor til deres egen fejlprocent lægge fejlprocenten fra betalingsorganernes kontrolstatistikker vedrørende den

tilfældige kontrol på stedet, anvendt på transaktionerne i stikprøve 1 ud over de 5 %⁶⁵, der tidligere er blevet kontrolleret på stedet.

83. På samme måde skal betalingsorganernes fejlprocent fra kontrolstatistikkerne lægges til certificeringsorganernes fejlprocent for de transaktioner i stikprøve 2, som hverken betalingsorganerne⁶⁶ eller certificeringsorganerne har kontrolleret på stedet.

84. Disse justeringer er nødvendige, fordi certificeringsorganerne skal afgive udtalelse om lovlighed og formel rigtighed for hele populationen af betalinger og ikke kun om effektiviteten af betalingsorganets procedurer for kontrol på stedet. Hvis der ikke foretages sådanne justeringer, vil fejlprocenten for såvel stikprøve 1 som stikprøve 2 sandsynligvis blive sat væsentligt for lavt.

85. Hertil kommer, at de svagheder, der berettes om i punkt 56, 57, 58, 67 og 71, også vil kunne bevirke, at den fejlprocent, certificeringsorganerne anvender med henblik på deres udtalelse om lovlighed og formel rigtighed, sættes for lavt.

KONKLUSIONER OG ANBEFALINGER

86. Den fælles landbrugspolitik, som i programperioden 2014-2020 har et budget på 363 milliarder euro (i 2011-priser), forvaltes ved delt forvaltning mellem Kommissionen og medlemsstaterne. Kommissionen uddelegerer budgetgennemførelsen til betalingsorganer udpeget af medlemsstaterne, men har stadig det endelige ansvar og skal sikre, at EU's finansielle interesser er beskyttet i samme grad, som hvis den selv varetog den uddelegerede budgetgennemførelsesopgave.

87. De oplysninger, som skal give Kommissionen sikkerhed for, at udgifterne er lovlige og formelt rigtige, kommer fra tre kilder: de kontroller, betalingsorganerne udfører, certificeringsorganernes revisionsarbejde og resultaterne af Kommissionens kontrol af dette.

⁶⁵ 5 % er den generelle regel, men når betalingsorganerne har kontrolleret en anden procent af modtagerne på stedet, er det denne procent, der skal tages i betragtning.

⁶⁶ Da stikprøve 2 udtages tilfældigt fra listen over betalinger, kan det imidlertid forventes, at 5 % af denne stikprøve er blevet kontrolleret på stedet af betalingsorganet.

Når Kommissionen vurderer, at der ikke er tilstrækkelig sikkerhed, udøver den sit endelige ansvar for lovligheden og den formelle rigtighed ved selv at foretage efterprøvende regnskabsafslutning, som kan resultere i finansielle korrektioner.

88. Certificeringsorganerne har varetaget deres rolle som betalingsorganernes uafhængige revisorer siden 1996. De var oprindeligt ansvarlige for at udstede en attest om regnskabernes rigtighed og om de interne kontrolprocedurer, men har i perioden 2014-2020 fået flere ansvarsområder. Siden regnskabsåret 2015 har certificeringsorganerne skullet afgive en udtalelse udarbejdet i overensstemmelse med internationalt anerkendte revisionsstandarder, hvori de fastslår, hvorvidt de udgifter, for hvilke der er søgt om godtgørelse fra Kommissionen, er lovlige og formelt rigtige. Regnskabsåret 2015 var dermed det første regnskabsår, for hvilket Kommissionen kunne bruge certificeringsorganernes udvidede arbejde vedrørende lovlighed og formel rigtighed under udarbejdelsen af sin årsberetning.

89. På den baggrund var formålet med vores beretning at vurdere, om certificeringsorganernes nye rolle betød et skridt i retning af en model med én enkelt revision, og om Kommissionen tog behørigt hensyn til den i sin sikkerhedsmodel. Vi vurderede også, om de rammer, Kommissionen har etableret, satte certificeringsorganerne i stand til at afgive en udtalelse om landbrugsudgifternes lovlighed og formelle rigtighed i overensstemmelse med de gældende EU-forordninger og internationalt anerkendte revisionsstandarder.

90. Vi konkluderer, at certificeringsorganernes nye rolle er et positivt skridt i retning af en model med én enkelt revision, men at det var meget begrænset, hvor stor sikkerhed certificeringsorganernes arbejde vedrørende lovlighed og formel rigtighed kunne give Kommissionen. Vi konkluderer endvidere, at der er væsentlige svagheder ved de rammer, Kommissionen har opstillet for udførelsen af certificeringsorganernes nye arbejde i det første år. Som følge heraf er certificeringsorganernes udtalelser ikke helt i overensstemmelse med de gældende standarder og regler på vigtige områder.

91. Vi mener, at certificeringsorganernes nye rolle i forbindelse med udgifternes lovlighed og formelle rigtighed er et positivt skridt i retning af en model med én enkelt revision, hvor

de forskellige kontrol- og revisionslag kan supplere hinanden, så man undgår ukoordinerede, overlappende kontroller og revisioner. Det skyldes, at certificeringsorganernes output potentielt kan hjælpe medlemsstaterne med at styrke deres kontrolsystemer, mindske revisions- og kontrolomkostningerne og sætte Kommissionen i stand til at opnå uafhængig yderligere sikkerhed for, at udgifterne er lovlige og formelt rigtige. Endvidere kan certificeringsorganernes arbejde i relation til lovlighed og rigtighed også hjælpe Kommissionen med at forbedre sin metode til beregning af den samlede resterende fejlforekomst, vurdere behovet for overensstemmelsesrevisioner, fastslå de beløb, der skal udelukkes fra EU-budgettet, mere nøjagtigt og fuldstændigt, i højere grad anvende ekstrapolerede finansielle korrektioner og gennemgå betalingsorganernes godkendelsesstatus (punkt 22-28).

92. På denne baggrund analyserede vi Kommissionens nuværende sikkerhedsmodel og de ændringer, der er indført for at tage hensyn til certificeringsorganernes styrkede rolle. Vi noterede, at Kommissionens sikkerhedsmodel fortsat er baseret på medlemsstaternes kontrolresultater. Certificeringsorganernes udtalelser om lovlighed og formel rigtighed for regnskabsåret 2015 var blot én af de faktorer, der blev taget hensyn til, da Kommissionen beregnede sine justeringer af de fejl, der var indberettet i medlemsstaternes kontrolstatistikker. For regnskabsårene 2014 og 2015 forhøjede Kommissionen tallene og øgede dermed den samlede resterende fejlforekomst, så den blev fra to til fire gange større end de fejlforekomster, medlemsstaterne havde indberettet. Certificeringsorganernes udtalelser om lovlighed og formel rigtighed er den eneste kilde, som giver uafhængig sikkerhed vedrørende lovlighed og formel rigtighed på årsbasis. Når først certificeringsorganernes arbejde udføres på en pålidelig måde, bør denne uafhængige sikkerhed derfor efter vores opfattelse blive det centrale element for Kommissionens generaldirektør for GD AGRI, når han skal vurdere, hvorvidt udgifterne er lovlige og formelt rigtige (punkt 29-36).

Anbefaling 1 - Sikkerhed fra certificeringsorganernes arbejde i relation til lovlighed og formel rigtighed

Når certificeringsorganernes arbejde er defineret og udført i overensstemmelse med de gældende forordninger og internationalt anerkendte revisionsstandarder, bør Kommissionen bruge deres resultater som det centrale element i sin sikkerhedsmodel vedrørende udgifternes lovlighed og formelle rigtighed.

93. Vi undersøgte dernæst, i hvilken udstrækning Kommissionens retningslinjer var i overensstemmelse med de gældende forordninger og internationalt anerkendte revisionsstandarder på de forskellige trin i revisionsprocessen. Hvad angår proceduren for risikovurdering bemærkede vi, at Kommissionen pålagde certificeringsorganerne at bruge godkendelsesmatrixen til at afgøre, i hvor høj grad de kunne forlade sig på betalingsorganernes interne kontrolsystemer. Den godkendelsesmatrix, certificeringsorganerne anvender til at vurdere, om betalingsorganerne opfylder godkendelseskriterierne, omfatter 48 vurderingsparametre, hvoraf kun to har væsentlig indvirkning på udgifternes lovlighed og formelle rigtighed: den administrative kontrol og kontrollen på stedet af behandlingen af ansøgninger.

94. Det er derfor ikke hensigtsmæssigt at anvende matrixen med henblik på lovlighed og formel rigtighed, fordi dette vil kunne øge den sikkerhed, certificeringsorganerne får fra betalingsorganernes interne kontrolsystemer, og mindske størrelsen af deres stikprøver til detaljeret efterprøvning. Under proceduren for efterprøvende regnskabsafslutning anvender Kommissionen et andet redskab til at vurdere effektiviteten af betalingsorganets interne kontrolsystemer: en række hovedkontroller og støttekontroller, som både omfatter administrativ kontrol og fysisk kontrol på stedet samt andre administrative operationer, der er nødvendige for at sikre, at de beløb, der skal betales, er beregnet korrekt (punkt 38-47).

Anbefaling 2 - Risikovurdering centreret om hovedkontrol og støttekontrol

Kommissionen bør revidere sine retningslinjer, så certificeringsorganernes risikovurdering i relation til lovlighed og formel rigtighed centrerer om den hovedkontrol og støttekontrol, som Kommissionen allerede anvender, eventuelt suppleret med andet bevismateriale, som certificeringsorganerne finder hensigtsmæssigt i overensstemmelse med internationalt anerkendte revisionsstandarder.

95. Med henblik på udtagelsen af stikprøver af transaktioner gav Kommissionen certificeringsorganerne besked på at anvende to stikprøver, hvis resultater dernæst lægges sammen: stikprøve 1, der udtages fra listen over modtagere, som betalingsorganerne har udvalgt tilfældigt til kontrol på stedet, og stikprøve 2, der udtages fra alle betalingerne i det pågældende regnskabsår. Denne metode gør det muligt for certificeringsorganerne at efterprøve et betydeligt antal transaktioner, som også er blevet kontrolleret på stedet af betalingsorganerne (stikprøve 1), og således indhente bevis med hensyn til funktionen af betalingsorganernes interne kontrolsystemer og pålideligheden af deres kontrolstatistikker, som indeholder resultaterne af deres kontrol på stedet. Men fordi certificeringsorganerne udtrækker stikprøve 1 fra betalingsorganernes tilfældigt udvalgte kontroller på stedet, kan deres arbejde kun være repræsentativt, hvis de stikprøver, betalingsorganerne oprindeligt har udvalgt, også er repræsentative.

96. Hvad angår de transaktioner, der er omfattet af IFKS, og som hovedsagelig er årlige arealrelaterede betalinger, var stikprøve 1 baseret på de beløb, landbrugerne havde anmeldt, før betalingsorganerne havde fastslået de beløb, der skulle udbetales. Kommissionen valgte denne løsning, for at certificeringsorganerne kunne foretage deres genudførelser så hurtigt som muligt efter betalingsorganernes kontrol, så de forhold, de konstaterede, når de kontrollerede de udvalgte landbrug på stedet, ville være meget lig dem, betalingsorganerne havde konstateret. Denne løsning indebærer imidlertid flere risici såsom: risikoen for et utilstrækkeligt samarbejde mellem betalingsorganer og certificeringsorganer, hvilket væsentligt forsinker den tidsmæssige placering af certificeringsorganernes efterprøvning, risikoen for, at potentielt fejlbehæftede transaktioner kommer til at indgå i certificeringsorganernes stikprøve, og risikoen for, at certificeringsorganerne anmelder deres besøg, før betalingsorganerne har udført deres kontrol (punkt 48-58).

Anbefaling 3 - Sikkerhedsforanstaltninger i forbindelse med udtagning af IFKS-stikprøver baseret på betalingsorganernes kontrol på stedet

Med henblik på certificeringsorganernes udtagelse af IFKS-transaktioner fra listen over ansøgninger, som betalingsorganerne har udvalgt tilfældigt til kontrol på stedet, bør Kommissionen styrke sine

retningslinjer og pålægge certificeringsorganerne at indføre hensigtsmæssige sikkerhedsforanstaltninger, som:

- sikrer, at certificeringsorganernes stikprøver er repræsentative, at de på anmodning sendes til Kommissionen, og at der opretholdes et passende revisionsspor. Det betyder, at certificeringsorganerne er nødt til at kontrollere, om betalingsorganernes stikprøver er repræsentative
- sætter certificeringsorganerne i stand til at planlægge og aflægge deres besøg kort tid efter, at betalingsorganerne har udført deres kontrol på stedet
- sikrer, at certificeringsorganerne ikke meddeler deres stikprøver til betalingsorganerne, før disse har udført deres kontrol på stedet.

97. Hvad angår udgifter, der ikke er omfattet af IFKS, og som hovedsagelig er godtgørelsesbaserede udgifter til investeringer i landbrugsbedrifter og infrastruktur i landdistrikterne, er der et misforhold mellem den periode, for hvilken betalingsorganernes kontrol på stedet rapporteres (f.eks. fra 1. januar til 31. december 2014 for regnskabsåret 2015) og den periode, for hvilken udgifterne afholdes (f.eks. fra 16. oktober 2014 til 15. oktober 2015 for regnskabsåret 2015). Det betyder, at betalinger, som er afholdt før 16. oktober 2014 eller efter 15. oktober 2015, ikke vil udgøre udgifter i regnskabsåret 2015 (punkt 59-61).

Anbefaling 4 - Stikprøveudtagning uden for IFKS baseret på betalinger

Kommissionen bør revidere sine retningslinjer vedrørende den stikprøvemetode, der skal anvendes i forbindelse med udgifter, der ikke er omfattet af IFKS, så certificeringsorganerne udtager disse udgifter direkte fra listen over de betalinger, der er afholdt i det regnskabsår, revisionen vedrører.

98. Hvad angår stikprøve 2 gav Kommissionen certificeringsorganerne besked på kun at genudføre betalingsorganernes administrative kontrol. I de fleste af de besøgte medlemsstater tegnede stikprøve 2 sig for hovedparten af den samlede stikprøve, som certificeringsorganerne anvendte til detaljeret efterprøvning. Ofte vil indsamling af bevis udelukkende på grundlag af en gennemgang af betalingsorganernes dokumenter uden at efterprøve transaktioner på stedet hos de endelige modtagere imidlertid ikke give certificeringsorganerne tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis som krævet i de internationalt

anerkendte revisionsstandarder, da revisor ikke har mulighed for at anvende følgende to metoder til indsamling af revisionsbevis, som er meget vigtige i forbindelse med udgifterne til den fælles landbrugspolitik: inspektion og forespørgsler (punkt 62-67).

99. Med hensyn til certificeringsorganernes detaljerede efterprøvning krævede Kommissionen, at de kun genudførte betalingsorganernes oprindelige kontrol (foretog en ny kontrol) af transaktionerne i såvel stikprøve 1 som stikprøve 2. I internationalt anerkendte revisionsstandarder defineres genudførelse som det selvstændigt at udføre de samme handlinger, som den reviderede enhed, i dette tilfælde betalingsorganet, allerede har udført. Men ifølge disse standarder skal revisorerne vælge og udføre alt det revisionsarbejde og de revisionshandling, som de selv mener er passende. Fordi Kommissionen begrænser certificeringsorganernes arbejde til genudførelse, er deres detaljerede efterprøvning som sådan ufuldstændig, og den giver dem ikke tilstrækkeligt revisionsbevis til, at de kan afgive en udtalelse med høj sikkerhed (punkt 68-71).

Anbefaling 5 - Detaljeret efterprøvning på stedet

Kommissionen bør revidere sine retningslinjer, så certificeringsorganerne får mulighed for at:

- efterprøve alle reviderede transaktioner på stedet
- udføre alle de revisionstrin og -handling, som de selv mener er passende, og ikke kun genudføre betalingsorganernes oprindelige kontrol.

100. Kommissionen pålægger certificeringsorganerne at beregne to indikatorer for fejl i relation til lovlighed og formel rigtighed:

- fejlprocenten, som er baseret på certificeringsorganets undersøgelse af den samlede kontrolproces i betalingsorganet fra modtagelse af ansøgninger til betaling og bogføring, og som anvendes til at afgive udtalelse om udgifternes lovlighed og formelle rigtighed, og
- overtrædelsesprocenten, som kun måler den finansielle indvirkning af fejlene i betalingsorganets primære kontroller af støtteberettigelsen (administrativ kontrol og kontrol på stedet) før anvendelsen af sanktioner, og som bruges til at vurdere, om

certificeringsorganernes undersøgelse har givet anledning til tvivl om de påstande, der er fremsat i forvaltningserklæringerne, herunder de fejlforekomster, betalingsorganet har indberettet i kontrolstatistikkerne.

Men med hensyn til forvaltningserklæringerne skal der ifølge den horisontale forordning for den fælles landbrugspolitik kun gives begrænset sikkerhed, som normalt opnås udelukkende på grundlag af analytiske handlinger og forespørgsler og uden detaljeret efterprøvning.

101. Overtrædelsesprocenten er ikke nødvendig for at overholde de internationalt anerkendte revisionsstandarder, eftersom konklusionen om forvaltningserklæringen kan udformes på grundlag af resultaterne af det revisionsarbejde, der er udført med relation til regnskabernes pålidelighed, de interne kontrolsystemers korrekte funktionsmåde og transaktionernes lovlighed og formelle rigtighed. Kommissionen havde endvidere planer om at anvende overtrædelsesprocenten i stedet for fejlprocenten til at beregne den justerede fejlprocent, på trods af at overtrædelsesprocenten ikke repræsenterer fejlforekomsten i udgifterne, men snarere den finansielle indvirkning af svaghederne i betalingsorganets administrative kontrol og kontrol på stedet. På den anden side har både certificeringsorganerne og Kommissionen brugt fejlprocenten forkert til at danne sig en mening om, hvorvidt betalingsorganernes regnskaber er fuldstændige, nøjagtige og pålidelige (punkt 72-78).

Anbefaling 6 - Én enkelt fejlprocent vedrørende lovlighed og formel rigtighed

Kommissionen bør revidere sine retningslinjer, så de ikke fastsætter, at der skal beregnes to forskellige fejlprocenter vedrørende lovlighed og formel rigtighed. Med én enkelt fejlprocent, som certificeringsorganerne skal anvende som grundlag for deres udtalelse med høj sikkerhed om udgifternes lovlighed og formelle rigtighed og for deres konklusion med begrænset sikkerhed vedrørende de påstande, der er fremsat i forvaltningserklæringen, ville kravene i den horisontale forordning for den fælles landbrugspolitik være opfyldt.

Kommissionen og certificeringsorganerne bør ikke anvende en sådan fejlprocent vedrørende lovlighed og formel rigtighed til at bedømme, om betalingsorganernes årsregnskaber er fuldstændige, nøjagtige og pålidelige.

102. Fejlprocenten beregnes som differencen mellem det, certificeringsorganerne vurderer er berettiget og det, som betalingsorganet tidligere har godkendt. I fejlprocenten, som er grundlaget for certificeringsorganernes udtalelse om udgifternes lovlighed og formelle rigtighed, er der taget ikke hensyn til differencerne mellem det, støttemodtagerne har anmeldt, og det, betalingsorganet har godkendt efter kontrollen på stedet, som svarer til de fejl, betalingsorganet har indberettet i kontrolstatistikkerne. Når transaktionerne tidligere er blevet kontrolleret på stedet, har betalingsorganerne allerede opdaget og indberettet eventuelle fejl i deres kontrolstatistikker. Certificeringsorganerne finder ikke længere disse fejl, når de sammenligner deres egne resultater med betalingsorganernes, og det er derfor sandsynligt, at certificeringsorganerne vil konstatere færre fejl i sådanne transaktioner. Jo flere transaktioner i stikprøven, betalingsorganet tidligere har kontrolleret på stedet, jo lavere vil den samlede fejlprocent, som certificeringsorganerne konstaterer, derfor blive.

103. I den samlede stikprøve, som certificeringsorganerne havde revideret i de seks besøgte medlemsstater, var andelen af transaktioner, som betalingsorganet havde kontrolleret på stedet, henholdsvis 38 % for EGFL og 44 % for ELFUL. Men som hovedregel kontrollerer betalingsorganet kun 5 % af transaktionerne i den samlede population på stedet. Derfor var de transaktioner, som betalingsorganet tidligere havde kontrolleret på stedet, og som dermed var mindre fejlbehæftede, da certificeringsorganerne efterprøvede dem, overrepræsenterede i certificeringsorganernes samlede stikprøver. Det betød, at de fejlforekomster, certificeringsorganerne indberettede, var sat for lavt, fordi certificeringsorganerne ikke havde foretaget justeringer for at sikre en retvisende afspejling af, at de transaktioner, betalingsorganet havde kontrolleret på stedet, udgjorde en langt mindre del af den faktiske population (punkt 79-85).

Anbefaling 7 - En fejlprocent, der er repræsentativ for den population, revisionsudtalelsen dækker

Kommissionen bør ændre sine retningslinjer som følger:

- Hvad angår IFKS-transaktioner, der udtages fra listen over betalingsorganernes tilfældige kontroller på stedet, bør certificeringsorganerne, når de beregner den samlede fejlforekomst, også medregne den fejlforekomst, som betalingsorganerne har indberettet i kontrolstatistikkerne, ekstrapoleret til de resterende transaktioner, som betalingsorganet ikke

har kontrolleret på stedet. Certificeringsorganerne skal sikre sig, at de kontrolstatistikker, betalingsorganerne har udarbejdet, er fuldstændige og nøjagtige

- Hvad angår transaktioner, som certificeringsorganerne udtager direkte fra den fulde population af betalinger, er det ikke nødvendigt at foretage en sådan justering, fordi stikprøven vil være repræsentativ for de underliggende reviderede populationer.

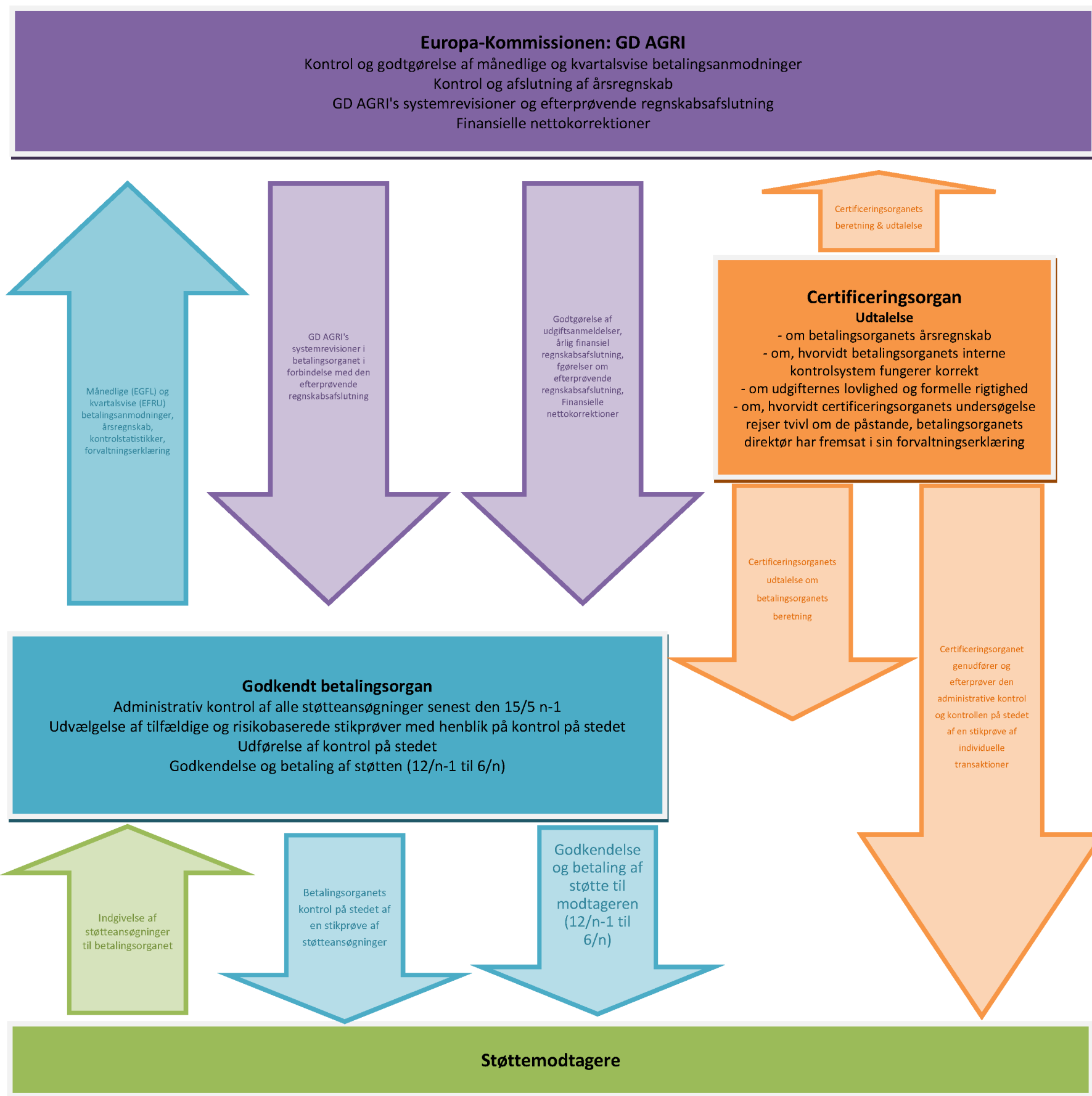
104. Gennemførelsesmålet for anbefaling 2-7 er den næste revision af Kommissionens retningslinjer gældende fra og med regnskabsåret 2018. I januar 2017 færdiggjorde Kommissionen de nye retningslinjer, som certificeringsorganerne skal anvende fra regnskabsåret 2018. Vi har ikke gennemgået disse reviderede retningslinjer (jf. punkt 17).

Vedtaget af Afdeling I, der ledes af Phil Wynn Owen, medlem af Revisionsretten, i Luxembourg på mødet den 22. marts 2017.

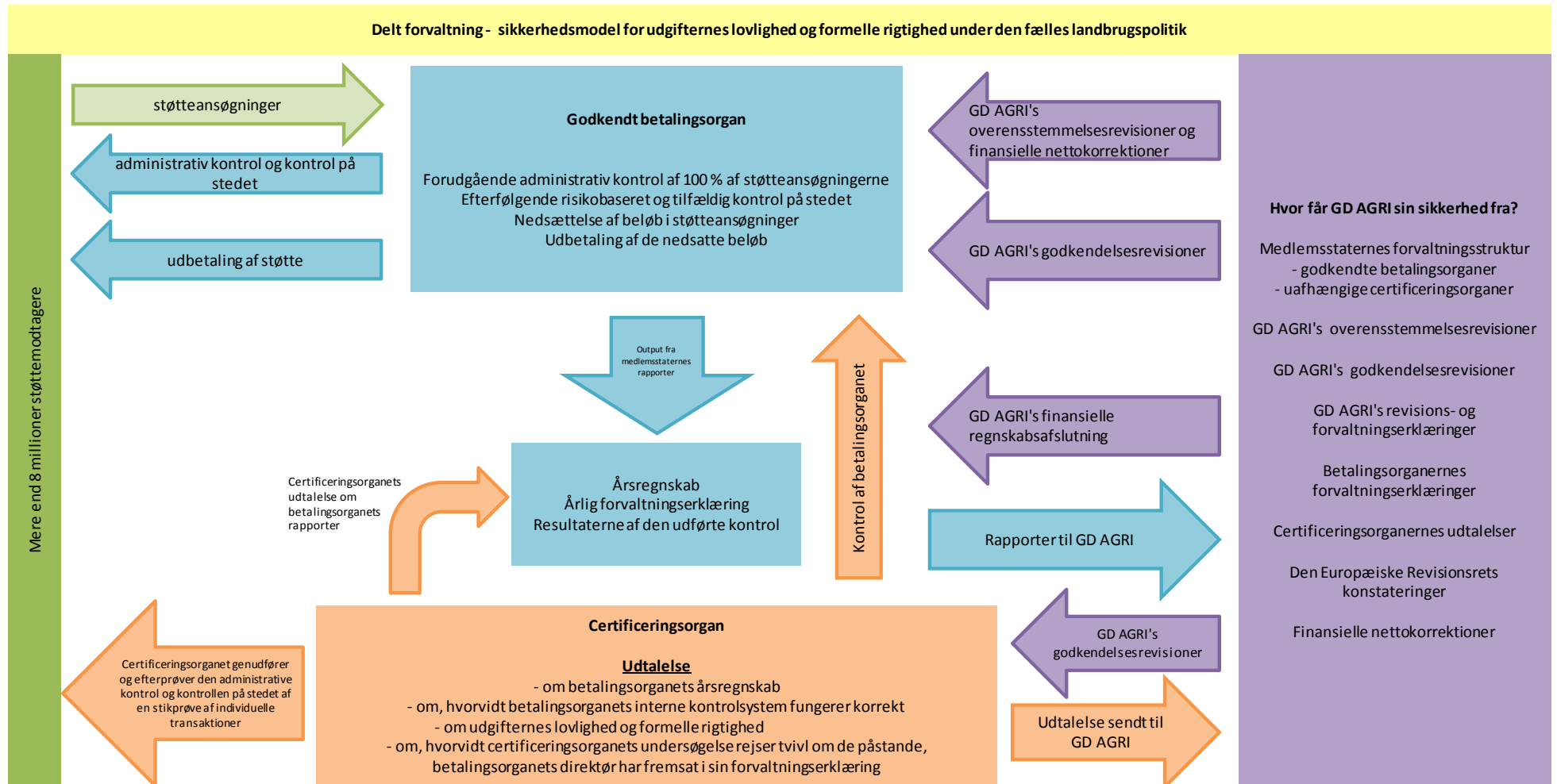
På Revisionsrettens vegne

Klaus-Heiner Lehne
Formand

Kommissionens model for delt forvaltning som beskrevet i dens årsberetning for 2015



Kommissionens sikkerhedsmodel for udgifternes lovlighed og formelle rigtighed som beskrevet i dens årsberetning for 2015

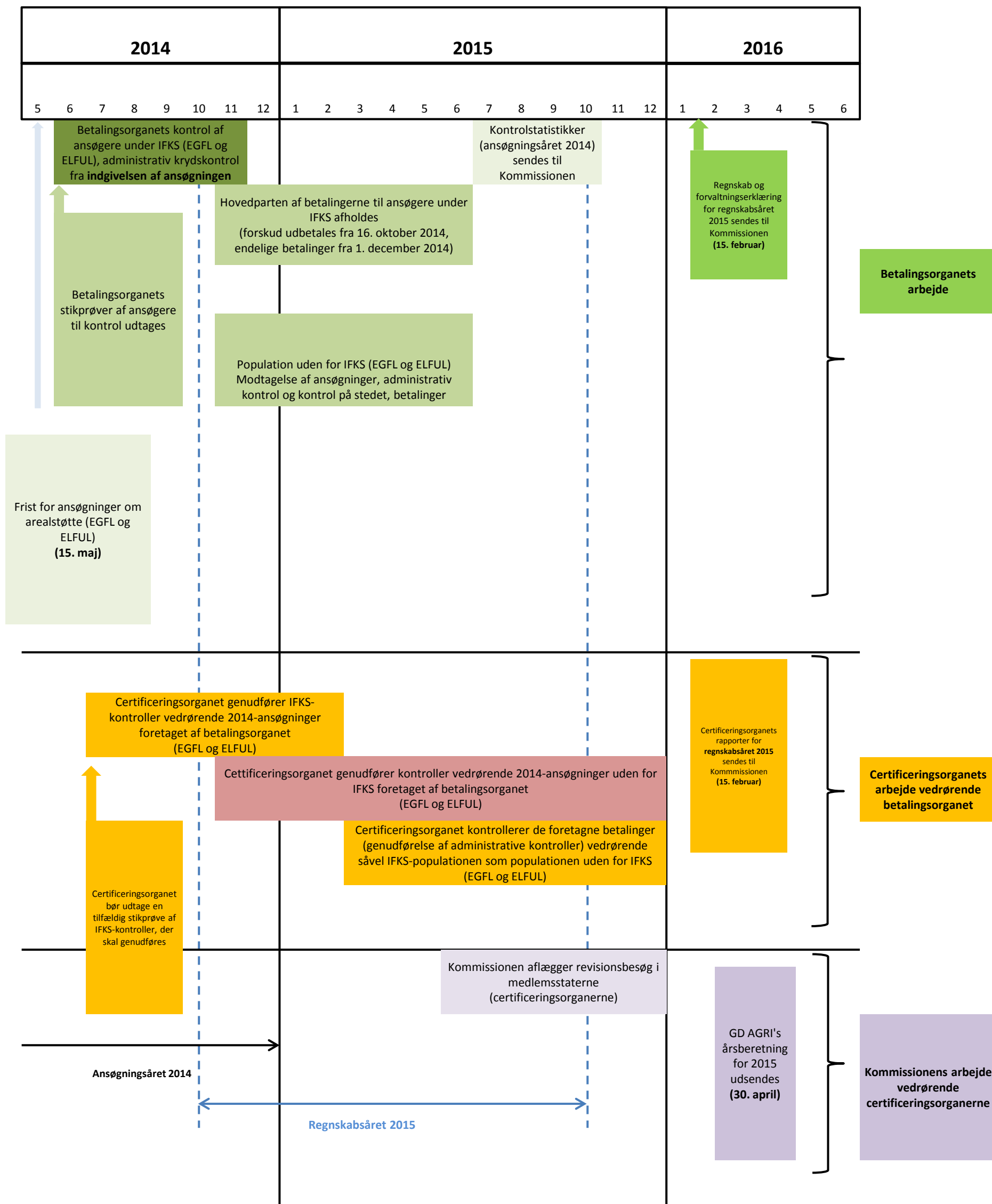


Bilag III

Et eksempel på en godkendelsesmatrix udarbejdet på grundlag af GD AGRI's retningslinje nr. 3 for revision med henblik på regnskabsattestering

MATRIX - Vurdering af de interne kontrolsystemer vedrørende IFKS-populationen																				
Vurderingsprocedure		Det interne miljø						Kontrolaktiviteter		Information og kommunikation				Overvågning				Evaluering i forhold til vurderingskriterier		Generel konklusion
		Organisation		Menneskelige ressourcer		Delegation				Kommunikation		Informationssystemer og sikkerhed		Løbende overvågning		Intern revision				
Element		B	VB 10 % eller 15 %	B	VB 5 %	B	VB 5 %	B	VB 50 %	B	VB 5 %	B	VB 10 %	B	VB 10 %	B	VB 5 %	V	VB	
Vægtning/Bedømmelse		B	VB 10 % eller 15 %	B	VB 5 %	B	VB 5 %	B	VB 50 %	B	VB 5 %	B	VB 10 %	B	VB 10 %	B	VB 5 %	V	VB	
Behandling af ansøgninger, herunder fastsættelse og anvisning af udgifter	Administrativ kontrol	4	0,40	4	0,20	2	0,10	3	1,50	3	0,15	3	0,30	3	0,30	4	0,20	20%	0,00	0,63
	Kontrol på stedet	4	0,40	4	0,20	2	0,10	2	1,00	3	0,15	3	0,30	2	0,20	4	0,20	20%	0,00	0,51
Gennemførelse af betalinger		4	0,60	4	0,20			3	1,50	3	0,15	3	0,30	3	0,30	4	0,20	15%	0,00	0,49
Bogføring		4	0,60	4	0,20			3	1,50	3	0,15	3	0,30	3	0,30	4	0,20	15%	0,00	0,49
Forskud og sikkerhedsstillelser		4	0,60	4	0,20			3	1,50	3	0,15	3	0,30	3	0,30	4	0,20	10%	0,00	0,33
Gældsforvaltning		4	0,60	4	0,20			2	1,00	3	0,15	3	0,30	3	0,30	4	0,20	20%	0,00	0,55
Generel konklusion																			2,99	
Vurdering af det interne kontrolsystem																			Fungerer	

Tidsplan for betalingsorganets og certificeringsorganets detaljerede efterprøvning og rapportering til Kommissionen



KOMMISSIONENS SVAR PÅ DEN EUROPÆISKE REVISIONSRETS SÆRBERETNING CERTIFICERINGSORGANERNES NYE ROLLE I FORBINDELSE MED UDGIFTERNE TIL DEN FÆLLES LANDBRUGSPOLITIK: ET POSITIVT SKRIDT HENIMOD EN MODEL MED ÉN ENKELT REVISION, MEN MED VÆSENTLIGE SVAGHEDER, DER SKAL AFHJÆLPES

RESUMÉ

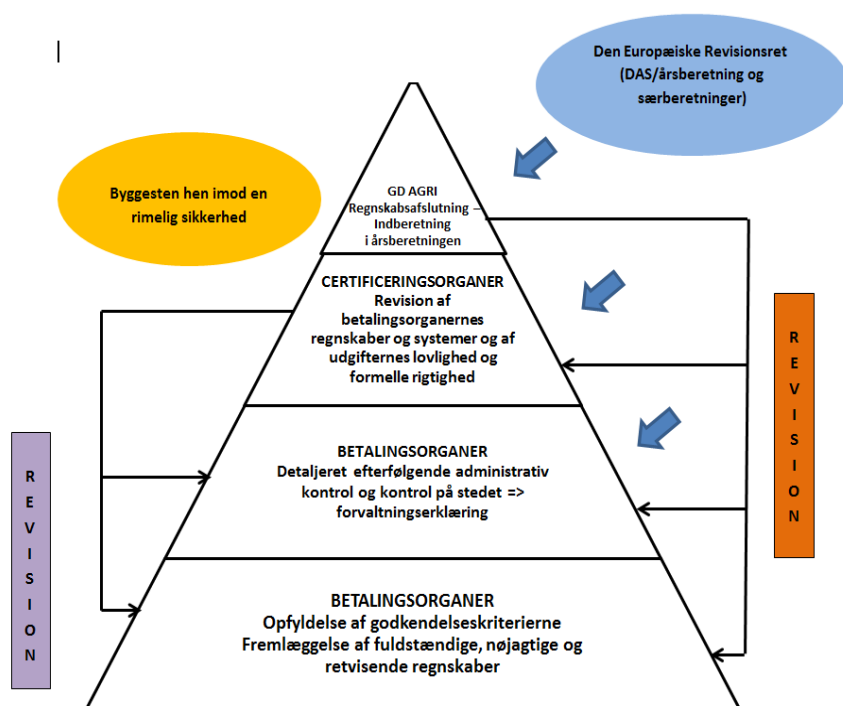
Kommissionens fælles svar på punkt II-IV:

Forvaltnings- og kontrolsystemet for udgifterne til den fælles landbrugspolitik er baseret på én enkelt kontrol og revision, der er integreret i en kontrolpyramide, hvor hvert lag bygger sit arbejde på resultaterne af det foregående lag, og hvor hvert lag kan anvende resultaterne af det efterfølgende lag til at forbedre sine egne kontroller. Det er en dynamisk model, der ikke kun har til formål at vurdere fejlprocenten, men ligeledes at afdække fejkilderne og gennemføre afhjælpende foranstaltninger og reducere fejlprocenterne år for år. Det integrerede forvaltnings- og kontrolsystem (IFKS), der dækker omkring 86 % af udgifterne til den fælles landbrugspolitik, er f.eks. et godt system til forebyggelse og mindskelse af fejlniveaet.

I den sikkerhedsmodel, som anvendes af Kommissionen inden for den fælles landbrugspolitik, er de uafhængige certificeringsorganer et lag i pyramidekontrollen. Certificeringsorganerne afgiver hvert år en udtalelse om betalingsorganernes regnskaber og systemer og fra regnskabsåret 2015 om udgifternes lovlighed og formelle rigtighed. Kommissionen opstiller retningslinjer herfor.

GD AGRI's revisorer kontrollerer pålideligheden af certificeringsorganernes udtalelser om lovlighed og formel rigtighed for at vurdere, om de kan anvendes som en kilde til sikkerhed for de dækkede EU-udgifter. GD AGRI's revisorer udfører ligeledes systemrevisioner, der om nødvendigt kan føre til en konstatering af manglende sikkerhed, afhjælpende handlingsplaner og finansielle nettokorrekationer samt afbrydelser eller suspensioner af betalinger, når den pågældende medlemsstat ikke træffer afhjælpende foranstaltninger.

Modellen med én enkelt revision for den fælles landbrugspolitik



Sikkerhedsmodellen for den fælles landbrugspolitik resulterer i lavere fejlprocenter, og den er omkostningseffektiv. Den samlede fejlprocent for naturressourcer (hvor den fælles landbrugspolitik tegner sig for 98 % af udgifterne) blev af Revisionsretten for regnskabsåret 2015 fastslået til 2,9 %.

V. Sikkerhedsmodellen for den fælles landbrugspolitik er allerede baseret på "én enkelt revision", da det er en effektiv kontrolramme, hvor hvert lag bygger på den sikkerhed, der tilvejebringes af andre lag. Modellen med én enkelt revision giver en pålidelig sikkerhed for udgifternes lovlighed og formelle rigtighed, når alle korrigerende foranstaltninger tages i betragtning.

Certificeringsorganernes nye rolle styrker forvaltnings- og kontrolsystemets sikkerhed og sikkerheden for udgifternes lovlighed og formelle rigtighed, da:

- den skaber et kortere kredsløb mellem betalingsorganet og den første revisor, hvilket fremmer hurtigere afhjælpende foranstaltninger, når det er nødvendigt
- den ligeledes giver Kommissionen mulighed for at identificere risikoudgifterne og fokusere sine revisioner og korrigerende foranstaltninger herpå.

Når GD AGRI ikke kan forlade sig på certificeringsorganernes arbejde, opnår generaldirektoratet fortsat sikkerhed for, at udgifterne er lovlige og formelt rigtige, gennem sine egne revisioner.

VI. For at sikre kontinuitet blev retningslinjerne for 2015 – det første regnskabsår for certificeringsorganernes udvidede arbejde – udarbejdet på grundlag af retningslinjerne for tidligere års finansielle regnskabsafslutning. Dette afspejles ligeledes i den integrerede tilgang, der henvises til i den nye lovgivning. Retningslinjerne til certificeringsorganerne er allerede blevet revideret med henblik på at tage højde erfaringerne fra den første revision i 2015. Der er udarbejdet nye retningslinjer for regnskabsåret 2018, dvs. det første mulige år, som blev forelagt medlemsstaterne den 19. januar 2017.

a) Der er blevet indført en ny matrix i de nye retningslinjer for regnskabsåret 2018 for at sikre, at den sikkerhed, som certificeringsorganet kan få fra betalingsorganets interne kontrolsystemer, i højere grad afspejles.

b) De tilfældige stikprøver, der kontrolleres af betalingsorganerne, udvælges i overensstemmelse med detaljerede EU-regler og -vejledning, som omfatter repræsentativitet. Certificeringsorganernes rolle er at kontrollere, at disse regler er blevet overholdt af betalingsorganerne, og at udtage stikprøver på andet niveau, der skal være repræsentative for den tilfældige stikprøve, som betalingsorganerne har kontrolleret. Spørgsmålet om den del af stikprøven vedrørende udgifter, der ikke er omfattet af IFKS, er behandlet i de nye retningslinjer for regnskabsåret 2018.

c) I forbindelse med metoden baseret på én enkelt kontrol og revision og under hensyntagen til effektiviteten af IFKS mener Kommissionen, at der i certificeringsorganernes arbejde bør være fokus på at kontrollere pålideligheden af de kontroller, der er udført på det foregående niveau i kontrolpyramiden.

d) Genudførelse er en revisionsmetode, der i overensstemmelse med IAAS kan anvendes som grundlag for en udtalelse om lovlighed og formel rigtighed. Som anført i retningslinjerne er det inden for rammerne af den fælles landbrugspolitik efter Kommissionens opfattelse tilstrækkeligt at genudføre kontrollen i forbindelse med udarbejdelsen af en udtalelse om udgifternes lovlighed og formelle rigtighed. Retningslinjerne bør pr. definition desuden aldrig betragtes som obligatoriske instrukser, der afholder dem, de er rettet til, fra at opfylde deres forpligtelser. Retningslinjerne bør betragtes som det minimum, der er nødvendigt for at opfylde Kommissionens krav, og ikke som en grænse for certificeringsorganer, der ønsker at gøre mere.

Kommissionens fælles svar på e) og f):

Efter Kommissionens opfattelse er spørgsmålene om beregning af forskellige fejlprocenter for lovlighed og formel rigtighed omhandlet i de nye retningslinjer for regnskabsåret 2018 under

hensyntagen til artikel 9, stk. 2, litra b), i forordning (EF) nr. 1306/2013, hvori det bestemmes, at certificeringsorganerne, hvor det er hensigtsmæssigt, kan bruge en enkel integreret prøve både ved vurderingen af udgifternes lovlighed og formelle rigtighed og regnskabernes pålidelighed.

En overtrædelsesprocent (IRR) (se punkt 74 nedenfor for flere detaljer), der lægges til den fejlprocent, som er konstateret af betalingsorganerne og certificeret af certificeringsorganerne, er et tilstrækkeligt grundlag for udarbejdelse af en udtalelse baseret på kontroller udført af det foregående kontrollag.

VII.

a) Kommissionen er af den opfattelse, at retningslinjerne for regnskabsåret 2015, om end de kan forbedres, allerede i deres nuværende form giver certificeringsorganerne mulighed for at afgive en udtalelse om lovlighed og formel rigtighed i overensstemmelse med gældende regler og standarder, når de anvendes korrekt.

Når certificeringsorganernes revisionsarbejde er udført i overensstemmelse med gældende regler og retningslinjer, er deres udtalelser en vigtig og værdifuld byggesten, som bør være det centrale element i Kommissionens opnåelse af sikkerhed. Dette er i overensstemmelse med GD AGRI's revisionsstrategi og modellen med én enkelt revision/kontrolpyramiden for den fælles landbrugspolitik.

b)

i) Listerne over hoved- og støttekontroller blev først fastlagt i samarbejde med medlemsstaterne i foråret 2015 og var således ikke til rådighed for certificeringsorganerne på tidspunktet for udarbejdelse af retningslinjerne. I de nye retningslinjer for regnskabsåret 2018 anbefales det at bruge de lister over hoved- og støttekontroller, der er blevet opdateret for perioden 2014-2020.

ii) På baggrund af erfaringerne det første år er der nærmere fokus på disse vanskeligheder i de nye retningslinjer for regnskabsåret 2018.

iii) Dette spørgsmål er behandlet i de nye retningslinjer for regnskabsåret 2018.

iv) Det vil ikke være i overensstemmelse med modellen med én enkelt revision for den fælles landbrugspolitik at stille krav til certificeringsorganerne om eller at give dem lov til at kontrollere transaktioner på stedet, der ikke tidligere er kontrolleret på stedet af betalingsorganerne, og det vil ikke skabe sammenlignelige resultater i forhold til betalingsorganernes kontroller. Navnlig for de transaktioners vedkommende, der ikke er omfattet af IFKS, vil kontrol på stedet af transaktioner, der ikke tidligere er kontrolleret på stedet af betalingsorganerne, desuden ikke resultere i værdifuldt yderligere bevismateriale. I de nye retningslinjer for regnskabsåret 2018 vejledes certificeringsorganerne desuden om, hvordan de finder den rette balance mellem omkostninger og fordele i deres arbejde.

v) Dette spørgsmål er behandlet i de nye retningslinjer for regnskabsåret 2018.

vi) Dette spørgsmål er behandlet i de nye retningslinjer for regnskabsåret 2018. Som anført i alle retningslinjerne vil den samlede fejlprocent, der beregnes af certificeringsorganet vedrørende IFKS-transaktionernes lovlighed og formelle rigtighed, være baseret på genudførelse af kontroller på stedet, som ekstrapoleres til resten af populationen.

Overtrædelsesprocenten (IRR) repræsenterer fejl, der ikke blev opdaget af betalingsorganerne. Når Kommissionen ikke er overbevist om, at den kan basere sig på certificeringsorganernes udtalelser, beregnes den samlede fejlprocent som summen af den fejlprocent, der er indberettet af betalingsorganet, og den overtrædelsesprocent (IRR), der er anslået af certificeringsorganet. Den

logiske tilgang med at sammenlægge de fejl, der er indberettet af betalingsorganer, med ikke-fundne fejl er blevet anvendt de foregående år af Kommissionen i GD AGRI's årsberetning.

INDLEDNING

6. Kommissionen vil gerne præcisere, at minimumsprocenten for kontroller på stedet kan reduceres til 3 % eller endog til 1 % under særlige betingelser, navnlig hvis certificeringsorganet har certificeret en fejlprocent på under 2 %. En reduktion til 1 % kan navnlig være relevant i forbindelsen med den generelle arealbetalingsordning, omfordelingsbetalingen og ordningen for mindre landbrugere.

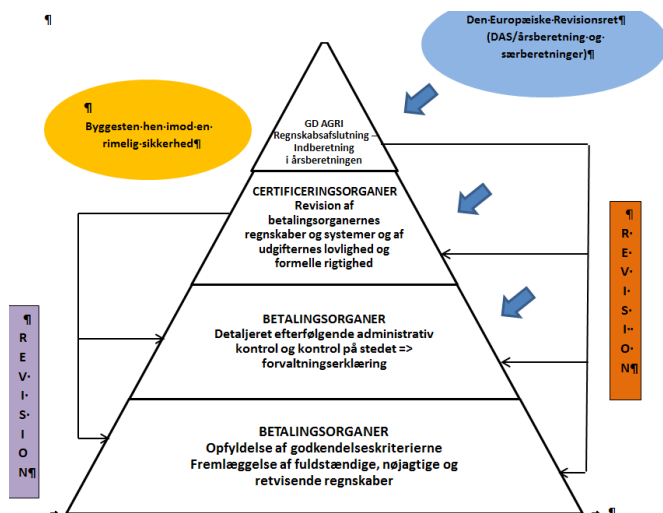
12. I henhold til den retlige ramme skal certificeringsorganerne afgive en udtalelse i overensstemmelse med internationalt anerkendte revisionsstandarder. Lovgiveren giver endvidere Kommissionen beføjelse til at vedtage gennemførelsesretsakter, der fastsætter regler om certificeringsorganernes opgaver, herunder om revisionsprincipperne og revisionsmetoderne (f.eks. brugen af en enkelt integreret prøve). I denne forbindelse skal Kommissionen i henhold til artikel 6, stk. 4, i forordning (EU) nr. 908/2014 fastlægge retningslinjer for at sikre en yderligere præcisering og vejledning vedrørende den godkendelsesrevision, som skal foretages, og det rimelige niveau af revisionssikkerhed, der skal opnås som resultat af revisionsarbejdet.

BEMÆRKNINGER

22. Efter Kommissionens opfattelse overholder sikkerhedsmodellen for den fælles landbrugspolitik beskrivelsen af én fælles revision som fastlagt af Revisionsretten, og den er et rigtigt godt eksempel på en effektiv kontrolramme, hvor hvert lag bygger på den sikkerhed, som andre lag giver. Modellen er baseret på et solidt grundlag, der omfatter godkendte betalingsorganers forvaltningsmæssige og finansielle forbindelser med både støttemodtagere og Kommissionen samt omfattende, detaljerede og præcise regler om de forvaltnings- og kontrolsystemer, der skal etableres (f.eks. Land Parcel Identification System – LPIS – markidentifikationssystem). Modellens effektivitet er dokumenteret af de forholdsvis lave fejlprocenter for EGFL og det fortsatte fald i ELFUL-fejlprocenterne gennem de sidste fire år.

23. Kommissionens fælles svar på punkt 23 og 24: Kommissionen har udviklet en sikkerhedsmodel, som integrerer de forskellige kontrollag for udgifterne til den fælles landbrugspolitik. Nedenstående kontrolpyramide viser, hvordan sikkerheden er baseret på arbejde udført af det foregående lag, i første omgang betalingsorganernes procedurer og indbyggede kontroller i det interne kontrolsystem, samt sikkerheden baseret på betalingsorganets egen interne revisionstjeneste. I Kommissionens model er certificeringsorganernes arbejde baseret på efterprøvningen og pålideligheden af betalingsorganernes interne kontrolsystemer samt på deres egen detaljerede efterprøvning.

Modellen med én enkelt revision for den fælles landbrugspolitik



Kommissionen anvender resultaterne af sine egne revisioner af betalingsorganerne til at justere (forhøje) den fejlprocent, der er indberettet af betalingsorganet, med et beløb, der repræsenterer fejl, som ikke blev opdaget af betalingsorganerne ved deres primære kontroller, inden betalingerne fandt sted. De justerede fejlforekomster indberettes på betalingsorganniveau i GD AGRI's årsberetning og danner sammen med skræddersyede forbehold og handlingsplaner grundlag for erklæringen fra generaldirektøren for GD AGRI.

25. I GD AGRI's revisionsstrategi for perioden 2014-2020 blev certificeringsorganernes nye rolle med hensyn til afgivelse af en udtalelse om udgifternes lovlighed og formelle rigtighed identificeret som en mulighed for at skabe flere synergier med GD AGRI's eget arbejde med at opnå sikkerhed indberettet i årsberetningerne. Dette indebærer, at fokus for GD AGRI's revisioner gradvis skal flyttes fra betalingsorganerne til certificeringsorganerne på mellemlang og lang sigt. Certificeringsorganernes revisionsarbejde skal imidlertid kontrolleres, før det er muligt at forlade sig på den sikkerhed, de indberetter med hensyn til lovlighed og formel rigtighed. Formålet er i højere grad at kunne forlade sig på den sikkerhed, der kan opnås fra certificeringsorganernes udtalelser om lovlighed og formel rigtighed, så snart det er verificeret, at deres arbejde er i overensstemmelse med standarderne og pålideligt.

27. Den model, der beskrives af Revisionsretten i figur 2, er blot én blandt mange mulige modeller. Kommissionen har valgt en mere integreret tilgang i form af en kontrolpyramide, hvor der kan indhentes værdifuldt dokumentationsmateriale fra alle kontrollag om både beløb og fejkilde, således at deres omkostningseffektivitet maksimeres. Se Kommissionens svar på punkt 23 og 24.

28. Kommissionen glæder sig over Revisionsrettens forslag til, hvordan certificeringsorganernes arbejde kan forbedre Kommissionens sikkerhed for EU-udgifternes lovlighed og formelle rigtighed, og understreger, at de allerede er blevet gennemført i det omfang, det har været muligt, dvs. når certificeringsorganernes arbejde vurderes at være pålideligt. F.eks.:

Første led:

Kommissionen anvender allerede certificeringsorganernes arbejde i forbindelse med sine justeringer (forhøjelser) af de fejlprocenter, der indberettes i GD AGRI's årsberetning. og som ligger tæt op ad de fejlprocenter, der indberettes i Revisionsrettens årsberetning.

Andet led:

Der indledes systematisk en procedure for efterprøvende regnskabsafslutning på baggrund af certificeringsorganernes arbejde, når fejlforekomsten er større end 50 000 EUR eller 2 % af udgifterne.

Tredje led:

Den ekstrapolerede fejl som beregnet af certificeringsorganerne på grundlag af deres revisionsefterprøvninger og statistiske stikprøver anvendes i muligt omfang af Kommissionen til at beregne størrelsen af de finansielle korrektioner.

Fjerde led:

Bemærkninger fra certificeringsorganerne kan foranledige anmodninger til de kompetente myndigheder om at gennemgå godkendelsesstatus og føre tilsyn med gennemførelsen af afhjælpende foranstaltninger.

30. Når GD AGRI finder mangler i betalingsorganernes kontrolsystem, anslår generaldirektoratet det risikobeløb, som ikke blev opdaget af betalingsorganet, og det tillægges den fejlforekomst, som betalingsorganet har indberettet. Resultaterne af certificeringsorganernes arbejde vedrørende årsregnskaberne er ligeledes blevet anvendt til at forhøje fejlforekomsten i tidligere årsberetninger. De justerede fejlforekomster danner grundlag for erklæringen fra generaldirektøren for GD AGRI.

31. GD AGRI kunne kun anvende certificeringsorganernes udtalelser for 2015 i begrænset grad, da det udførte arbejde i mange tilfælde endnu ikke var pålideligt.

32. Kommissionen bekræfter årsagerne til, hvorfor den kun i meget begrænset grad kunne anvende udtalelserne det første år for gennemførelsen af de nye udtalelser om lovlighed og formel rigtighed, og henviser til GD AGRI's årsberetning for 2015, hvor der redegøres nærmere for de underliggende årsager såsom sen udpegelse, sen tidsmæssig placering af genudførelsen af kontroller på stedet, manglede erfaring osv.

Kommissionen er af den opfattelse, at retningslinjerne for regnskabsåret 2015, om end de kan forbedres, allerede i deres nuværende form giver certificeringsorganerne mulighed for at afgive en udtalelse om lovlighed og formel rigtighed i overensstemmelse med gældende regler og standarder, når de anvendes korrekt.

33. Sikkerhedsmodellen for den fælles landbrugspolitik (se figuren med kontrolpyramiden i svaret på punkt 23 og 24) er baseret på betalingsorganernes resultater. Det fastsættes klart i GD AGRI revisionsstrategi, at GD AGRI's endelige mål er at opnå den nødvendige sikkerhed fra certificeringsorganernes arbejde. Kommissionen mener, at denne sikkerhed kan opnås, når certificeringsorganernes arbejde anses for pålideligt, og når deres udtalelser er baseret på arbejde udført af det foregående lag (dvs. betalingsorganernes procedurer og kontroller). Når GD AGRI ikke kan forlade sig på certificeringsorganernes arbejde, opnår generaldirektoratet fortsat sikkerhed for, at udgifterne er lovlige og formelt rigtige, gennem sine egne revisioner.

34. I forbindelse med modellen med én enkelt revision bør revisorerne indberette (ikke) fundne fejl i betalingsorganernes stikprøvekontroller. Betalingsorganerne modtager hvert år millioner af støtteansøgninger, og alle ansøgningerne kontrolleres administrativt. Derudover udfører betalingsorganerne kontroller på stedet inden godkendelse af betalingen. I de fleste ordninger kontrolleres 5 % på stedet, men i nogle ordninger kontrolleres 30 % eller endog 100 % af ansøgningerne. Hvis et certificeringsorgan efter sin kontrol af de primære kontroller mener, at betalingsorganets procedurer ikke giver sikkerhed for lovligheden og den formelle rigtighed, vil det afgive en udtalelse med forbehold, der også berører den fejlprocent, som betalingsorganet har indberettet.

35. Kommissionens retningslinjer er blevet udarbejdet med henblik på at integrere certificeringsorganernes arbejde i kontrolpyramiden under den fælles landbrugspolitik på grundlag af én enkelt revision i overensstemmelse med EU's regler, og de sikrer, at medlemsstaterne kan bygge videre på og udvikle de metoder og systemer, der allerede er indført.

Første led:

Se Kommissionens svar på punkt 48-58 og anbefaling 6.

Andet led:

Se Kommissionens svar på punkt 62-67 og anbefaling 5.

Tredje led:

Se Kommissionens svar på punkt 68-71 og anbefaling 5.

Fjerde led:

Se Kommissionens svar på punkt 72-78 og anbefaling 6.

Femte led:

Se Kommissionens svar på punkt 79-85 og anbefaling 2.

36. Efter Kommissionens opfattelse bør udtalelsernes struktur i overensstemmelse med internationalt anerkendte revisionsstandarder afspejle de forskellige forvaltnings- og kontrolsystemer.

Der er to forskellige landbrugsfonde, nemlig EGFL og ELFUL, som certificeringsorganerne skal afgive revisionsudtalelser om. De to fonde er desuden opdelt i udgifter omfattet af IFKS¹ og udgifter uden for IFKS afhængigt af forvaltningen og administrationen af ordningerne/foranstaltningerne under fonden. IFKS-ordningerne/foranstaltningerne behandles i et system med indbygget automatisk krydskontrol, og systemet følger hele støtteansøgningens cyklus til betalingens afholdelse. Foranstaltninger uden for IFKS forvaltes derimod ikke i ét enkelt system. Den tidsmæssige placering af kontrollerne i og uden for IFKS er endvidere forskellig. Disse iboende forskelle i udformningen af ordningerne/foranstaltningerne er til hinder for, at certificeringsorganerne kan kontrollere alle foranstaltningerne i én enkelt fond. Med henblik på at opfylde internationalt anerkendte revisionsstandarder (f.eks. ISA 315 – Identifikation og vurdering af risici for væsentlig fejlinformation igennem forståelse af virksomheden og dens omgivelser) skal certificeringsorganerne først forstå omgivelserne, identificere risici og skræddersy passende revisionsprocedurer for at dække disse risici. For at kunne afgive en solid udtalelse om lovligheden og den formelle rigtighed på fondsniveau bør certificeringsorganerne vurdere risiciene særskilt for udgifter omfattet af IFKS og udgifter uden for IFKS og udarbejde forskellige revisionsprocedurer til dækning af disse risici. Retningslinjerne for den revisionsstrategi, som certificeringsorganerne opfordres til at anvende, er således i overensstemmelse med internationalt anerkendte revisionsstandarder. Denne tilgang er desuden i overensstemmelse med selve formålet med udtalelsen om lovlighed og formel rigtighed, nemlig i sidste ende at træffe passende forvaltningsafgørelser, når det er nødvendigt.

37. Se Kommissionens svar på punkt 37-84.

Kommissionens fælles svar på punkt 41-44:

For at sikre en vis kontinuitet i forhold til de tidligere retningslinjer og give certificeringsorganerne mulighed for at bygge videre på erfaringerne fra det mangeårige arbejde med den årlige finansielle regnskabsafslutning blev der ikke foretaget væsentlige ændringer i retningslinjerne for finansåret 2015, hvad angår anvendelsen af godkendelsesmatrixen ved afgivelse af en udtalelse om, hvorvidt betalingsorganernes interne kontrolsystemer fungerer korrekt. Godkendelsesmatrixen er baseret på de godkendelseskriterier, der er fastsat i bilag I til forordning (EU) nr. 907/2014. Disse godkendelseskriterier er inspireret af COSO-modellen, der er en anerkendt førende ramme for udformning, gennemførelse og udførelse af intern kontrol og vurdering af effektiviteten af den interne kontrol.

Retningslinjerne for 2015 var endvidere baseret på en integreret tilgang og stikprøvetagning i overensstemmelse med artikel 9, stk. 2, litra b), i forordning (EF) nr. 1306/2013, ifølge hvilken kontrollen og vurderingen og indberetningen af fejl vedrørende lovlighed og formel rigtighed kombineres med dem, der gælder for årsregnskaberne. I denne forbindelse blev det anset for hensigtsmæssigt at anvende hele godkendelsesmatrixen.

Uanset ovenstående er Kommissionen enig med Revisionsretten i, at selv om godkendelseskriterierne udgør et solidt grundlag for vurderingen af den overordnede kontrolramme for betalingsorganerne (hvilket benævnes kontroller på enhedsniveau i revisionsstandarderne), skal vurderingen af det interne kontrolsystem i relation til lovlighed og formel rigtighed på den ene side og til regnskaberne² på den anden side adskilles.

¹ Det integrerede forvaltnings- og kontrolsystem.

² Gennemførelse af betalinger, regnskabsføring, forskud og sikkerhedsstillelser, gældsforvaltning.

Den klare adskillelse af processerne/procedurene forbundet med lovlighed og formel rigtighed og processerne/procedurene forbundet med årsregnskaberne er i overensstemmelse med de nye retningslinjer for regnskabsåret 2018, der blev færdiggjort i januar 2017. Dette indebærer ligeledes en ændring af tilgangen til vurderingen af det interne kontrolsystem i relation til årsregnskaberne og i relation til lovlighed og formel rigtighed.

45. Kommissionen er enig med Revisionsretten. Kommissionen fremsatte lignende bemærkninger i de breve, der blev sendt til en række medlemsstater efter den finansielle regnskabsafslutning for 2015.

Kommissionen opfordrer desuden certificeringsorganerne til at udarbejde handlingsplaner til afhjælpning af kendte svagheder. Denne sammenhæng blev drøftet på ekspertgruppens møde i juni 2016.

Dette punkt understreges yderligere i de nye retningslinjer for regnskabsåret 2018.

Der skal imidlertid under alle omstændigheder også tages hensyn til det forhold, at det var det første år, hvor certificeringsorganerne udførte det nye arbejde vedrørende lovlighed og formel rigtighed.

Tekstboks 1 – Eksempler på situationer, hvor godkendelsesmatrixen ikke gav pålidelige resultater med hensyn til lovlighed og formel rigtighed

Se Kommissionens svar på punkt 45.

Svagheder såsom den, der er konstateret i Bayern, er omhandlet i retningslinjerne for 2015 – afsnit 6.5. Hvis certificeringsorganet vurderer, at resultaterne af den detaljerede efterprøvning ikke er i overensstemmelse med den tidligere vurdering af det interne kontrolsystem, bør stikprøven udvides for at afspejle det faktiske interne kontrolsystem.

46. Kommissionen har i tæt samarbejde med medlemsstaterne udarbejdet omfattende og detaljerede lister over hoved- og støttekontroller for de enkelte typer foranstaltninger i den fælles landbrugspolitik for 2014-2020. De skal anvendes på hvert kontrolniveau.

47. Godkendelseskriterierne bør omfatte betalingsorganets generelle struktur og funktion (dvs. kontrollerne på enhedsniveau), herunder egnetheden af indførte processer og procedurer.

I forbindelse med vurderingen af den administrative kontrol og kontrollen på stedet (godkendelse af ansøgninger) for en bestemt population bør certificeringsorganernes vurdering være baseret på hoved- og støttekontrollerne. Certificeringsorganerne anvender ligeledes hoved- og støttekontrollerne, når de vurderer udgifternes lovlighed og formelle rigtighed (i forbindelse med deres efterprøvning af overholdelse og detaljerede efterprøvning).

Det forhold, at certificeringsorganerne skal vurdere processen og procedurene for godkendelse af ansøgninger (herunder administrative kontroller og kontroller på stedet) på grundlag af hoved- og støttekontrollerne, fremgår klart af de nye retningslinjer.

49. Fordelingen af den detaljerede efterprøvning på to stikprøver skyldtes behovet for at sikre medlemsstaterne en vis kontinuitet mellem de retningslinjer til certificeringsorganerne, der var gældende før 2015, og de gældende retningslinjer fra 2015. Der blev ligeledes taget højde for muligheden i henhold til artikel 9, stk. 2, litra b), i forordning (EF) nr. 1306/2013 for at bruge en enkel integreret prøve, hvor det er hensigtsmæssigt.

Erfaringerne fra det første år for gennemførelsen viste imidlertid, at det var nødvendigt at ændre tilgangen og klart adskille revisionsarbejdet og udtalelsen om lovlighed og formel rigtighed fra udtalelsen om regnskaberne og at bevare muligheden for at udtage stikprøver med to formål, når det er hensigtsmæssigt, for at undgå unødvendige administrative byrder.

51. For så vidt angår stikprøve 1, som er udtaget fra transaktioner kontrolleret på stedet af betalingsorganerne, skal certificeringsorganerne ifølge retningslinjerne genudføre alle kontroller

udført af betalingsorganerne, og certificeringsorganerne skal således systematisk genudføre kontrollerne på stedet. Denne tilgang giver for det første certificeringsorganerne mulighed for at afgive en udtalelse om kontrolsystemet og for det andet at beregne en overtrædelsesprocent (IRR), der afspejler de konstaterede forskelle mellem resultaterne af deres genudførelse og resultaterne af betalingsorganernes primære kontroller.

52. Certificeringsorganerne bør vurdere den detaljerede efterprøvnings omfang (både stikprøve 1 og stikprøve 2) på grundlag af vurderingen af det interne kontrolsystem. Certificeringsorganet har således ret til at øge den detaljerede efterprøvnings omfang for at dække risiciene. Af tabel 3, som Revisionsretten har fremlagt, fremgår det, at nogle certificeringsorganer besluttede at øge antallet af stikprøver i den detaljerede efterprøvnings omfang, således at de overskred minimumsgrænsen på 30 transaktioner, for at tage højde for de højere risici i den bestemte population.

55. Certificeringsorganerne skal udtage deres stikprøver af støtteansøgninger for de IFKS-relaterede populationer som følge af landbrugets skiftende karakter. Det er således af afgørende betydning, at certificeringsorganet foretager kontrollen på stedet kort tid efter betalingsorganet, således at kontrollen af alle støtteberettigede elementer kan genudføres. Hvis kontrollen genudføres for sent, er der en meget stor risiko for, at det ikke er muligt at kontrollere alle støtteberettigede elementer, eller at forholdene har ændret sig fuldstændigt, således at genudførelsen bliver ineffektiv og udtalelsen upålidelig.

56. På grund af landbrugets karakter er der ganske rigtigt en risiko forbundet med den tidsmæssige placering af de primære kontroller på stedet og genudførelsen heraf.

Der er taget højde for denne risiko i retningslinjerne, og Kommissionen har gentagne gange opfordret certificeringsorganerne til at planlægge deres genudførelse hensigtsmæssigt under hensyntagen til de tidsmæssige begrænsninger forbundet med genudførelsens karakter.

Som anført i GD AGRI's årsberetning for 2015 var den sene tidsmæssige placering af genudførelsen af kontroller desværre en af hovedårsagerne til, at Kommissionen ikke kunne forlade sig på mange af certificeringsorganernes udtalelser om udgifterne i 2015.

Tekstboks 3 – Forsinkelser i certificeringsorganernes genudførelse af kontrollen på stedet af IFKS-transaktioner i stikprøve 1 for ansøgningsåret 2014 (regnskabsåret 2015)

Forsinkelser i udpegelsen af certificeringsorganerne og i genudførelsen af kontrollerne i ansøgningsåret 2014 (regnskabsåret 2015) var hovedårsagerne til, at Kommissionen ikke kunne forlade sig på certificeringsorganernes udtalelser om lovlighed og formel rigtighed i forbindelse med udarbejdelsen af sin årsberetning for 2015.

I forbindelse med de 17 revisioner, som Kommissionen har foretaget i 2015, har Kommissionen allerede konstateret betydelige forsinkelser i genudførelsen af kontroller i en lang række sager. Kommissionen udstedte et notat til medlemsstaterne den 9. november 2015, hvori den forklarer, at genudførelsen af kontroller på stedet bør indledes i starten af sommeren n-1 for regnskabsåret n.

57. Ifølge retningslinjerne for regnskabsåret 2015 skal certificeringsorganets stikprøve til brug for genudførelsen udtages fra listen over transaktioner, som er udvalgt tilfældigt til kontrol på stedet af betalingsorganet. Certificeringsorganets udvælgelse og faktiske genudførelse bør således normalt finde sted, før betalingsorganet indleder behandlingen af betalinger. Det er således meget usandsynligt, at certificeringsorganet ikke vil udvælge et element, fordi betalingsorganet forsinkes betalingen.

Tekstboks 4 – Udelukkelse af transaktioner omfattet af IFKS fra stikprøve nr. 1, fordi betalingsorganet først afholdt betaling, efter at certificeringsorganet havde afsluttet sit revisionsarbejde

Certificeringsorganernes arbejde vedrørende lovlighed og formel rigtighed omfatter tre aspekter:

- udtalelse om effektiviteten af det interne kontrolsystem
- udtalelse om udgifternes lovlighed og formelle rigtighed
- udtalelse om de påstande, der er fremsat i forvaltningserklæringen (dvs. kontrolresultaterne indberettet af betalingsorganerne).

Ifølge retningslinjerne burde certificeringsorganet stadig have anvendt disse fem transaktioner ved vurderingen af de påstande, der er fremsat i forvaltningserklæringen, og ved vurderingen af det interne kontrolsystems effektivitet. I henhold til artikel 9 i forordning (EU) nr. 1306/2013 skal der afgives en udtalelse om udgifternes lovlighed og formelle rigtighed. Certificeringsorganet kan således ikke afgive en udtalelse om ikke-gennemførte betalinger. I dette tilfælde burde man have kontrolleret en yderligere stikprøve for at sikre overensstemmelsen med den oprindelige stikprøvestørrelse for det pågældende regnskabsår. For at tage højde for denne situation anbefales det, at certificeringsorganerne udvælger en række yderligere stikprøver på forhånd ud over det minimum på 30 stikprøver, der er anført i retningslinjerne.

Certificeringsorganet bør vurdere indvirkningen af disse kontroller på udtalelsen om udgifternes lovlighed og formelle rigtighed i det regnskabsår, hvor den pågældende transaktion betales. Der bør tages højde for disse kontroller uanset betalingsorganets eventuelle korrektion inden betaling.

58. I henhold til artikel 7 i forordning (EU) nr. 908/2014 kan certificeringsorganet ledsage betalingsorganet, når dette udfører sekundære kontroller på stedet. Ledsagelse på betalingsorganets første kontroller er begrænset til kontrol, som ikke kan udføres på et senere tidspunkt (f.eks. EGFL-foranstaltninger uden for IFKS, der involverer destillation, oplagring eller tilbagetrækning). Idéen bag genudførelsen er, at betalingsorganet foretager kontrollen, hvorefter certificeringsorganet foretager en fornyet kontrol.

Uanset ovenstående pålægger retningslinjerne certificeringsorganerne at varetage deres opgaver i overensstemmelse med professionelle revisionsstandarder, og de må ikke påvirke resultaterne af den detaljerede efterprøvning. Certificeringsorganet bør således aldrig informere om sin udvælgelse, før betalingsorganet har udført sine kontroller. Den mangel, som Revisionsretten har beskrevet i tekstboks 5, bekræfter, at certificeringsorganerne bør følge retningslinjerne for at undgå utilstrækkelig revisionspraksis.

Tekstboks 5 – I Italien var værdien af at genudføre kontrollen usikker, fordi certificeringsorganet på forhånd havde givet betalingsorganet meddelelse om, hvilke støttemodtagere der ville blive kontrolleret igen

Certificeringsorganerne bør indføre foranstaltninger, der sikrer, at betalingsorganerne ikke informerer om deres stikprøver, før betalingsorganerne har afsluttet deres egne kontroller og informeret certificeringsorganerne herom.

61. Der er et misforhold mellem kontrollerne udført af betalingsorganet et bestemt år og betalingerne for regnskabsåret for de ikke-IFKS-relaterede populationer. Da de fleste transaktioner uden for IFKS ikke er forbundet med tidsmæssige begrænsninger, kan certificeringsorganet efterprøve yderligere transaktioner, hvis nogle af de allerede efterprøvede transaktioner ikke blev betalt i løbet af året. Ubetalte transaktioner kan stadig anvendes til at be- eller afkræfte forvaltningserklæringen og kontrolresultaterne.

62. Inden for rammerne af den fælles landbrugspolitik, hvor betalingsorganerne skal indføre et retligt bindende og effektivt forvaltnings- og kontrolsystem, kan revisorer i mange tilfælde, når de har fået tilstrækkelig sikkerhed for, at betalingsorganernes forvaltnings- og kontrolsystem er udformet og gennemført i overensstemmelse med EU-retten, indsamle tilstrækkeligt og egnet bevis ved at genudføre betalingsorganernes kontroller.

Kommissionens fælles svar på punkt 64 og 65:

For så vidt angår stikprøve 1, som anvendes til at beregne overtrædelsesprocenten (IRR), skal certificeringsorganerne ifølge retningslinjerne både genudføre de administrative kontroller og kontrollerne på stedet. For så vidt angår stikprøve 2, som anvendes til at beregne fejlprocenten (ERR), pålægger retningslinjerne ikke kontroller på stedet. Fordelingen mellem de to stikprøver fastlægges af certificeringsorganerne ud fra en faglig vurdering.

66. Efter Kommissionens opfattelse er genudførelsen af den administrative kontrol tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis. Den indebærer forespørgsler til betalingsorganernes personale om de udførte kontroller, kontroller af støtteansøgningen og støttedokumenter samt kontroller i registre og LPIS vedrørende IFKS-ordninger. For udgifter uden for IFKS omfatter de administrative kontroller og genudførelsen heraf også besøg på stedet (inspektion), f.eks. for at kontrollere tilstedeværelsen af fysiske aktiver, der er opbygget eller erhvervet via investeringsprojekter.

Det overlades til certificeringsorganerne at udforme revisionsprocedurerne ud fra en faglig vurdering med henblik på indsamling af tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis. Afsnit 6.1 i retningslinje nr. 2 for regnskabsåret 2015 har følgende ordlyd: "Den detaljerede efterprøvning af operationelle transaktioner – omfatter bl.a. ... Disse omfatter inspektion og forespørgsler og ikke kun dokumentgennemgang".

67. Ved efterprøvningen af lovligheden og den formelle rigtighed af udgifterne omfattet af IFKS skal certificeringsorganerne udtage deres stikprøve fra den population, som betalingsorganerne har kontrolleret på stedet, og genudføre alle primære kontroller, både administrative kontroller og kontroller på stedet.

For udgifter uden for IFKS skal det bemærkes, at de fleste fejl (støttemodtageres/aktiviteters/projekters/udgifters manglende støtteberettigelse og manglende overholdelse af reglerne om offentlige indkøb) konstateres i forbindelse med administrative kontroller, og at omkring to tredjedele af fejlene skyldtes de nationale myndigheders utilstrækkelige anvendelse af tilgængelige oplysninger eller fejl. Det skal også bemærkes, at alle administrative kontroller (der skal genudføres af certificeringsorganerne) af investeringsaktiviteter skal omfatte et besøg på stedet for at kontrollere gennemførelsen af projektet, undtagen hvis betalingsorganet dokumenterer, at operationen eller lille, forbundet med en lille risiko eller omfattet af stikprøven til brug for kontrol på stedet.

Under hensyntagen til behovet for at vejlede certificeringsorganerne om, hvordan de finder den rette balance mellem omkostninger og fordele, skal certificeringsorganerne i henhold til Kommissionens retningslinjer for regnskabsåret 2018 desuden udtage statistisk repræsentative stikprøver til brug for genudførelsen af IFKS-kontroller på stedet. For udgifter, der ikke er omfattet af IFKS, bør der ske en genudførelse af mindst 30 kontroller på stedet. Resultaterne af genudførelsen ekstrapoleres til resten af populationen.

69. Efter Kommissionens opfattelse er en vurdering inden for rammerne af det integrerede forvaltnings- og kontrolsystem for den fælles landbrugspolitik af betalingsorganernes kontroller af lovligheden og den formelle rigtighed efterfulgt af en bekræftelse på grundlag af en stikprøve af transaktionerne af, at betalingsorganet har gennemført procedurerne for primære kontroller effektivt, tilstrækkeligt til at give sikkerhed for udgifternes lovlighed og formelle rigtighed.

71. Efter Kommissionens opfattelse vil en kontrol af kontrolsystemerne og genudførelse af betalingsorganernes primære kontroller inden for rammerne af den fælles landbrugspolitik generelt gøre det muligt at opnå tilstrækkeligt og egnet bevis og afgive en udtalelse med høj sikkerhed om udgifterne under den fælles landbrugspolitik.

Kommissionens retningslinjer er derudover ikke til hinder for, at certificeringsorganerne udfører det revisionsarbejde, som de selv mener, er passende. Certificeringsorganerne bestemmer selv, om

genudførelsen er tilstrækkelig. Forespørgsler og inspektion kan ligeledes anvendes i forbindelse med genudførelsen af administrative kontroller. Se Kommissionens svar på punkt 66.

74. På grund af den integrerede tilgang anvendt i de nuværende retningslinjer skulle certificeringsorganerne beregne to fejlprocenter vedrørende lovlighed og formel rigtighed. Denne tilgang er imidlertid ændret fra regnskabsåret 2018.

I de nye retningslinjer, der finder anvendelse fra regnskabsåret 2018, og som blev fremlagt i januar 2017, holdes den efterprøvende regnskabsafslutning klart adskilt fra den finansielle regnskabsafslutning. I denne forbindelse skal certificeringsorganerne beregne to særskilte fejlprocenter, nemlig en fejlprocent (ERR)³, der kun omfatter fejl konstateret ved kontrol af årsregnskaberne, og en overtrædelsesprocent (IRR)⁴, der omfatter alle fejl vedrørende lovlighed og formel rigtighed. Kommissionen har i sine nye retningslinjer for regnskabsåret 2018 allerede taget højde for, at overtrædelsesprocenten både vil blive anvendt som grundlag for udtalelsen om lovlighed og formel rigtighed og til at be- eller afkræfte påstandene i forvaltningserklæringen.

Kommissionens fælles svar på punkt 75 og 76:

Hvis der er tilstrækkeligt bevis for, at certificeringsorganerne har arbejdet i overensstemmelse med retningslinjerne, anvender Kommissionen overtrædelsesprocenten (IRR) anslået af certificeringsorganerne i sin vurdering af forhøjelsen af fejlprocenten beregnet på grundlag af kontrolstatistikkerne indberettet af medlemsstaterne på betalingsorganniveau. Der blev derudover taget højde for fejlprocenten (ERR) ved vurderingen af forhøjelserne.

77. I de nye retningslinjer for regnskabsåret 2018 omfatter fejlprocenten (ERR) kun fejl konstateret ved kontrol af årsregnskaberne, og den vil kun blive anvendt til at vurdere, om betalingsorganernes regnskaber er pålidelige.

78. Kommissionen gør opmærksom på den integrerede stikprøve fastsat i lovgivningen og bekræfter, at den adskiller den efterprøvende regnskabsafslutning og den finansielle regnskabsafslutning. Dette afklares yderligere i de nye retningslinjer for regnskabsåret 2018, som omfatter en fejlprocent for lovlighed og formel rigtighed og en anden fejlprocent for årsregnskabernes pålidelighed.

Kommissionens fælles svar på punkt 79-84:

Som det fremgår af GD AGRI's årsberetning, bilag IV, væsentlighedskriterier, anvender Kommissionen de kontrolstatistikker, der indberettes af medlemsstaterne, til at beregne en indberettet restfejlforekomst ved at ekstrapolere de fejl, som betalingsorganerne har fundet i den population, som er blevet tilfældigt udvalgt til kontrol på stedet, til hele populationen. Den indberettede restfejlforekomst er ufuldstændig, da der ikke tages hensyn til risikoen for, at mangler i betalingsorganernes kontroller kan betyde, at fejl ikke opdages og indberettes.

GD AGRI indsamler derfor i en senere etape alle tilgængelige oplysninger, som kan afsløre mangler på første kontrolniveau, herunder resultaterne af sine egne revisioner, af Revisionsrettens revisioner eller enhver anden pålidelig beviskilde. GD AGRI's revisorer analyserer disse oplysninger i overensstemmelse med Kommissionens retningslinjer om beregning af finansielle korrektioner (dokument C(2015) 3675 final) og ud fra en faglig vurdering og justerer den indberettede restfejlforekomst ved at tillægge en anslået fejlprocent for fejl, som betalingsorganerne ikke har opdaget. Kommissionen anvender den justerede fejlforekomst til at vurdere, hvor store beløb der er forbundet med risiko, og til at analysere, om der er behov for forbehold.

³ Fejlprocent (ERR) – anvendes til at vurdere fejlangivelserne i den reviderede stikprøve og population med en finansiell indvirkning på regnskabernes fuldstændighed, nøjagtighed og pålidelighed.

⁴ Overtrædelsesprocent (IRR) – anvendes til at vurdere den potentielle finansielle indvirkning af mangler i kontrollen af støtteberettigelsen.

Fra 2015 er certificeringsorganernes udtalelser om udgifternes lovlighed og formelle rigtighed potentielt en ny kilde til revisionsbeviser for Kommissionen. Kommissionen kan navnlig anvende overtrædelsesprocenten (IRR) som et pålideligt skøn over forhøjelsen til brug for justeringen af fejlprocenten for udgifterne på betalingsorganniveau. Der blev desuden taget højde for fejlprocenten (ERR) ved vurderingen af forhøjelserne. I 2015 var udtalelserne imidlertid ofte endnu ikke tilstrækkelig pålidelige til, at Kommissionen kunne anvende dem i større omfang.

Efter Kommissionens opfattelse er denne anvendelse af overtrædelsesprocenten (IRR) til at styrke Kommissionens sikkerhed for lovligheden og den formelle rigtighed af udgifterne til den fælles landbrugspolitik passende, og den samlede fejlprocent ansættes ikke for lavt ved at anvende overtrædelsesprocenten til at justere fejlprocenten, hvis den fastsættes i overensstemmelse med Kommissionens retningslinjer.

85. Kommissionen er opmærksom på disse potentielle risici for, at certificeringsorganernes udtalelser om lovlighed og formel rigtighed ikke er pålidelige, og mener, at der er taget højde herfor i Kommissionens retningslinjer. Kommissionen vil fortsat nøje overvåge, om certificeringsorganerne følger retningslinjerne og revisionsstandarderne, herunder om de anvender deres professionelle dømmekraft, og om de vurderer lovligheden og den formelle rigtighed på et tilstrækkeligt grundlag.

KONKLUSIONER OG ANBEFALINGER

Kommissionens fælles svar på punkt 89 og 90:

Kontrolpyramiden for udgifterne under den fælles landbrugspolitik, som allerede svarer til modellen med én enkelt revision beskrevet af Revisionsretten i punkt 22, er blevet suppleret fra regnskabsåret 2015, hvor certificeringsorganerne er kommet til som et lag mellem betalingsorganerne og Kommissionen for at styrke sikkerhedsmodellen for den fælles landbrugspolitik. I overensstemmelse med artikel 6, stk. 4, i forordning (EU) nr. 908/2014 har Kommissionen fastlagt retningslinjer for at sikre en yderligere præcisering og vejledning vedrørende den godkendelsesrevision, som skal foretages, og det rimelige niveau af revisionssikkerhed, der skal opnås som resultat af revisionsarbejdet. Kommissionen er af den opfattelse, at retningslinjerne for regnskabsåret 2015, om end de kan forbedres, allerede i deres nuværende form giver certificeringsorganerne mulighed for at afgive en udtalelse om lovlighed og formel rigtighed i overensstemmelse med gældende regler og standarder, når de anvendes korrekt.

Kommissionen har udarbejdet nye forbedrede retningslinjer, der gælder fra regnskabsåret 2018 og frem, på baggrund af erfaringerne det første år af gennemførelsen.

92. Kommissionen er tilfreds med sikkerhedsmodellen for den fælles landbrugspolitik, som holder fejlprocenten på forholdsvis lave niveauer. Den samlede fejlprocent for naturressourcer (hvor den fælles landbrugspolitik tegner sig for 98 % af udgifterne) fastslået af Revisionsretten for regnskabsåret 2015 var 2,9 %. For EGFL, der yder betalinger hvert år til næsten 8 mio. støttemodtagere, vurderer GD AGRI, at fejlforekomsten har ligget under væsentlighedstærsklen i de sidste to år, hvorimod Rettens mest sandsynlige fejlværdi har ligget stabilt på 2,2 %. ELFUL-fejlprocenten fastsat af Kommissionen har været fortsat faldende gennem de sidste fire år.

Det ville ikke være muligt at opnå sådanne resultater uden det solide forvaltnings- og kontrolsystem for den fælles landbrugspolitik, navnlig IFKS-kontrollerne og kontrolpyramiden, hvor sikkerheden er baseret på arbejde udført af de foregående lag, og hvor certificeringsorganerne tager udgangspunkt i betalingsorganernes kontroller i deres arbejde. Certificeringsorganerne anmodes i denne forbindelse om at bekræfte resultaterne af betalingsorganernes kontroller, og hvis de ikke bekræftes, at beregne en overtrædelsesprocent og afgive en udtalelse med forbehold. GD AGRI kunne imidlertid kun anvende certificeringsorganernes udtalelser for 2015 i begrænset grad, da det udførte arbejde i mange tilfælde endnu ikke var pålideligt.

Når det ikke er muligt at forlade sig på certificeringsorganernes arbejde, opnår GD AGRI fortsat sikkerhed for, at udgifterne er lovlige og formelt rigtige, gennem sine egne revisioner, og de er i nødvendigt omfang blevet anvendt som grundlag for beregningen af forhøjelser af fejlforekomsterne indberettet af betalingsorganerne. De resulterende justerede fejlforekomster var fortsat forholdsvis lave (se tabel 1 og ovenfor).

Når det er muligt at forlade sig på certificeringsorganernes arbejde, kan den overtrædelsesprocent, der er beregnet af certificeringsorganerne, tillægges fejlprocenten indberettet af betalingsorganerne for at beregne en pålidelig fejlprocent, som afspejler sikkerheden for lovligheden og den formelle rigtighed af udgifterne til den fælles landbrugspolitik.

Se også Kommissionens svar på anbefaling 1.

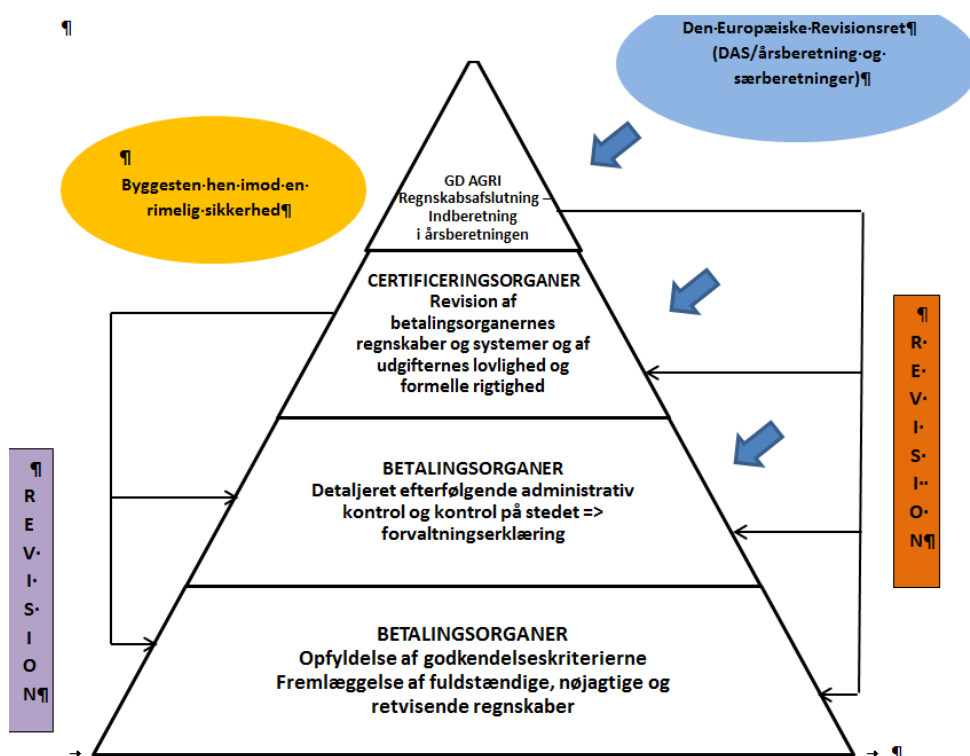
Anbefaling 1 – Sikkerhedsmodel centreret om certificeringsorganernes arbejde i relation til lovlighed og formel rigtighed

Kommissionen accepterer til dels anbefalingen som følger:

Kommissionen kan ikke acceptere anbefalingen om, at det først vil være muligt at anvende certificeringsorganernes udtalelser om sikkerhed, når arbejdet er blevet gennemført som defineret i anbefaling 2-7 og ikke, når arbejdet er blevet udført som **defineret** i retningslinjerne gældende fra regnskabsåret 2015. Kommissionen er af den opfattelse, at retningslinjerne for regnskabsåret 2015, om end de kan forbedres, allerede i deres nuværende form giver certificeringsorganerne mulighed for at afgive en udtalelse om lovlighed og formel rigtighed i overensstemmelse med gældende regler og standarder, når de anvendes korrekt.

Kommissionen accepterer anbefalingen om, at certificeringsorganernes udtalelser er en vigtig og værdifuld byggesten, som bør være det centrale element i Kommissionens opnåelse af sikkerhed, når deres revisionsarbejde er udført i overensstemmelse med gældende regler og retningslinjer. Dette er i overensstemmelse med GD AGRI's revisionsstrategi og modellen med én enkelt revision/kontrolpyramiden for den fælles landbrugspolitik nedenfor:

Modellen med én enkelt revision for den fælles landbrugspolitik



93. Godkendelseskriterierne bør omfatte betalingsorganets generelle struktur og funktion (dvs. kontrollerne på enhedsniveau), herunder egnetheden af indførte processer og procedurer. I forbindelse med vurderingen af den administrative kontrol og kontrollen på stedet (godkendelse af ansøgninger) for en bestemt population bør certificeringsorganernes vurdering imidlertid være baseret på hoved- og støttekontrollerne. De hoved- og støttekontroller, som definerer kontrollerne for den bestemte population (eller ordning/foranstaltning), bør således anvendes ud over de generelle godkendelseskriterier. Certificeringsorganerne anvender ligeledes hoved- og støttekontrollerne, når de vurderer udgifternes lovlighed og formelle rigtighed (i forbindelse med deres efterprøvning af overholdelse og detaljerede efterprøvning) (se Kommissionens svar på punkt 41-44).

Det forhold, at certificeringsorganerne skal vurdere proceduren for godkendelse af ansøgninger (herunder administrative kontroller og kontroller på stedet) på grundlag af hoved- og støttekontrollerne, fremgår klart af de nye retningslinjer for 2018.

94. Kommissionen anerkender, at selv om godkendelseskriterierne udgør et solidt grundlag for vurderingen af den overordnede kontrolramme for betalingsorganerne (kaldet kontroller på enhedsniveau i revisionsstandarderne), skal vurderingen af det interne kontrolsystem i relation til lovlighed og formel rigtighed og i relation til regnskaberne⁵ adskilles (se Kommissionens svar på punkt 41-44).

Den klare adskillelse af processerne/procedurerne forbundet med lovlighed og formel rigtighed og processerne/procedurerne forbundet med årsregnskaberne er i overensstemmelse med de nye retningslinjer for regnskabsåret 2018, der blev færdiggjort i januar 2017.

Anbefaling 2 – Risikovurdering centreret om hovedkontroller og støttekontroller

Kommissionen accepterer anbefalingen og mener, at den allerede er gennemført i de nye retningslinjer for regnskabsåret 2018. Certificeringsorganerne tilrådes at anvende hoved- og støttekontrollerne ved kontrol af procedurerne for godkendelse af ansøgninger.

95. Kommissionen understreger, at stikprøve 1 ikke kun anvendes til at kontrollere det interne kontrolsystems funktion og kontrolstatistikernes pålidelighed, men også til at drage konklusioner om udgifternes lovlighed og formelle rigtighed hos støttemodtagerne. Ifølge de nye retningslinjer for regnskabsåret 2018 skal revisionsmålene ikke desto mindre adskilles, hvis stikprøven til brug for vurderingen af lovligheden og den formelle rigtighed anvendes til følgende formål:

- til at drage konklusioner om udgifternes lovlighed og formelle rigtighed
- til at drage konklusioner om de kontrolresultater, der er indberettet i forvaltningserklæringen og kontrolstatistikkerne
- til at efterprøve det interne kontrolsystem, hvis certificeringsorganet foretager efterprøvning med to formål
- til at certificere en fejlprocent med henblik på nedsættelse af antallet af kontroller på stedet i overensstemmelse med artikel 41 i forordning (EU) nr. 908/2014.

For udgifter omfattet af IFKS omfatter den gældende lovgivning og Kommissionens retningslinjer til betalingsorganerne metoder, der skal sikre, at stikprøven er repræsentativ i forhold til den samlede population. I den første fase af udtagningen af stikprøver skal certificeringsorganerne kontrollere, at betalingsorganernes stikprøver er lovlige og formelt rigtige, dvs. at de er blevet udtaget i overensstemmelse med EU's regler og retningslinjer til betalingsorganerne, herunder om

⁵ Gennemførelse af betalinger, regnskabsføring, forskud og sikkerhedsstillelser, gældsforvaltning.

repræsentativitet. Certificeringsorganernes stikprøver skal herefter være repræsentative for den population, som betalingsorganerne har udvalgt.

96. Spørgsmålet om den tidsmæssige placering af kontrollerne på stedet og genudførelsen af IFKS-transaktionerne hænger sammen med de skiftende landbrugsmæssige forhold på markerne.

Det er således af afgørende betydning, at betalingsorganerne foretager den primære kontrol rettidigt, dvs. inden betaling, og at certificeringsorganerne foretager kontrollen på stedet kort tid efter betalingsorganerne, således at kontrollen af alle støtteberettigede elementer kan genudføres. Hvis kontrollen genudføres for sent, er der en risiko for, at nogle støtteberettigede elementer ikke vil blive kontrolleret på stedet, eller at forholdene har ændret sig fuldstændigt, således at det ikke er muligt at genudføre kontrollen.

Anbefaling 3 – Sikkerhedsforanstaltninger med henblik på udtagning af IFKS-stikprøver baseret på betalingsorganernes kontrol på stedet

Kommissionen accepterer anbefalingen og mener, at den allerede er gennemført i de nye retningslinjer for regnskabsåret 2018. De nye retningslinjer er styrket på følgende områder:

Første led:

Certificeringsorganet bør kontrollere, at betalingsorganets stikprøve er udtaget i overensstemmelse med relevant lovgivning og relevante regler og retningslinjer, herunder om repræsentativitet, og certificeringsorganet bør herefter kontrollere repræsentativiteten af sin egen stikprøve

Andet led:

Af afgørende betydning for den tidsmæssige placering af genudførelsen af IFKS-kontrollerne: retningslinjerne indeholder anbefalinger om den tidsmæssige placering af revisionsaktiviteterne

Tredje led:

Som led i revisionsprocedurerne bør certificeringsorganet kontrollere fuldstændigheden og sikkerheden af de kontrolresultater, der er indberettet i kontrolstatistikkerne.

97. Kommissionen er enig i, at der er et misforhold mellem kontrollerne udført af betalingsorganet et bestemt år og betalingerne for regnskabsåret for de ikke-IFKS-relaterede populationer. Da de fleste transaktioner uden for IFKS ikke er forbundet med tidsmæssige begrænsninger, kan certificeringsorganet efterprøve yderligere transaktioner, hvis nogle af de allerede efterprøvede transaktioner ikke blev betalt i løbet af året. De ubetalte transaktioner kan stadig anvendes til at be- eller afkræfte forvaltningserklæringen og kontrolresultaterne samt det interne kontrolsystems effektivitet.

Anbefaling 4 – Stikprøven af transaktioner uden for IFKS bør baseres på betalingerne

Kommissionen accepterer anbefalingen og mener, at den allerede er gennemført i de nye retningslinjer for regnskabsåret 2018. I tilfælde af tidsmæssige begrænsninger, f.eks. for foranstaltninger, der indebærer mange betalinger ved årets udgang, tilrådes certificeringsorganet at anvende anslåede betalinger.

98. Efter Kommissionens opfattelse er genudførelse af administrative kontroller passende revisionsbevis inden for rammerne af den fælles landbrugspolitik, navnlig under hensyntagen til IFKS's bidrag til forebyggelsen og mindskelsen af fejlforekomsten. Den indebærer forespørgsler til betalingsorganernes personale om de udførte kontroller, kontroller af støtteansøgningen og støttedokumenter samt kontroller i registre og LPIS vedrørende IFKS-ordninger. For udgifter uden for IFKS omfatter de administrative kontroller og certificeringsorganernes genudførelse heraf også besøg på stedet (inspektion), f.eks. for at kontrollere tilstedeværelsen af fysiske aktiver, der er opbygget eller erhvervet via investeringsprojekter.

Kommissionen mener ligeledes, at genudførelsen af betalingsorganernes kontroller generelt er et tilstrækkeligt grundlag for certificeringsorganernes vurdering af udgifternes lovlighed og formelle rigtighed. En kontrol på stedet af transaktioner, der ikke tidligere er kontrolleret på stedet af betalingsorganerne, vil generelt ikke resultere i værdifuldt yderligere bevismateriale og vil ikke skabe sammenlignelige resultater i forhold til betalingsorganernes kontroller.

99. Retningslinjerne bør betragtes som det minimum, der er nødvendigt for at opfylde Kommissionens krav, og kan ikke hindre certificeringsorganer i at gøre mere, hvis det er hensigtsmæssigt.

Efter Kommissionens opfattelse er genudførelse den mest effektive metode til at styrke sikkerheden og afgive en udtalelse med høj sikkerhed inden for rammerne af udgifterne til den fælles landbrugspolitik og dets forvaltnings- og kontrolsystem.

Som forklaret i Kommissionens svar på punkt 60-70 tilrådes certificeringsorganerne i Kommissionens retningslinjer at udføre de samme kontroller (kontrol på stedet og administrative kontroller eller kun administrative kontroller) som betalingsorganerne, således at resultaterne er sammenlignelige. Retningslinjerne begrænser endvidere ikke certificeringsorganernes efterprøvning til genudførelse, idet de kan genudføre kontroller i kombination med andre metoder, således at der indsamles tilstrækkeligt og egnet revisionsbevis. Da certificeringsorganerne også genudfører de administrative kontroller, anvender de også ofte metoder som gennemgang af dokumenter og registre samt forespørgsler.

I de nye retningslinjer for regnskabsåret 2018 anbefaler Kommissionen, at certificeringsorganerne udtager to stikprøver for de særskilte revisionsmål (revision af regnskaber og revision af lovlighed og formel rigtighed). Kommissionen har allerede identificeret og godkendt en tilgang, som gør det muligt at udføre en effektiv og virkningsfuld revision, såsom efterprøvning med to formål af revisionsmål og af efterprøvning af overholdelse og detaljeret efterprøvning⁶ mv. Revisionsmetoden er ikke begrænset til genudførelse, men til omfanget af betalingsorganernes kontroller. Hvis betalingsorganet kun har kontrolleret en transaktion administrativt, bør certificeringsorganet derfor gøre det samme – kontrollere de administrative kontroller på ny ved hjælp af genudførelse, inspektion, forespørgsler, analytiske kontroller mv.

Under hensyntagen til behovet for at vejlede certificeringsorganerne om, hvordan de finder den rette balance mellem omkostninger og fordele, skal certificeringsorganerne i henhold til Kommissionens retningslinjer for regnskabsåret 2018 udtage statistisk repræsentative stikprøver til brug for genudførelsen af IFKS-kontroller på stedet. For udgifter, der ikke er omfattet af IFKS, bør der ske en genudførelse af mindst 30 kontroller på stedet. Resultaterne af genudførelsen ekstrapoleres til hele populationen.

Anbefaling 5 – Den detaljerede efterprøvning bør udføres på stedet

Kommissionen accepterer til dels anbefalingen som følger:

1) **Kommissionen kan ikke acceptere anbefalingen**, hvis den indebærer, at certificeringsorganerne skal kontrollere transaktioner på stedet, der ikke tidligere er kontrolleret på stedet af betalingsorganerne. Det vil ikke være i overensstemmelse med Kommissionens sikkerhedsmodel for den fælles landbrugspolitik og vil ikke skabe sammenlignelige resultater i forhold til betalingsorganernes kontroller. Navnlig for de transaktioners vedkommende, der ikke er omfattet af IFKS, vil kontrol på stedet af transaktioner, der ikke tidligere er kontrolleret på stedet af betalingsorganerne, desuden ikke resultere i værdifuldt yderligere bevismateriale.

⁶ Muligheden for at anvende en transaktion til forskellige revisionsefterprøvninger.

Under hensyntagen til behovet for at vejlede certificeringsorganerne om, hvordan de finder den rette balance mellem omkostninger og fordele, skal certificeringsorganerne i henhold til Kommissionens retningslinjer for regnskabsåret 2018 udtage statistisk repræsentative stikprøver til brug for genudførelsen af IFKS-kontroller på stedet. For udgifter, der ikke er omfattet af IFKS, bør der ske en genudførelse af mindst 30 kontroller på stedet. Resultaterne af genudførelsen ekstrapoleres til hele populationen. Efter Kommissionens opfattelse vil denne afbalancerede tilgang være et tilstrækkeligt grundlag for certificeringsorganernes afgivelse af en pålidelig udtalelse om udgifternes lovlighed og formelle rigtighed inden for rammerne af den fælles landbrugspolitik.

2) **Kommissionen accepterer anbefalingen** om, at certificeringsorganerne skal kunne udføre alt det revisionsarbejde og de revisionshandlinger, som de selv mener, er passende, og mener, at dette allerede er gennemført.

100. På grund af den integrerede tilgang anvendt i de nuværende retningslinjer skulle certificeringsorganerne beregne to fejlprocenter vedrørende lovlighed og formel rigtighed. Denne tilgang er imidlertid ændret i retningslinjerne for regnskabsåret 2018 (se Kommissionens svar på anbefaling 6 nedenfor).

101. For at sikre kontinuitet blev retningslinjerne for 2015 – det første regnskabsår, hvor Kommissionen kunne bruge certificeringsorganernes udvidede arbejde – udarbejdet på grundlag af retningslinjerne for tidligere års finansielle regnskabsafslutning. Retningslinjerne for 2015 var endvidere baseret på en integreret tilgang og stikprøvetagning i overensstemmelse med artikel 9, stk. 2, litra b), i forordning (EF) nr. 1306/2013 og i henhold til hvilke kontrollen og vurderingen og indberetningen af fejl vedrørende lovlighed og formel rigtighed kombineres med dem for årsregnskaberne. I den integrerede tilgang anvendes fejlprocenten (ERR) således til at vurdere udgifternes lovlighed og formelle rigtighed samt regnskaberne.

Anbefaling 6 – En enkelt fejlprocent vedrørende lovlighed og formel rigtighed

Kommissionen accepterer anbefalingen og mener, at den allerede er gennemført.

I de nye retningslinjer for regnskabsåret 2018 holdes den efterprøvende regnskabsafslutning klart adskilt fra den finansielle regnskabsafslutning. I denne forbindelse skal certificeringsorganerne beregne to særskilte fejlprocenter: En fejlprocent (ERR), der kun omfatter fejl konstateret ved kontrol af årsregnskaberne, og en overtrædelsesprocent (IRR), der omfatter alle fejl vedrørende lovlighed og formel rigtighed. Overtrædelsesprocenten vil både blive anvendt som grundlag for udtalelsen om lovlighed og formel rigtighed og til at be- eller afkræfte påstandene i forvaltningserklæringen. Overtrædelsesprocenten vil blive anvendt til at forhøje de kontrolresultater, der indberettes af betalingsorganerne.

102. Formålet med overtrædelsesprocenten er at beregne beløbsdifferencen mellem betalingsorganets kontroller og certificeringsorganets genudførelse eller med andre ord, hvor mange fejl betalingsorganet ikke opdagede. Det er således rimeligt at antage, at betalingsorganet, hvis det finder en fejl, retter denne fejl inden betaling. Certificeringsorganets fejlprocent bør kun afspejle de fejl, der ikke blev opdaget og således ikke rettet inden betaling. For at undgå dobbelttælling af fejl bør certificeringsorganet derfor ikke medtage støttemodtagerens ansøgning, da differencen omfatter en del, som betalingsorganet allerede har rettet og indberettet i kontrolstatistikkerne.

103. Kommissionens arbejde er baseret på stikprøver udtaget i overensstemmelse med internationalt anerkendte revisionsstandarder. Alle resultaterne af kontrollerne på stedet bør under alle omstændigheder ekstrapoleres til resten af populationen med henblik på beregningen af overtrædelsesprocenten (uanset om fejlene var blevet rettet inden betaling).

GD AGRI anvender en lignende tilgang ved beregningen af restfejlforekomsten i årsberetningen.

Anbefaling 7 – En fejlprocent, der er repræsentativ for den population, revisionsudtalelsen dækker

Kommissionen accepterer anbefalingen og mener, at den allerede er gennemført.

I de nye retningslinjer for regnskabsåret 2018 vil overtrædelsesprocenten for de IFKS-relaterede populationer være baseret på en stikprøve, som betalingsorganet har udtaget tilfældigt til kontrol på stedet, men det ekstrapolerede resultat for den pågældende del af populationen ekstrapoleres herefter til hele populationen for at drage konklusioner om lovligheden og den formelle rigtighed af alle udgifter omfattet af IFKS.

For de ikke-IFKS-relaterede populationer vil der blive anvendt en lidt anderledes tilgang for at tage højde for den forskellige udformning af foranstaltningerne og det forhold, at betalingsorganets tilfældige stikprøver muligvis ikke altid er repræsentative. Den overtrædelsesprocent, der skal beregnes af certificeringsorganerne, bør således være baseret på en stikprøve udtaget fra alle udgifter, som herefter ekstrapoleres.

104. Kommissionen mener, at anbefaling 2, 3, 4, 6 og 7 allerede er gennemført med de nye retningslinjer for regnskabsåret 2018, og at den del af anbefaling 5, som accepteres, også allerede er blevet gennemført. Da de IFKS-relaterede betalinger i regnskabsåret 2018 svarer til støttemodtagernes ansøgninger indgivet i foråret 2017 og skal kontrolleres i den samme høstperiode, bør gennemførelsen være realistisk. Medlemsstaterne skal således forberede gennemførelsen af de nye retningslinjer, herunder de offentlige udbudsprocedurer, hvis certificeringsorganerne ikke er offentlige organer. De fleste medlemsstater har allerede meddelt Kommissionen, at de først kan anvende de nye retningslinjer fra regnskabsåret 2019.

Begivenhed	Dato
Revisionsplanens vedtagelse/revisionens start	13.1.2016
Officiel fremsendelse af udkastet til beretning til Kommissionen (eller en anden revideret enhed)	6.2.2017
Vedtagelse af den endelige beretning efter den kontradiktoriske procedure	22.3.2017
Modtagelse af Kommissionens (eller en anden revideret enheds) officielle svar på alle sprog	26.4.2017

Denne revision omfattede en undersøgelse af certificeringsorganernes rolle. Disse organer afgiver udtalelser om lovligheden og den formelle rigtighed af de udgifter til den fælles landbrugspolitik, der afholdes på medlemsstatsniveau. Den fælles landbrugspolitik tegner sig for næsten 40 % af EU's budget. Vi vurderede, om den nye ramme, som Europa-Kommissionen indførte i 2015, sætter certificeringsorganerne i stand til at udarbejde deres udtalelser i overensstemmelse med EU-forordningerne og de internationale revisionsstandarder. Rammen er et positivt skridt i retning af en model med én enkelt revision, men vi konstaterede, at den har væsentlige svagheder. Vi fremsætter en række anbefalinger til forbedring, der bør inkorporeres i Kommissionens nye retningslinjer, der vil være gældende fra 2018.

4
1977 - 2017



DEN
EUROPÆISKE
REVISIONSRET



Publikationskontoret

DEN EUROPÆISKE REVISIONSRET
12, rue Alcide De Gasperi
1615 Luxembourg
LUXEMBOURG

Tlf. +352 4398-1

Kontakt: eca.europa.eu/da/Pages/ContactForm.aspx
Websted: eca.europa.eu
Twitter: @EUAuditors