



Manual

O papel dos auditores dos Estados-Membros na prevenção e deteção da fraude

no âmbito dos Fundos Europeus Estruturais e de Investimento da UE

Experiência e prática dos Estados-Membros

Elaborado por um grupo de trabalho composto por peritos dos Estados-Membros, dirigido e coordenado pela Unidade de prevenção da fraude, relatórios e análises do Organismo Europeu de Luta Antifraude (OLAF)

DECLARAÇÃO DE EXONERAÇÃO DE RESPONSABILIDADE

O presente documento de trabalho destinado a facilitar a execução dos Fundos Europeus Estruturais e de Investimento (FEEI) da UE e a incentivar as boas práticas. Não é juridicamente vinculativo para os Estados-Membros, mas fornece orientações e recomendações gerais de boas práticas às autoridades de auditoria.

Estas orientações não prejudicam a legislação nacional nos Estados-Membros. Devem ser lidas tendo em conta os quadros jurídicos nacionais, e podem ser adaptadas de acordo com estes.

O presente manual não prejudica a interpretação do Tribunal de Justiça e do Tribunal Geral nem as decisões da Comissão.

NOTA:

O presente documento não é vinculativo para os Estados-Membros, nem cria regras ou obrigações para as autoridades nacionais. Reflete boas práticas, é meramente indicativo, e não pode ser utilizado como base jurídica ou normativa para fins de auditoria ou de investigação.

Resumo

O presente manual foi elaborado através de um procedimento de trabalho conjunto, que envolveu peritos dos Estados-Membros e do OLAF. Os serviços da Comissão responsáveis pelos Fundos Europeus Estruturais e de Investimento (FEEI) foram igualmente consultados, mas não são, como tal, coautores do presente manual¹. O objetivo do procedimento de trabalho consiste em desenvolver a cooperação e a colaboração entre as autoridades nacionais e os serviços da Comissão no âmbito do Grupo de Luta Contra a Fraude COCOLAF² através da elaboração de um guia prático que os Estados-Membros e a Comissão possam utilizar como boas práticas, ferramenta administrativa, e orientação e apoio para reforçar as suas estratégias e medidas antifraude.

Neste contexto, os Estados-Membros escolheram o tema relacionado com o papel dos auditores na prevenção e deteção da fraude. O papel dos auditores na proteção dos interesses financeiros da UE é crucial. Baseia-se nos princípios fundamentais estabelecidos pelas normas internacionais de auditoria, que têm de ser aplicadas no quadro jurídico específico da UE, tendo em conta o quadro nacional. Uma vez que o quadro jurídico dos FEEI de 2014-20³ foi reforçado no que diz respeito à avaliação do risco de fraude e prevenção e deteção da fraude, os auditores nacionais terão um papel reforçado a desempenhar na verificação do cumprimento desta nova legislação pelas autoridades competentes. O quadro jurídico para 2014-20 exige que os Estados-Membros desenvolvam medidas antifraude relacionadas com a gestão de fundos da UE. Os auditores terão de avaliar se, e de que forma, as autoridades de gestão e os organismos intermédios cumprem este requisito.

Uma sessão de trabalho que contou com a participação de peritos de 11 Estados-Membros diferentes realçou a necessidade de um manual que ajudasse

- a melhorar a sensibilização dos auditores relativamente ao seu papel na prevenção e deteção da fraude, tendo em conta o novo quadro financeiro plurianual para 2014-20;
- o intercâmbio de experiências e boas práticas entre auditores dos diferentes Estados-Membros.

O presente documento é o resultado desse trabalho. Baseia-se nos principais resultados das discussões que tiveram lugar durante a sessão de trabalho.

Foram identificados dois aspetos principais do papel dos auditores na prevenção e deteção da fraude, a saber:

- Uma função de auditoria: os auditores, enquanto organismos independentes, estão encarregados de dar garantias acerca da regularidade e legalidade das

¹ A orientação «Avaliação do risco de fraude e medidas antifraude eficazes e proporcionadas» para a aplicação do artigo 125.º, n.º 4, alínea c), do Regulamento que estabelece disposições comuns — o Regulamento (UE) n.º 1303/2013 —, foi produzida pelas DG responsáveis pelos Fundos Estruturais. EGESIF 14-0021-00 de 16 de junho de 2014.

² Comité Consultivo de Coordenação da Luta Contra a Fraude.

³ Artigo 125.º, n.º 4, alínea c), do Regulamento que estabelece disposições comuns [Regulamento (UE) n.º 1303/2013].

operações e contas dos organismos auditados e do correto funcionamento de um sistema, de acordo com requisitos especificados;

- Uma função consultiva: os auditores podem formular recomendações destinadas a melhorar ou corrigir deficiências ou falhas em operações, contas e sistemas. Tal pode incluir contributos para a adaptação da legislação.

Foi também identificada a importância de formação específica para os auditores em matéria de sensibilização para a fraude.

Verificou-se igualmente que as abordagens e práticas de prevenção e deteção da fraude diferiam, por vezes significativamente, de um Estado-Membro para outro. No entanto, existem muitas boas ideias e boas práticas para o intercâmbio. Este manual inclui, por conseguinte, um número significativo de exemplos.

O manual também inclui instrumentos práticos, tais como um exemplo de um plano de resposta à fraude produzido por uma autoridade nacional e um quadro que resume os principais contributos potenciais que os auditores podem ter na prevenção e deteção da fraude.

Índice

Resumo.....	3
Introdução.....	6
1. Auditoria e fraude — o quadro jurídico aplicável aos Fundos Europeus Estruturais e de Investimento (FEEI)	9
1.1. O quadro jurídico da UE.....	9
1.2. O quadro internacional.....	11
1.3. O quadro nacional	14
2. De que forma as auditorias aos sistemas ajudam a prevenir e detetar a fraude	15
2.1. Auditorias ao sistema e prevenção da fraude.....	15
2.2. Auditorias aos sistemas e deteção da fraude.....	21
3. De que forma as auditorias às operações ajudam a prevenir e a detetar a fraude.....	24
3.1. Auditorias às operações e prevenção da fraude	24
3.2. Auditorias às operações e deteção da fraude	26
4. Formação específica em prevenção e deteção da fraude.....	32
4.1. Formação inicial para novos auditores.....	33
4.2. Formação contínua	33
4.3. Ajudar na formação de outras partes interessadas	36
Conclusão	37
Anexo 1 — Principais disposições jurídicas da UE para auditores	38
Anexo 2 — Lista dos sete critérios de avaliação do requisito-chave n.º 7: Aplicação eficaz de medidas proporcionadas de combate à fraude.....	42
Anexo 3 — Exemplo de um plano de resposta à fraude produzido por uma autoridade nacional.....	43
Anexo 4 — Exemplos de sinais de alerta a considerar durante as auditorias às operações para o programa do FSE	48
Anexo 5 — Quadro dos potenciais contributos dos auditores na prevenção e deteção da fraude em auditorias aos sistemas e auditorias às operações	50

Introdução

Em 2012, o OLAF estabeleceu um procedimento de colaboração com os Estados-Membros destinado ao intercâmbio de experiências e de boas práticas entre os Estados-Membros e com a Comissão. Este procedimento é organizado no âmbito do grupo de luta contra a fraude COCOLAF. É constituído por um grupo de trabalho de peritos dos Estados-Membros e de representantes do OLAF, da DG Política Regional e Urbana, DG Emprego, Assuntos Sociais e Inclusão e DG Assuntos Marítimos e Pescas, que trabalharam durante um ano sobre um tema específico escolhido pelos Estados-Membros. Para 2014, os Estados-Membros escolheram o tema «o papel dos auditores na prevenção e deteção da fraude».

O presente documento foi elaborado como parte desse procedimento. Trata-se de um manual destinado a aumentar o conhecimento e a consciência dos auditores acerca do seu papel na prevenção e deteção da fraude nos Fundos Europeus Estruturais e de Investimento (FEEI). O presente manual não é vinculativo para os Estados-Membros, nem cria regras ou obrigações para as autoridades de auditoria nacionais. A sua finalidade é ajudar os auditores dos Estados-Membros a desenvolver a sua consciência acerca do seu papel na luta contra a fraude e o seu conhecimento sobre os métodos de trabalho dos seus colegas em outros Estados-Membros.

Por esta razão, o presente manual baseia-se em exemplos de boas práticas fornecidos pelos peritos dos Estados-Membros que participaram no grupo de trabalho.

Embora este manual seja um documento de boas práticas destinado às autoridades de auditoria do Estado-Membro, pode ser igualmente útil às autoridades de gestão e certificação, para que compreendam melhor o papel dos auditores na prevenção e deteção da fraude e a necessidade de cooperar plenamente com os auditores de modo a garantir a devida proteção dos interesses financeiros da UE.

A legislação da UE prevê um quadro para o trabalho das autoridades de auditoria relacionado com os FEEI. Faz referência clara a normas internacionais de auditoria que fornecem orientações sobre o papel dos auditores na prevenção e deteção da fraude. O primeiro capítulo do presente manual descreve essas regras gerais e fornece referências às regras nacionais relevantes.

Os auditores têm um papel fundamental no fornecimento de um parecer sobre a eficácia do funcionamento dos sistemas de gestão e controlo para programas operacionais cofinanciados através dos FEEI. As normas internacionais de auditoria indicam que a responsabilidade primária pela prevenção e deteção da fraude pertence tanto à gestão como aos responsáveis pela governação do organismo. Mas os auditores têm também um papel a desempenhar na luta contra a fraude e devem ajudar os Estados-Membros a cumprir as suas obrigações de prevenir, detetar e corrigir irregularidades e fraudes.

Os auditores devem entender a fraude em sentido muito lato, incluindo a corrupção, o branqueamento de capitais, o peculato e a violação intencional das regras de adjudicação de contratos públicos.⁴

As autoridades de auditoria do Estado-Membro têm responsabilidade legal por dois principais tipos de auditorias: auditorias aos sistemas e auditorias às operações. Estes dois tipos de auditorias têm âmbitos diferentes e a sua potencial contribuição para a prevenção e deteção da fraude deve, por conseguinte, ser considerada separadamente. Dedicar-se um capítulo do presente manual a cada um deles.

Em muitos domínios, a formação é fundamental para assegurar um desempenho eficiente e eficaz das tarefas. Fornece uma primeira camada de conhecimento e saber fazer, baseada em princípios fundamentais. Ajuda também os auditores a manter os seus conhecimentos atualizados e a manter um elevado nível de desempenho e de conhecimento através da formação contínua. Os auditores devem ter formação específica diretamente relacionada com o seu papel na luta contra a fraude. Esta formação deve basear-se em situações e casos reais. O capítulo 4 do presente manual aborda esta questão e apresenta algumas ideias-chave e exemplos.

O presente manual não aborda a questão de saber se os auditores têm um papel a desempenhar na prevenção e deteção da fraude. Destina-se a apoiar os auditores no desenvolvimento do seu conhecimento e saber-fazer para identificar como e onde investir tempo e recursos para melhor contribuir para a luta contra a fraude. As boas práticas descritas no presente manual pelos peritos dos Estados-Membros devem contribuir para alcançar este objetivo.

O OLAF gostaria de agradecer aos peritos seguintes pelos seus contributos:

Oliver GROSS	Estónia	Departamento de Controlo Financeiro (DCF) do Ministério das Finanças
Attila GALYAS e Andras PATI	Hungria	Administração Fiscal e Aduaneira Nacional — Serviço de Coordenação Antifraude
Paul HERRON	Irlanda	Autoridade de auditoria do FEDER (Departamento de Despesa Pública e Reforma)
Kęstutis ZIMBA	Lituânia	Serviço Nacional de Auditoria da Lituânia — Departamento de Auditoria 8

⁴ A «Convenção PIF» sobre a proteção dos interesses financeiros da União, de 26 de julho de 1995, contém uma definição de fraude. Como o quadro jurídico se alterou desde a sua adoção, a Convenção PIF está atualmente a ser revista. A Comissão emitiu uma proposta de diretiva do Parlamento Europeu e do Conselho relativa à luta contra a fraude lesiva dos interesses financeiros da União através do direito penal [COM(2012) 363 final de 11.7.2012].

Mark SAID	Malta	Gabinete do Primeiro-Ministro — Departamento de Auditoria Interna e Investigações
Peter VLASVELD	Países Baixos	Autoridade de Auditoria — Departamento de Auditoria da Administração Central — Ministério das Finanças
Bogdan TÂRLEA	Roménia	Departamento de Luta contra a Fraude (DLCF)
Katarina SIMUNOVA	Eslováquia	Ministério das Finanças, Secção da Autoridade de Auditoria
Mara SIMIC	Reino Unido	Grupo Financeiro do Ministério do Trabalho e das Pensões, Auditoria Interna e Investigações

1. Auditoria e fraude — o quadro jurídico aplicável aos Fundos Europeus Estruturais e de Investimento (FEEI)

1.1. O quadro jurídico da UE

O artigo 317.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia exige a boa gestão na utilização do orçamento da UE da parte dos Estados-Membros em cooperação com a Comissão. Além disso, prevê igualmente «*obrigações de controlo e auditoria dos Estados-Membros na execução do orçamento, bem como as responsabilidades que delas decorrem*».

Os artigos 310.º e 325.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia exigem que a Comissão e os Estados-Membros combatam a fraude e quaisquer atividades ilegais lesivas dos interesses financeiros da UE. Os Estados-Membros devem tomar as mesmas medidas para combater a fraude lesiva dos interesses financeiros da UE que tomam para combater a fraude lesiva dos seus próprios interesses financeiros nacionais.

No âmbito desta gestão partilhada, o artigo 59.º, n.º 2, alínea b), do Regulamento Financeiro^{5 6}, confere aos Estados-Membros a responsabilidade primária pela prevenção, deteção e correção de irregularidades e fraudes. Por conseguinte, os Estados-Membros devem criar sistemas de gestão e controlo fortes para assegurar uma boa gestão financeira, transparência e não discriminação.

Para o novo período de programação 2014-20, o artigo 125.º, n.º 4, alínea c), do Regulamento (UE) n.º 1303/2013^{7 8}, que estabelece disposições comuns (o «RDC») exige que as autoridades de gestão ponham em prática medidas antifraude eficazes e proporcionadas que tenham em conta todos os riscos identificados. O artigo 124.º, n.º 2, deste regulamento prevê a designação de autoridades de gestão com base num relatório e no parecer⁹ de um organismo de auditoria independente, que deve avaliar a designação de acordo com os critérios estabelecidos no anexo XIII do RDC. A Comissão emitiu

⁵ Regulamento (UE, Euratom) n.º 966/2012 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 25 de outubro de 2012, relativo às regras financeiras aplicáveis ao orçamento geral da União, JO L 298 de 26.10.2012, p. 1.

⁶ Ver anexo 1 do presente manual.

⁷ Este Regulamento estabelece disposições comuns relativas ao Fundo Europeu de Desenvolvimento Regional, ao Fundo Social Europeu, ao Fundo de Coesão, ao Fundo Europeu Agrícola de Desenvolvimento Rural e ao Fundo Europeu dos Assuntos Marítimos e das Pescas e estabelece disposições gerais relativas ao Fundo Europeu de Desenvolvimento Regional, ao Fundo Social Europeu, ao Fundo de Coesão e ao Fundo Europeu dos Assuntos Marítimos e das Pescas, e revoga o Regulamento (CE) n.º 1083/2006 do Conselho.

⁸ Ver anexo 1 do presente manual.

⁹ São fornecidos modelos de relatório e do parecer do organismo de auditoria independente pelo Regulamento de Execução (UE) n.º 1011/2014 da Comissão, de 22 de setembro de 2014 (anexo III e anexo IV), que estabelece regras pormenorizadas para a execução do Regulamento (UE) n.º 1303/2013 do Parlamento Europeu e do Conselho, no que diz respeito aos modelos de apresentação de certas informações à Comissão, e regras pormenorizadas para o intercâmbio de informações entre os beneficiários e as autoridades de gestão, as autoridades de certificação, as autoridades de auditoria e os organismos intermediários. JO L 286, 30.9.2014, p. 1.

orientações sobre o procedimento de designação¹⁰ para apoiar as autoridades de auditoria na realização dessa tarefa.

O artigo 59.º do Regulamento Financeiro estabelece igualmente requisitos gerais no âmbito da gestão partilhada para as autoridades de auditoria. As auditorias dizem respeito a três objetos principais:

- Sistemas de gestão e controlo;
- Despesa/operações; e
- Contas anuais e declarações de gestão.

O artigo 59.º do Regulamento Financeiro e o artigo 127.º do RDC preveem três tipos principais de auditorias no âmbito da gestão partilhada:

1. Auditorias de sistema ao correto funcionamento do sistema de gestão e controlo do programa operacional;
2. Auditorias às operações com uma amostra adequada de operações, elaborada com base na despesa declarada;
3. Auditorias das contas financeiras anuais e declarações de gestão.

Os organismos de auditoria responsáveis por estas auditorias devem ser independentes e desempenhar as suas funções e emitir um parecer em conformidade com normas de auditoria internacionalmente aceites. Este parecer deve incluir a garantia da legalidade e regularidade da despesa e do funcionamento dos sistemas de controlo.

O quadro 1 do anexo IV do Regulamento Delegado (UE) n.º 480/2014 da Comissão¹¹ apresenta uma lista dos requisitos-chave dos sistemas de gestão e controlo para as autoridades de gestão, que devem ser avaliados no período de programação 2014-20. Esta lista inclui agora, pela primeira vez, um requisito-chave que abrange medidas antifraude para as autoridades de gestão e organismos intermédios. Doravante, as autoridades de auditoria terão de avaliar se o requisito-chave n.º 7 («aplicação eficaz de medidas proporcionadas de combate à fraude») foi respeitado. Isto significa que os sistemas de controlo instituídos para a prevenção e deteção da fraude exigem uma atenção e comunicação mais específicas do que no período de programação anterior.

No entanto, em conformidade com o artigo 30.º, n.º 2, do referido regulamento delegado, uma deficiência grave no requisito-chave das medidas antifraude não será, só por si, suficiente para determinar a existência de uma deficiência grave no bom

¹⁰ EGESIF-XXXYY-EN.

¹¹ Regulamento Delegado (UE) n.º 480/2014 da Comissão, de março de 2014, que completa o Regulamento (UE) n.º 1303/2013 do Parlamento Europeu e do Conselho, que estabelece disposições comuns relativas ao Fundo Europeu de Desenvolvimento Regional, ao Fundo Social Europeu, ao Fundo de Coesão, ao Fundo Europeu Agrícola de Desenvolvimento Rural e ao Fundo Europeu dos Assuntos Marítimos e das Pescas e que estabelece disposições gerais relativas ao Fundo Europeu de Desenvolvimento Regional, ao Fundo Social Europeu, ao Fundo de Coesão e ao Fundo Europeu dos Assuntos Marítimos e das pescas, JO L138, de 13.5.2014, pp. 5-44.

funcionamento dos sistemas de gestão e controlo, mas deve ser combinada com elementos de prova da existência de uma falha em qualquer um dos outros requisitos-chave referidos no quadro 1 do anexo IV do mesmo regulamento.

A Comissão emitiu uma orientação intitulada «Avaliação do risco de fraude e medidas antifraude eficazes e proporcionadas»¹² destinada aos Estados-Membros e autoridades dos programas dos FEEI. Esta nota fornece orientações adicionais às autoridades de auditoria sobre a verificação da conformidade das autoridades de gestão com o artigo 125.º, n.º 4, alínea c). O anexo 4 desta orientação fornece às autoridades de auditoria uma lista de verificação indicativa para avaliar quão bem as autoridades de gestão e os organismos intermédios dão cumprimento ao artigo 125.º, n.º 4, alínea c). Poderá fazer parte das listas de verificação utilizadas pelas autoridades de auditoria aquando da realização de auditorias aos sistemas.

Deve igualmente referir-se o artigo 148.º, n.º 4, do RDC que prevê que, não obstante o princípio do controlo proporcional dos programas operacionais, a autoridade de auditoria pode proceder a auditorias às operações se uma avaliação de risco ou uma auditoria do Tribunal de Contas Europeu tiver estabelecido um risco específico de irregularidade ou fraude. É o caso se houver indícios de deficiências graves no funcionamento eficaz do sistema de gestão e controlo do programa operacional em causa¹³.

1.2. O quadro internacional

O quadro jurídico para 2014-20 exige a observância das «normas de auditoria internacionalmente aceites»¹⁴ aquando da realização de auditorias. Existem três grandes conjuntos de normas internacionais de auditoria, a saber:

1. as normas do *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB), da Federação Internacional de Contabilistas;
2. as Normas Internacionais das Instituições Superiores de Auditoria (ISSAI), emitidas pela Organização Internacional das Instituições Superiores de Auditoria;
3. as normas do Instituto de Auditores Internos.

Todos os três conjuntos de normas fornecem orientações semelhantes em matéria de obrigações dos auditores na deteção da fraude.

Federação Internacional de Contabilistas

Entre as 36 normas do IAASB, a ISA 240 aborda as «responsabilidades do auditor relativas a fraude numa auditoria às demonstrações financeiras». Esta norma estabelece os seguintes princípios:

1. Só se espera que os auditores descubram a fraude quando esta ultrapassa o limiar de materialidade;

¹² EGESIF- 14-00021-00 de 16 de junho de 2014.

¹³ Ver anexo 1 do presente manual.

¹⁴ Ver artigo 127.º, n.º 3, do RDC.

2. Se os auditores suspeitarem de fraude, devem tomar medidas adicionais;
3. Os auditores devem ter em conta fatores de risco de fraude específicos ao planear as suas atividades de auditoria. Para o efeito, deve considerar-se que a materialidade tem aspetos qualitativos;
4. Na obtenção de uma segurança razoável, o auditor é responsável por manter o ceticismo profissional durante a auditoria. Tal inclui refletir e atuar com distanciamento;
5. Deve ser dada especial atenção à comunicação e documentação nos casos de suspeita de fraude.

Segundo a ISA 330, «respostas do auditor a riscos avaliados», exige-se que o auditor determine a resposta global necessária para fazer face aos riscos avaliados de distorção material devido a fraude na demonstração financeira. No entanto, existe um risco inevitável de que algumas distorções materiais possam não ser detetadas, em especial quando estas resultem de fraude.

Organização Internacional das Instituições Superiores de Auditoria

A ISSAI 1240 refere-se às «responsabilidades do auditor relativas a fraude numa auditoria às demonstrações financeiras». Remete diretamente para a norma internacional de auditoria (ISA) 240 (ver infra) e fornece orientações suplementares para os auditores do setor público. Em especial, prevê que:

- «... pode haver expectativas do público em geral de que os auditores do setor público prestem informações sobre qualquer caso de incumprimento com as autoridades detetado durante a auditoria ou sobre a eficácia do controlo interno. Estas responsabilidades adicionais e os riscos de fraude conexos devem ser considerados pelo auditor do setor público ao planear e executar a auditoria.» (p. 4)
- «Os requisitos de notificação de fraude no setor público podem estar sujeitos a disposições específicas do mandato de auditoria ou legislação ou regulamentação conexas, em conformidade com o ponto 43 da ISA relativa à comunicação a terceiros externos ao organismo. Os terceiros podem incluir autoridades de regulamentação e de controlo da aplicação. Em certos casos, pode existir o dever de remeter os indícios de fraude aos organismos de investigação e até mesmo de cooperar com estes organismos para determinar se ocorreu fraude ou abuso. Noutros casos, os auditores do setor público podem ser obrigados a comunicar circunstâncias que podem indiciar a possibilidade de fraude ou abuso ao órgão jurisdicional competente ou à parte adequada do Governo ou legislatura, tais como procuradores do Ministério Público, polícia e (se relevante à luz da legislação) terceiros afetados. Os auditores do setor público devem ter o cuidado de evitar interferir com eventuais investigações ou processos judiciais. Os

auditores do setor público devem estar familiarizados com as leis e regulamentos aplicáveis em matéria de informação, comunicação e documentação de indícios ou suspeitas de fraude. Além disso, os auditores do setor público devem ter em conta a necessidade de obter aconselhamento jurídico em questões relativas a indícios de fraude.» (p. 21)

Instituto de Auditores Internos

As normas internacionais para o exercício profissional de auditoria interna, emitidas pelo Instituto de Auditores Internos, estabelecem os seguintes princípios em relação aos riscos e deteção da fraude através de atividades de garantia e auditorias:

1. Os auditores internos devem possuir conhecimentos especializados suficientes para avaliar o risco de fraude e o modo como este é gerido pela organização, mas não se espera que tenham o nível de especialização de uma pessoa cuja responsabilidade primária é a deteção e a investigação de fraude (norma 1210.A2);
2. Os auditores internos devem exercer o devido zelo profissional, tendo em conta a [...] probabilidade de erros significativos, fraude, ou incumprimento [...] ¹⁵(norma 1220.A1);
3. A atividade de auditoria interna deve avaliar o potencial de ocorrência de fraude e o modo como a organização gere o risco de fraude (norma 2120.A2); e
4. Os auditores internos devem ter em conta a probabilidade de erros significativos, fraude, incumprimento e outras exposições ao desenvolver objetivos para a auditoria (norma 2210.A2).

Todas estas normas realçam duas funções diferentes dos auditores:

- a) Uma função de auditoria: os auditores, enquanto organismos independentes, estão encarregados de dar garantias acerca da regularidade e legalidade das operações e contas dos organismos auditados e do correto funcionamento de um sistema em conformidade com requisitos especificados;
- b) Uma função consultiva: os auditores podem fazer recomendações com vista a melhorar ou corrigir deficiências ou falhas nas operações, contas e sistemas, incluindo recomendações para melhorar a legislação.

Estas diferentes funções no que se refere à prevenção e deteção da fraude serão explicadas em maior detalhe em secções posteriores do presente manual.

¹⁵ Excerto da norma 1220.A1.

1.3. O quadro nacional

Para além do quadro jurídico da UE, alguns Estados-Membros (mas não todos) incluíram disposições na legislação nacional para melhor definir procedimentos de auditoria.

O quadro jurídico da UE é bastante geral e deixa margem de manobra aos Estados-Membros. Podem estruturar e realizar auditorias de acordo com as suas regras, estrutura organizacional e princípios. Isto deve ser tido em conta ao analisar o papel dos auditores na prevenção e deteção da fraude.

Alguns exemplos que ilustram as diferenças entre Estados-Membros

Na Estónia, o decreto governamental n.º 125, de 8 de maio de 2007, estabelece o quadro para a realização de auditorias às intervenções estruturais. Exige que a autoridade de auditoria, ao efetuar uma auditoria a operações cofinanciadas pela UE, siga a definição de auditoria interna, o código de ética, as normas internacionais para a prática profissional de auditoria interna e os avisos relativos à prática emitidos pelo Instituto dos Auditores Internos.

Nos Países Baixos, as ISA estabelecidas pela Federação Internacional de Contabilistas foram transpostas para a legislação nacional aplicável aos contabilistas registados e os auditores devem, por conseguinte, aplicar essas normas na sua prática profissional.

2. De que forma as auditorias aos sistemas ajudam a prevenir e detetar a fraude

Uma auditoria ao sistema tem por objetivo obter uma garantia razoável de que o sistema de gestão e controlo funciona de forma eficaz e eficiente, a fim de evitar erros e irregularidades (incluindo fraudes) e que, se estes surgirem, o sistema é capaz de os detetar e corrigir.

No exercício das suas funções, os auditores podem detetar deficiências no sistema que exigem ações relativas aos sistemas propriamente ditos. Os auditores têm um papel fundamental a desempenhar nesta matéria. Em especial, têm o dever de chamar a atenção das autoridades de gestão e certificação para quaisquer deficiências. Estas autoridades têm a responsabilidade primária de aplicar soluções para resolver as deficiências detetadas, o que irá contribuir para a prevenção da fraude.

Os auditores podem deparar-se com circunstâncias que sugerem poder ter ocorrido fraude. Nestes casos, devem informar sem demora a autoridade competente para que sejam tomadas medidas adicionais. A autoridade competente pode ser as autoridades de gestão, os serviços responsáveis pela aplicação da lei ou o OLAF, consoante os pormenores da suspeita de fraude e os procedimentos nacionais pertinentes para notificação de fraude. Isto ajudará na deteção da fraude.

2.1. Auditorias ao sistema e prevenção da fraude

A prevenção da fraude tornou-se um tema autónomo. O quadro jurídico para 2014-20 exige aos Estados-Membros um novo passo na prevenção da fraude. As medidas antifraude para programas operacionais dos FEEI são abrangidas pelo RDC, que obriga as autoridades de gestão a instituir medidas antifraude eficazes e proporcionadas, com base numa avaliação do risco de fraude. Os regulamentos incluem o requisito das autoridades de auditoria fornecerem uma avaliação sobre o funcionamento dos sistemas de gestão e controlo no âmbito dos programas operacionais, incluindo uma avaliação das medidas antifraude instituídas¹⁶.

2.1.1 Função de auditoria

De acordo com a ISSAI 1240 e a ISA 240:

- A responsabilidade pela prevenção e deteção da fraude cabe aos responsáveis pela governação e gestão da organização;
- Os auditores devem avaliar o risco das distorções nas demonstrações financeiras poderem resultar de fraude; e

¹⁶ Ver o capítulo 1.1.

- Os auditores devem comunicar os casos de suspeita de fraude aos responsáveis pela governação e gestão e às autoridades de regulamentação e de controlo da aplicação.

A nota de informação sobre os indicadores de fraude para o Fundo Europeu de Desenvolvimento Regional, o Fundo Social Europeu e o Fundo de Coesão¹⁷ salienta que «*exercendo um ceticismo profissional adequado, os auditores devem estar particularmente alerta para oportunidades de fraude, como as ineficiências de fiscalização dos sistemas de controlo e gestão. Em especial se o ambiente de controlo e gestão puder ser considerado de alto risco, a nota recomenda que os auditores procurem obter junto das autoridades de gestão um parecer sobre o risco de fraude, a fim de avaliarem as medidas antifraude em vigor*».

A **ISA 240** descreve o ceticismo profissional como «uma atitude caracterizada por um espírito crítico, atento às condições que possam indiciar eventuais distorções devidas a erros ou fraudes, e por uma apreciação crítica das provas de auditoria.»

2.1.1.1. Estratégia de auditoria

O artigo 127.º, n.º 4, do Regulamento (UE) n.º 1303/2013 exige que as autoridades de auditoria preparem uma estratégia de auditoria para a realização de auditorias no prazo de oito meses a contar da data de adoção de um programa operacional. É importante que a prevenção e deteção da fraude no âmbito dos organismos de execução sejam adequadamente abrangidas pela autoridade de auditoria neste documento.

Em 2014, a Comissão preparou uma nota de orientação relativa à estratégia de auditoria¹⁸. Na secção 3 da nota de orientação relativa à avaliação de risco, as autoridades de auditoria são aconselhadas a desenvolver um sistema de avaliação de risco a fim de dar prioridade a um programa de trabalho de auditoria aos sistemas. Recomenda-se que a avaliação global do risco seja realizada através da utilização do quadro de avaliação de risco, que inclui tanto os fatores de risco inerentes como os de controlo.

Na secção 4.2 desta nota de orientação relativa à estratégia de auditoria, a implementação de medidas antifraude eficazes e proporcionadas, apoiada por uma avaliação do risco de fraude, é identificada como um domínio temático específico a abranger.

2.1.1.2. Avaliação dos sistemas de gestão e controlo

O artigo 72.º, alínea h), o artigo 122.º, n.º 2, e o artigo 125.º, n.º 4, alínea c), do RDC e o quadro 1 do anexo IV do Regulamento Delegado (UE) n.º 480/2014 da Comissão aludem ao requisito-chave n.º 7, relativo à «*aplicação eficaz de medidas proporcionadas de combate à fraude*». Este requisito-chave foi subdividido em sete critérios principais

¹⁷ Nota do COCOF 09/0003/00-EN, adotada em 18 de fevereiro de 2009.

¹⁸ Orientações sobre a estratégia de auditoria — EGESIF XX-EN, ponto 4.2.3.

que figuram no anexo 2 do presente manual. Para o período de programação 2014-20, e embora tal não seja explicitamente um requisito do Regulamento, as autoridades de auditoria terão de testar, pela primeira vez, as medidas antifraude aquando da avaliação dos sistemas de gestão e controlo.

A Comissão preparou uma nota de orientação atualizada que estabelece uma metodologia comum para a avaliação de sistemas de gestão e controlo nos Estados-Membros ¹⁹. As autoridades de auditoria são vivamente aconselhadas a aplicar a metodologia descrita nessa nota de orientação ao avaliar os sistemas de gestão e controlo de autoridades de gestão e organismos intermédios.

As autoridades de auditoria devem ter em mente que as autoridades de gestão devem adotar uma abordagem pró-ativa, estruturada e orientada para a gestão do risco de fraude e adotar medidas antifraude eficazes e proporcionadas, tendo em conta os riscos identificados.

Em conformidade com estes princípios, a nota de orientação «Avaliação do risco de fraude e medidas antifraude eficazes e proporcionadas» apresentada pela Comissão faculta às autoridades de auditoria uma ferramenta para avaliar as medidas antifraude instituídas pelas autoridades de gestão. Esta ferramenta consiste numa lista de controlo apenas ao anexo 4 da nota de orientação.

Ao planear auditorias aos sistemas, os auditores devem efetuar uma avaliação de risco do ambiente em que os organismos auditados operam.

Isto significa que os auditores devem:

- compreender as atividades do organismo auditado e o ambiente no qual este as desempenha;
- seguir as recomendações de auditorias anteriores;
- avaliar o sistema de controlo interno do organismo auditado;
- identificar e avaliar os riscos, incluindo o risco de fraude.

As perguntas-chave mais específicas a colocar em relação à fraude incluem (lista não exaustiva):

- Existe um processo de avaliação de risco de fraude específico e com que frequência é realizado?
- Qual é a abordagem geral relativamente à fraude? É transmitida pelos quadros superiores (por exemplo, o tom da comunicação feita a partir do topo)?
- Existe uma política específica, incluída na legislação nacional, em matéria de fraude, abuso e utilização indevida de subvenções? Quais são as consequências quando é descoberta a fraude, o abuso ou a utilização indevida de subvenções? Quais são as sanções aplicáveis?
- O processo de seleção dos candidatos/projetos é executado de forma objetiva?

¹⁹ Orientações para os Estados-Membros e Autoridades do Programa relativas ao procedimento de designação — EGESIF XXX-EN.

- É prestada especial atenção à deteção da fraude nas verificações da gestão?
- O organismo auditado avalia os riscos de fraude de forma adequada? São postas em prática contramedidas adequadas?
- Alguma das medidas de controlo do organismo auditado é vulnerável a condições que tornem a fraude mais provável (incentivos/pressão, oportunidade, atitudes/racionalização)?²⁰ São tomadas medidas para reduzir o potencial impacto destas condições?
- O sistema de controlo interno está em conformidade com os requisitos legais em matéria de medidas antifraude? Existem procedimentos em vigor para reduzir a possibilidade de fraude (por exemplo, existência de listas de verificação pormenorizadas, envolvimento de mais pessoas no processo de tomada de decisão, aplicação do «princípio dos quatro olhos» às verificações que são efetuadas, etc.)

As fontes de informação úteis incluem (lista não exaustiva):

- Reuniões com os quadros superiores e funcionários responsáveis pela contratação pública do organismo auditado;
- Manuais de procedimento do organismo auditado;
- Revisão da lista de verificação da gestão utilizada para assegurar que a prevenção e deteção da fraude são adequadamente abrangidas
- Revisão dos regimes de subvenção do programa operacional que não sejam objeto de convites à apresentação de propostas,
- Informação fornecida ao auditor pelos serviços de aplicação da lei e autoridades reguladoras sobre áreas de risco relacionadas com o funcionamento do organismo auditado (poderia ser um exemplo de boa prática os auditores celebrarem acordos com estas autoridades sobre o intercâmbio de conhecimentos, informações, resultados das respetivas atividades, etc.)
- Informação proveniente do procedimento de denúncia de irregularidades
- Avaliação de possíveis ligações entre as várias operações e organizações envolvidas
- Informação proveniente de instrumentos de classificação de risco (por exemplo, do ARACHNE)
- A base de dados «Sistema de Gestão de Irregularidades» (*Irregularity Management System*), que armazena os relatórios de irregularidades elaborados pelos Estados-Membros para o OLAF

Na Roménia, as autoridades de auditoria nacionais e o Departamento de Luta Contra a Fraude (DLCF) assinaram um acordo para trabalhar em conjunto que inclui:

- Consultas bilaterais sobre a elaboração de nova legislação relacionada com questões relativas à fraude que tenham impacto sobre a atividade principal das autoridades de auditoria e do DLCF;
- A organização de reuniões, conferências e formação conjunta

²⁰ Para exemplos disto, queira consultar a ISA 240, apêndice 1 — Exemplos de fatores de fraude.

- A notificação das autoridades de auditoria ao DLCF sobre possíveis casos de fraude
- O intercâmbio de informações sobre casos de fraude, a fim de avaliar o risco de fraude;
- O acesso à base de dados do DLCF (e, em especial, ao Sistema de Gestão de Irregularidades) por parte das autoridades de auditoria, mediante pedido escrito;
- A comunicação semestral do DLCF às autoridades de auditoria de uma lista dos organismos controlados.

Ao selecionar uma amostra de testes de controlo para verificação do funcionamento prático do sistema de gestão e controlo, os auditores devem utilizar métodos de amostragem aleatória (ou outros métodos previstos nas normas internacionais de auditoria). Não devem tentar selecionar casos potencialmente fraudulentos (por exemplo, com base em informações prestadas pelos serviços responsáveis pela aplicação da lei e autoridades reguladoras). Isto poderia conduzir a uma avaliação errada do funcionamento do sistema de gestão e controlo do organismo auditado, uma vez que a amostra pode ser desviada para casos fraudulentos. No entanto, estes tipos de casos poderiam ser selecionados como uma amostra complementar, para avaliar, de forma específica, os processos de gestão de fraude.

As autoridades de auditoria devem realizar o seu trabalho de auditoria aos sistemas relativo às medidas antifraude o mais cedo possível durante o período de programação e tão frequentemente quanto for necessário. Devem também rever sistematicamente a aplicação de medidas antifraude eficazes e proporcionadas a nível dos organismos intermédios como parte do seu programa de auditorias aos sistemas.²¹

Exemplos de deficiências do sistema que podem implicar a existência de fraude²²

- Falta de formação do pessoal das autoridades de gestão sobre a identificação dos sinais de alerta²³: isto poderá conduzir a que não se identifiquem documentos falsos, inexatos ou incompletos (tais como faturas, garantias bancárias, certificados de obras, certidões de impostos, contas financeiras, documentos técnicos, etc.);
- Falta de controlos específicos sobre se uma pessoa envolvida na elaboração dos termos de referência de um concurso tem um interesse económico ou pessoal no concurso. (Por exemplo, uma situação em que um proponente, a quem é posteriormente adjudicado o concurso, elabora os termos de referência e os entrega aos organismos adjudicantes, unicamente para comprovar que a documentação do concurso foi formalmente publicada.)

²¹ Ver secção 5.2 da Orientação «Avaliação do risco de fraude e medidas antifraude eficazes e proporcionadas» — EGESIF 14-0021-00 de 16 de junho de 2014.

²² Outros exemplos constam do anexo 2 da Orientação «Avaliação do risco de fraude e medidas antifraude eficazes e proporcionadas» — EGESIF 14-0021-00 de 16 de junho de 2014.

²³ Um sinal de alerta é um indicador da possível existência de fraude, corrupção, etc. É um sinal de que se passa algo fora do habitual e de que poderá ser necessária uma investigação mais aprofundada.

- Falta de controlos específicos sobre se uma pessoa envolvida no processo de tomada de decisão tem um interesse pessoal ou económico na decisão a tomar. (Por exemplo, uma situação em que os funcionários de uma autoridade de gestão favorecem deliberada e indevidamente um beneficiário específico, quebrando as regras e os procedimentos aplicáveis e permitindo ao beneficiário receber financiamento não reembolsável a que não tinha direito, por não satisfazer os critérios jurídicos para o financiamento);
- Falta de utilização de instrumentos de classificação de risco (por exemplo, o ARACHNE).

Se, na sequência de uma auditoria ao sistema, um auditor detetar deficiências ou uma clara falta de medidas de controlo, deve comunicar estas questões e elaborar recomendações adequadas para melhorar o funcionamento do sistema de gestão e controlo e ajudar a prevenir a fraude. Os resultados das auditorias aos sistemas devem também ser tidos em conta ao planear as auditorias às operações.

2.1.2. Função consultiva

A ISA 240 exige que os auditores detetem deficiências e lacunas no sistema de controlo interno do organismo auditado e informem os responsáveis pela governação destes organismos acerca destas deficiências. Graças à sua experiência e conhecimento do ambiente, os auditores podem identificar medidas corretivas e soluções para corrigir quaisquer deficiências. Podem também tirar proveito da sua experiência mais vasta para identificar os ensinamentos a retirar e quaisquer novos «*sinais de alerta*». Isto permitirá que os conhecimentos sobre a forma de identificar eventuais casos de fraude sejam partilhados entre os auditores e o pessoal das autoridades de gestão e certificação (ver capítulo 4 do presente documento, relativo à formação).

Com base nestes «*ensinamentos retirados*», os auditores podem igualmente prestar aconselhamento e contribuir eficazmente para a luta contra a fraude quando é elaborada nova legislação.

Nos Países Baixos, a autoridade de auditoria faz parte do Serviço Central de Auditoria do Governo, situado no Ministério das Finanças. Tem uma função consultiva na elaboração de legislação nacional. Centra-se na prevenção do abuso e da utilização indevida de subvenções, testando se as regras previstas no projeto de legislação são aplicáveis e auditáveis na prática, com base nos seus conhecimentos e experiência prática.

2.2. Auditorias aos sistemas e deteção da fraude

2.2.1. Função de auditoria

O ponto 4 da ISA 240 sobre as responsabilidades do auditor relativas à fraude aquando da auditoria de demonstrações financeiras, estipula que a responsabilidade primária pela prevenção e deteção da fraude pertence aos responsáveis pela governação organizacional e pela gestão do organismo auditado.

No entanto, se uma autoridade de auditoria identificar uma suspeita de fraude ao realizar o seu trabalho de auditoria aos sistemas, deve reagir imediatamente para proteger os orçamentos nacionais e da UE. Um procedimento já existente e bem conhecido pode facilitar a tomada de decisão dos auditores quando confrontados com um eventual caso de fraude.

Na Irlanda, a autoridade de auditoria do FEDER desenvolveu um plano de resposta à fraude para os auditores utilizarem quando suspeitam de fraude numa auditoria aos sistemas ou numa auditoria às operações. O objetivo é assegurar **«que são tomadas medidas atempadas e eficazes»**. O documento descreve as etapas a seguir em caso de deteção de um eventual caso de fraude para assegurar que a autoridade de auditoria notifica corretamente o caso às autoridades competentes assegurando, simultaneamente, que os prazos de notificação anuais não são postos em risco como resultado de qualquer investigação. É incluída uma cópia deste plano no anexo 4 do presente manual.

As medidas e mecanismos de supervisão e de controlo interno existentes, se devidamente implementados, deverão reduzir a possibilidade de ocorrência de fraude, mas não a tornam impossível. As auditorias frequentes e cuidadosamente selecionadas em áreas sensíveis são um instrumento útil para os auditores. Podem ajudar a identificar deficiências sistémicas das medidas antifraude e podem igualmente ajudar a detetar eventuais casos de fraude. As auditorias temáticas são, por conseguinte, instrumentos úteis.

De acordo com a ISA 240, os auditores devem elaborar procedimentos de auditoria com base numa avaliação de risco que lhes permita obter uma garantia razoável de que qualquer dano significativo causado pela fraude é detetado.

Qualquer auditoria está sujeita a um risco inerente de não serem detetadas deficiências significativas no sistema de controlo interno, ainda que a auditoria tenha sido planeada e executada corretamente. Os auditores devem demonstrar particular vigilância profissional e um discernimento analítico rigoroso, uma vez que a fraude inclui ações realizadas para dissimular a sua existência, tais como acordos secretos entre várias pessoas, falsificação de documentos, dissimulação ou não apresentação de documentos, dados ou informações.

O ceticismo profissional é fundamental. As provas de auditoria devem ser avaliadas de forma crítica. Por exemplo, os auditores devem estar atentos a:

- provas de auditoria que contradigam outras provas de auditoria obtidas;
- informação que ponha em causa a fiabilidade de documentos e de respostas a inquéritos a utilizar como provas de auditoria; e
- condições que possam indicar uma eventual fraude.²⁴

Se um auditor, com base no seu juízo profissional,²⁵ considerar que existem indícios de eventual fraude, deve investigar de forma mais aprofundada. Pode decidir efetuar ensaios e verificações suplementares, alargando o segmento auditado.

O auditor pode concluir que a eventual fraude afeta todo o sistema ou apenas uma parte deste, ou pode concluir que existem um ou mais eventuais casos isolados de fraude. Em todos os casos, deve reagir rapidamente e informar as autoridades competentes, tendo em conta todas as circunstâncias que envolvem o(s) caso(s). O auditor, com base nos elementos de prova descobertos, deve analisar rigorosa e cuidadosamente a situação, estruturar os elementos de prova em que a constatação se baseia, e decidir quem informar.

Em primeiro lugar, as pessoas certas a informar são, provavelmente, os responsáveis pela governação do organismo objeto de auditoria, se não existir razão para considerar que estão envolvidos no(s) processo(s). No caso dos beneficiários de cofinanciamento a governação incumbe às autoridades de gestão ou aos organismos intermédios. Caso contrário, o auditor deve notificar o(s) caso(s) diretamente às autoridades judiciais, sem prejuízo de qualquer legislação nacional relativa ao caráter confidencial das informações obtidas durante uma auditoria.

Os auditores devem igualmente informar as autoridades nacionais responsáveis de que têm de notificar a Comissão (o OLAF) dos casos de irregularidades e de suspeita de fraude, em conformidade com as regras setoriais aplicáveis em matéria de comunicação de irregularidades²⁶.

2.2.2. Função consultiva

Se o auditor concluir que a eventual fraude afeta o próprio sistema de gestão, deve informar os responsáveis pela governação, a menos que essas pessoas possam estar envolvidas na possível fraude. Em conformidade com o artigo 127.º, n.º 5, alínea b), do RDC, deve dar um parecer sobre as medidas propostas e corretivas, caso estas sejam necessárias. Os auditores podem ter um contributo muito significativo neste contexto e

²⁴ ISA 200, ponto A. 18.

²⁵ A definição de «juízo profissional» é dada na ISA 200: «a aplicação de formação, conhecimento e experiência relevantes, no contexto previsto nas normas de auditoria, contabilidade e éticas, à tomada de decisões fundamentadas acerca das linhas de ação adequadas às circunstâncias da prova de auditoria».

²⁶ Por exemplo, para o período de programação 2007-13, secção 4 (artigos 27.º a 36.º) do Regulamento (CE) n.º 1828/2006 da Comissão, de 8 de dezembro de 2006, que estabelece as normas para a execução do Regulamento (CE) n.º 1083/2006 do Conselho, que estabelece disposições gerais relativas ao Fundo Europeu de Desenvolvimento Regional, ao Fundo Social Europeu e ao Fundo de Coesão e do Regulamento (CE) n.º 1080/2006 do Parlamento Europeu e do Conselho relativo ao Fundo Europeu de Desenvolvimento Regional, como alterado, e para o período de programação 2014-20, o artigo 122.º do RDC.

os seus pareceres serão particularmente úteis aos responsáveis pela governação na adaptação ou correção de medidas já em vigor, se necessário.

Tal como referido na secção 2.1.2, os auditores podem utilizar as declarações feitas no decurso das suas auditorias para adquirir conhecimento sobre a área e identificar os principais elementos que os irão ajudar a compreender melhor as condições para a fraude e os métodos para a combater eficazmente. Os auditores podem igualmente recorrer às boas práticas identificadas durante as auditorias que não revelaram qualquer deficiência. Podem utilizar todos estes «ensinamentos retirados» para partilhar os seus conhecimentos com as partes interessadas.

O contributo consultivo dos auditores pode assumir várias formas. Podem ajudar apoiando as autoridades de gestão, os organismos intermédios e as autoridades de certificação a desenvolver

- análises de risco;
- sinais de alerta;
- política e medidas antifraude;
- formação.

No entanto, o apoio dos auditores não deve pôr em causa a sua independência. Os auditores não devem fazer parte do processo de tomada de decisão relativo a qualquer documento que terão de avaliar durante a sua auditoria.

O conhecimento adquirido pelos auditores deve ser partilhado entre auditores e, se necessário, deve também ser discutido com a polícia, o sistema judicial e os serviços jurídicos. Para mais informações a este respeito consulte o capítulo 4, infra.

3. De que forma as auditorias às operações ajudam a prevenir e a detetar a fraude

As auditorias às operações são realizadas para obter uma garantia razoável sobre a legalidade e a regularidade da despesa declarada à Comissão. As auditorias devem basear-se em amostras representativas. A unidade de amostragem pode ser uma operação, um projeto no âmbito de uma operação ou um pedido de pagamento feito por um beneficiário e declarado à Comissão.

Dada a natureza das auditorias às operações, ao realizá-las o contributo de um auditor para a prevenção da fraude pode ser bastante limitado. No entanto, os auditores podem identificar deficiências específicas resultantes de padrões de fraude recorrentes. Os auditores podem elaborar recomendações para melhorar o sistema, com base nos resultados obtidos durante as auditorias às operações. Isto, por conseguinte, faz parte da vertente de prevenção da fraude da função de auditor.

As auditorias podem também conduzir à deteção de casos de fraude individuais. Tal seria abrangido pela vertente de deteção da fraude da função de auditor.

3.1. Auditorias às operações e prevenção da fraude

O Regulamento Delegado n.º 480/2014 da Comissão fornece alguns esclarecimentos sobre a forma como as auditorias às operações devem ser efetuadas. Em especial, o artigo 27.º, n.º 5, exige que as autoridades de auditoria alarguem as suas auditorias sempre que os problemas detetados forem de natureza sistémica e, por conseguinte, implicarem um risco para as outras operações no âmbito do programa operacional. É complementado pelo artigo 28.º, n.º 12, que estabelece que «sempre que se detetem ou haja um risco de se detetarem irregularidades, a autoridade de auditoria decide com base em critérios profissionais se é necessário controlar uma amostra complementar de outras operações ou partes de operações que não foram auditadas na amostra aleatória, de modo a ter em conta fatores de risco específicos identificados».

Por conseguinte, a opção de proceder à auditoria de uma amostra complementar pode constituir um instrumento para a autoridade de auditoria contribuir ativamente para a prevenção da fraude sempre que se suspeite de atividade fraudulenta.

3.1.1. Função de auditoria

Ao realizar a auditoria às operações, os auditores também:

- identificam e avaliam todos os riscos e ameaças internas e externas que possam afetar negativamente a elegibilidade das despesas ou causar uma irregularidade ou fraude;
- analisam o meio envolvente e os antecedentes do organismo auditado, incidindo em áreas com riscos acrescidos de fraude, incluindo a análise da informação sobre

as partes interessadas, fornecedores e a utilização de ferramentas de análise de risco (por exemplo, o ARACHNE) ou ferramentas informáticas semelhantes;

- identificam um comportamento potencialmente fraudulento, e
- se necessário, trocam informações com os serviços responsáveis pela aplicação da lei (por exemplo, serviços policiais, serviços responsáveis pela aplicação da lei, OLAF, etc.), em conformidade com as regras nacionais, internacionais e da UE.

Isto ajuda os auditores a decidir em que potenciais áreas de risco se devem concentrar aquando da realização de auditorias. Na identificação de irregularidades, os auditores devem ter toda a documentação comprovativa que lhes permita tirar uma conclusão sobre a eventual existência de fraude. Se necessário, os auditores devem assegurar uma análise mais aprofundada, incluindo auditorias complementares, por forma a determinar a dimensão do problema, e devem recomendar as medidas corretivas necessárias. Os auditores devem refletir sobre o presente, ou seja, sobre a forma de agir direta e imediatamente em relação às irregularidades detetadas. Na medida do possível, os auditores devem também considerar o futuro e determinar se poderiam ser sugeridas e aplicadas medidas de prevenção a fim de evitar irregularidades posteriormente.

Os auditores podem igualmente tirar conclusões relativas à prevenção da fraude, mesmo em situações em que não tenha sido detetada qualquer eventual fraude. Tal pode acontecer quando uma auditoria às operações, realizada com base numa amostra, identificou algumas áreas de riscos ou deficiências.

3.1.2. Função consultiva

A função consultiva dos auditores complementa a sua função de auditoria. Se os auditores identificarem boas práticas ao longo das suas auditorias às operações, devem considerar recolhê-las e partilhá-las entre as partes interessadas relevantes. Com frequência, as pessoas que aplicam boas práticas no seu trabalho diário não veem a boa qualidade do seu trabalho e, por isso, não é provável que as partilhem com outros. Os auditores podem desempenhar um papel fundamental neste domínio. Por efetuarem várias auditorias, têm uma boa panorâmica das boas práticas e devem, por conseguinte, ajudar a detetar e a partilhá-las.

Os auditores devem também recomendar medidas corretivas quando detetam problemas. As partes interessadas iriam considerar muito útil uma compilação das práticas fraudulentas detetadas no país, ou em determinados fundos, regiões ou empresas, e eventuais medidas corretivas ou medidas a aplicar. Uma compilação deste tipo ajudaria a difundir um conhecimento partilhado baseado em auditorias anteriores, incluindo entre as autoridades de investigação e organizações que participam no processo judicial.

Na Lituânia, o Serviço Nacional de Auditoria, o Serviço de Investigação Especial (que lida com a corrupção) e o Serviço de Investigação de Crimes Financeiros (que lida com a fraude) assinaram acordos de cooperação. Reúnem-se e debatem assuntos de interesse comum e partilham informações.

Os auditores devem utilizar sempre a sua experiência para difundir a sensibilização para a fraude.

3.2. Auditorias às operações e deteção da fraude

Uma auditoria às operações é efetuada através de testes e operações de controlo realizados a dois níveis, nomeadamente: ao nível do beneficiário e ao nível da autoridade de gestão / organismo intermédio. Estas são, portanto, tipicamente as auditorias em que os auditores se podem deparar com eventuais fraudes. No entanto, os auditores conduzem processos administrativos e não penais. O âmbito da sua competência e autoridade é, por conseguinte, bastante limitado quando se trata de detetar as circunstâncias específicas de suspeitas de atividades fraudulentas. Além disso, os principais objetivos dos processos penais e de auditoria são diferentes. A auditoria às operações é de natureza administrativa, visando avaliar a legalidade e regularidade da execução de um projeto, enquanto o processo penal tem por objetivo detetar e/ou investigar operações a fim de obter provas da intenção fraudulenta.

Por outras palavras, os casos suspeitos que suscitem sinais de alerta devem ser esclarecidos imediatamente (ou seja, tão rapidamente quanto possível) através de um cruzamento das informações disponíveis e mediante a realização de verificações complementares. Os auditores decidem, com base no seu juízo profissional, que medidas adicionais devem ser tomadas. Por conseguinte, têm de avaliar todas as circunstâncias do caso. Os auditores devem estar particularmente atentos às circunstâncias relacionadas com a intenção, uma vez que a intenção é o que distingue as meras irregularidades dos casos de suspeita de fraude.

3.2.1. Função de auditoria

Ao planear as auditorias, os auditores podem decidir proceder a auditorias às operações orientadas com base no risco de fraude, a fim de melhorar a deteção da fraude.

No Reino Unido, o Ministério do Trabalho e das Pensões (MTP) implantou um sistema informático para automatizar a interface entre o Ministério e os seus adjudicatários. Isto permitiu controlos automáticos através da interface, a validação dos pedidos do adjudicatário antes do pagamento e a facilitação de controlos orientados adicionais. Por conseguinte, ajuda a intercepar e a evitar potenciais pedidos irregulares ou fraudulentos.

Toda a informação recolhida quando se encerram as investigações internas do MTP é analisada. O que, por seu turno, contribui para a criação de controlos de auditoria orientados. Estes controlos de auditoria orientados são revistos numa base rotativa, tendo em conta quaisquer novas áreas de risco e *modus operandi* identificados pelas investigações.

Estes controlos orientados e pistas de auditoria orientadas podem então ser enriquecidos recorrendo a dados externos, a fim de melhorar a prevenção e a deteção da fraude.

Esta abordagem orientada automatizada substituiu a verificação manual aleatória e aumentou amplamente as taxas de deteção da fraude. As auditorias de amostras aleatórias raramente detetam atividades fraudulentas.

3.2.1.1. Preparação da auditoria

A preparação de cada auditoria às operações é muito importante. Pode incluir as seguintes etapas:

- consultar outros auditores que têm trabalhado no mesmo domínio;
- procurar quaisquer eventuais violações aos controlos existentes já identificadas e utilizar todos os instrumentos de exploração de dados disponíveis;
- realizar controlos externos utilizando a Internet, os serviços governamentais e outras fontes de dados disponíveis (por exemplo, o ARACHNE ou ferramentas informáticas semelhantes);
- contactar equipas e organizações envolvidas na gestão e monitorização do contrato;
- recolher os relatórios, observações e pareceres dessas equipas e organizações que se encontrem disponíveis;
- estabelecer contactos com as equipas responsáveis por todos os aspetos do contrato e investigação de fraude;
- desenvolver e atualizar o conhecimento das tendências em matéria de fraude, resultados de investigação e/ou quaisquer novos controlos introduzidos e quaisquer elementos de prova de indicadores de fraude
- verificar as relações com outras operações.

Dependendo da legislação nacional e das verificações pré-auditoria, caso existam grandes preocupações os auditores podem ponderar fazer visitas de auditoria não notificadas ou notificadas com pouca antecedência. Podem igualmente discutir os seus planos com um investigador antes de preparar a auditoria.

A fase de preparação contribui para melhorar a qualidade das auditorias porque ajuda os auditores, que trabalham frequentemente sob restrições de tempo, a orientar melhor as suas buscas e atenção para as áreas essenciais e/ou de risco especial. As autoridades de auditoria nacionais também podem dar algumas indicações aos auditores para os apoiar no seu trabalho.

Exemplos de áreas específicas de incidência de um auditor na Irlanda

- durante as operações físicas no local, realizar auditorias para verificar a apropriação indevida de ativos;
- analisar de forma mais aprofundada quando uma operação obtém rendimento, especialmente se esse rendimento assumir a forma de numerário;
- estar atento a quaisquer sinais de conluio ou conflito de interesses na adjudicação de contratos públicos;
- verificar se existe favoritismo ou conflito de interesses na avaliação dos proponentes;
- estar atento a falsas alegações de trabalho no âmbito de projetos e, de um modo mais geral, a documentos falsificados;

- efetuar verificações cruzadas ao potencial de duplo financiamento da UE.

3.2.1.2. Ferramentas

Os seguintes documentos produzidos pela Comissão (incluindo o OLAF) e pelos Estados-Membros podem ser úteis em trabalhos de auditoria corrente:

- COCOF 09/0003/00 de 18 de fevereiro de 2009 — Nota de Informação sobre os indicadores de fraude para o FEDER, o FSE e o FC
- Coletânea de casos anónimos — ações estruturais
- Guia prático sobre o conflito de interesses em processos de adjudicação de contratos públicos
- Guia prático sobre documentos falsos.

Descrevem sinais de alerta, padrões de fraude e medidas antifraude que podem ser muito úteis na realização de auditorias às operações.

Na Eslováquia, as autoridades nacionais elaboraram listas de verificação para auditores, para os ajudar a tomar as suas decisões.

As ferramentas informáticas também podem ser de grande utilidade na preparação e realização de auditorias às operações. Sob reserva de limitações jurídicas nacionais em matéria de proteção de dados, a análise de dados pode ser utilizada nesta fase para enriquecer o processo de avaliação do risco, efetuar verificações cruzadas de dados junto de outras organizações do setor público ou privado e detetar potenciais situações de alto risco. A Comissão disponibiliza igualmente um instrumento específico de exploração de dados denominado ARACHNE que pode ser utilizado para detetar operações e projetos de risco. As autoridades de auditoria também podem considerar útil este instrumento de classificação de risco.

Os Estados-Membros podem também ter desenvolvido ferramentas informáticas adaptadas às suas necessidades específicas ou utilizar bases de dados específicas.

Na Estónia, são utilizadas diferentes bases de dados (por exemplo, o registo de intervenções estruturais, o registo de contratos públicos, o registo de negócios eletrónicos, etc.) para recolher informação corroborativa durante as auditorias. Por exemplo, podem ser efetuadas verificações do registo de intervenções estruturais para detetar se ocorreu um registo duplo da mesma fatura.

3.2.1.3. Medidas a tomar em caso de suspeita de fraude

Os auditores devem agir sempre dentro dos parâmetros da legislação relevante e das normas e instruções internacionalmente aceites. Devem ter em mente os limites das suas competências e as suas obrigações para com o organismo auditado, especialmente no que diz respeito aos direitos da mesma. Um auditor deve poder traçar uma linha de demarcação entre uma auditoria e um inquérito e identificar claramente o momento em que a suspeita de fraude foi solidamente estabelecida. Nesse momento, o caso deve ser

transmitido através dos canais adequados às autoridades nacionais competentes, em conformidade com as regras e procedimentos nacionais. A Comissão deve igualmente ser informada, em conformidade com os regulamentos setoriais relativos à comunicação de irregularidades.

O papel do auditor na deteção de um potencial caso de fraude limita-se à deteção e ao registo de circunstâncias suspeitas com base nos factos apurados pela sua auditoria, incluindo controlos no local. Em alguns Estados-Membros, existem equipas específicas responsáveis pela investigação destes casos. Os auditores devem comunicar circunstâncias suspeitas a estas equipas, cujo pessoal possui as competências profissionais adequadas para investigar a fraude. Esta fase prevê a possibilidade de proceder a controlos mais aprofundados ou a controlos no local adicionais ou de envolver outras autoridades, se necessário. No final do processo, os auditores devem poder tomar uma decisão bem fundamentada quanto à existência de uma irregularidade e, em caso afirmativo, as medidas financeiras corretivas que devem ser aplicadas. Devem igualmente poder decidir se o caso deve ser comunicado às autoridades judiciais e se a Comissão deve ser atualizada através do Sistema de Gestão de Irregularidades (SGI).

Em Malta, o Departamento de Auditoria Interna e de Investigação é responsável por auditorias e investigações administrativas financeiras relacionadas com fundos da UE. Estes dois tipos de procedimentos são realizados por unidades diferentes. Se for detetada uma eventual fraude, as unidades de auditoria transmitem a informação relevante à Unidade de Investigação Financeira para inquéritos e controlos adicionais.

Após realizar os seus controlos, a Unidade de Investigação Financeira emite um relatório de investigação financeira. Este relatório é enviado ao Secretário de Estado do Ministério caso o resultado da investigação financeira exija medidas administrativas e ao Gabinete do Procurador-Geral se o resultado da investigação financeira revelar que foi cometida uma infração penal. O Gabinete do Procurador-Geral avalia o relatório e, se o Procurador-Geral concordar com as conclusões do relatório, transmite o relatório da investigação financeira às autoridades policiais maltesas para que se inicie uma investigação criminal.

No Reino Unido, o Ministério do Trabalho e das Pensões (MTP) dispõe de um Departamento de Auditoria Interna e de Investigação. A Auditoria Interna e a Investigação Interna formam duas equipas distintas que trabalham em colaboração.

- A Auditoria Interna é responsável por garantir ao MTP e à Comissão o funcionamento eficaz dos sistemas de gestão e controlo do programa operacional do FSE.
- A Investigação Interna é responsável pela investigação de casos graves internos de fraude e abuso por parte do adjudicatário relacionados com pessoal e contratos, em todas as áreas do MTP.

Os auditores devem ser muito cuidadosos e apresentar os factos relacionados com o caso de fraude de uma forma imparcial. Nunca devem ser expressas opiniões no relatório. O

relatório só deve incluir dados relevantes que possam ser apoiados por elementos de prova.

3.2.2. Função consultiva

Na seqüência das suas auditorias às operações, os auditores adquirirão bastante saber-fazer e conhecimento do ambiente, condições e situações em que podem ocorrer casos de fraude. É muito importante que partilhem este conhecimento. Para o efeito, os auditores podem agir a vários níveis.

- a. Podem alertar os legisladores se aparecerem regularmente casos de fraude devido a lacunas na legislação.
- b. Podem aconselhar sobre o desenvolvimento ou enriquecimento de manuais, orientações e documentos que possam ser utilizados pelas partes interessadas, incluindo autoridades de gestão e certificação, autoridades de auditoria, unidades de investigação, autoridades policiais e judiciárias.
- c. Podem ajudar a desenvolver uma política de formação adequada e módulos de formação relevantes. (Ver capítulo 4)

Por exemplo, a Comissão publicou vários documentos de apoio à deteção da fraude, enumerados no ponto 3.2.1, alínea b), do presente documento. Fornecem orientações gerais e recomendações, e refletem as melhores práticas dos Estados-Membros e da Comissão. Estes documentos podem ser adaptados de modo a que se ajustem melhor aos contextos e procedimentos nacionais. Os auditores podem dar um contributo valioso a este processo de adaptação, tendo em conta a sua experiência no terreno. O conteúdo desses documentos nacionais poderia, então, ser amplamente divulgado entre todos os membros do pessoal que possam estar envolvidos na deteção da fraude.

De um modo mais geral, deve ser tida em conta a experiência das auditorias na elaboração de orientações processuais, no planeamento de atividades de auditoria ou na formação do pessoal de auditoria.

Compilar as práticas fraudulentas detetadas pelas autoridades de auditoria nacionais e elaborar uma coletânea poderia ser muito útil para todas as partes interessadas. A eficiente deteção da fraude será facilitada pela partilha de explicações quanto à forma como são processadas as informações relativas aos casos investigados. As etapas deste processamento poderiam incluir o tratamento da informação inicial, a identificação dos sinais de alerta, a identificação do comportamento potencialmente fraudulento, as medidas tomadas por auditores/investigadores, os resultados do caso e quaisquer sanções aplicadas. Partilhar esta informação pode também ajudar a melhorar a coerência das decisões profissionais tomadas por auditores no seu trabalho quotidiano.

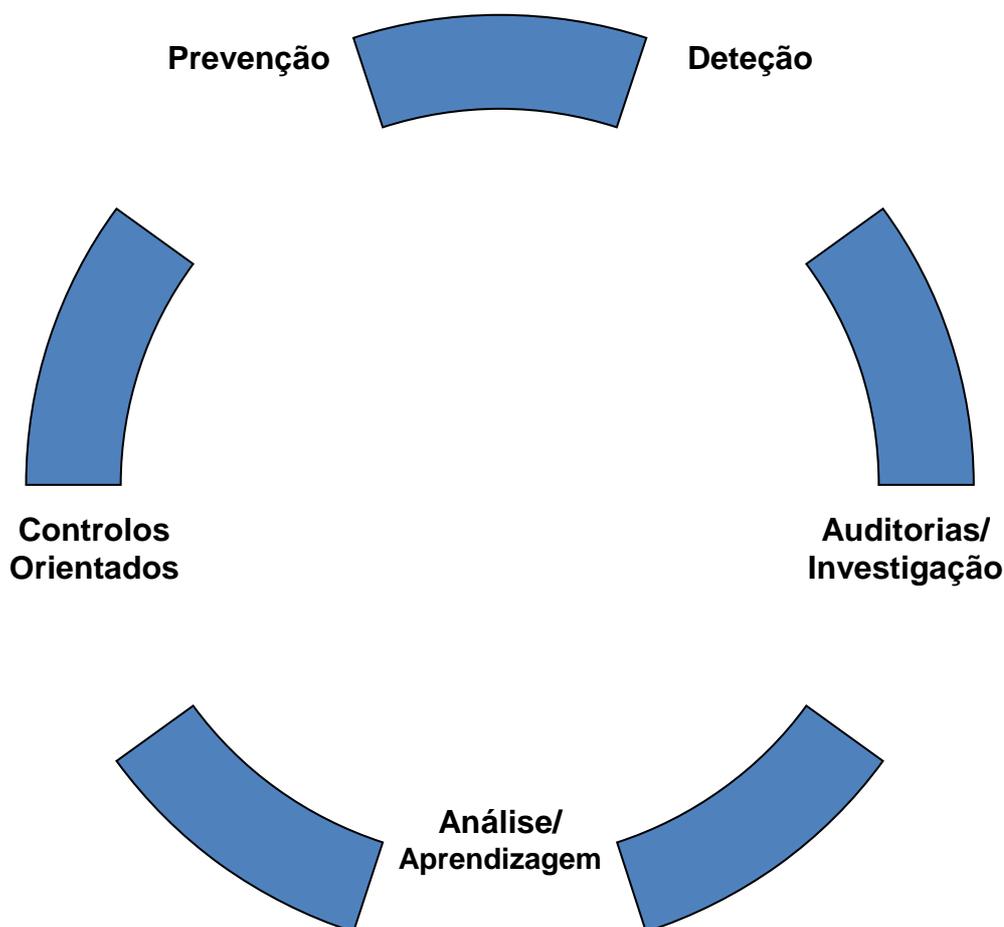
O sistema poderia tornar-se mais eficiente através da criação de plataformas estruturadas que permitam a partilha de ideias, informação, experiência e conhecimento

entre todas as partes interessadas. Estas reuniões profissionais poderiam proporcionar uma ocasião regular para processar e partilhar experiências de auditoria.

4. Formação específica em prevenção e deteção da fraude

A formação é fundamental para permitir que os auditores desenvolvam as suas competências na prevenção e deteção da fraude. Por conseguinte, deve ser prestada especial atenção a esta questão. A formação deve ser plenamente adaptada para responder às necessidades reais dos auditores, tendo em conta as obrigações e as limitações do seu papel.

A formação deve ser considerada parte do seguinte processo:



Este processo gera um ciclo em que os ensinamentos retirados através da análise de auditorias/inquéritos são utilizados para criar controlos orientados e controlos de auditoria orientados integrados na prevenção e deteção.

Os auditores devem estar plenamente conscientes das suas responsabilidades na prevenção e deteção da fraude. Devem submeter-se a formação inicial de sensibilização para a fraude, seguida de formação de reciclagem regular. A formação inicial pode ser sob a forma de uma apresentação pela equipa ou autoridade de investigação de fraudes ou por auditores superiores ou através da aprendizagem em linha, se disponível. A lógica

subjacente é garantir que a experiência é partilhada entre as partes interessadas e, em especial, entre os auditores e investigadores superiores e os novos funcionários. A formação de reciclagem garantirá que o conhecimento e a sensibilização se mantêm atualizados relativamente à evolução da fraude.

4.1. Formação inicial para novos auditores

A formação inicial para novos funcionários da autoridade de auditoria deve centrar-se na formação básica de sensibilização para a fraude e incluir os seguintes elementos:

- definições de fraude;
- a fraude nas Normas Internacionais de Auditoria, incluindo as especificidades relativas à auditoria no setor público;
- regulamentos da UE e orientações em matéria de fraude;
- o papel do OLAF; e
- exemplos de fraude em projetos cofinanciados pela UE.

Em especial, a formação deve incidir sobre os seguintes domínios:

- o quadro nacional e da UE em matéria de luta contra a fraude, incluindo: o conceito de fraude, as partes interessadas a nível nacional e da UE, as competências que cada interveniente tem e, em especial, a extensão e o limite das competências do auditor, a diferença entre as competências dos auditores e as dos investigadores, as obrigações dos auditores de comunicar a fraude;
- conhecimentos gerais sobre o ciclo antifraude e as questões relacionadas com a fraude, incluindo: as quatro principais etapas do ciclo antifraude (prevenção, deteção, investigação/ação penal, recuperação/sanções), o papel de cada parte interessada, os efeitos, impactos e consequências da fraude.

4.2. Formação contínua

A formação contínua é necessária para assegurar que os auditores mantêm um nível consistente de vigilância em relação a questões relativas à fraude. Além disso, os padrões de fraude mudam ao longo do tempo e, portanto, é importante que os auditores recebam informações atualizadas.

Em caso de alterações importantes ao quadro jurídico é igualmente importante organizar formação específica para os auditores. A implementação do novo quadro jurídico para 2014-20 exige que as autoridades nacionais organizem formação específica sobre este novo quadro legislativo e processual. Em especial, as novas obrigações dos auditores de analisar e avaliar medidas antifraude instituídas pelas autoridades de gestão com base numa avaliação do risco de fraude exigem que os auditores alarguem e aprofundem as suas competências e conhecimentos no domínio da fraude.

As autoridades de auditoria podem solicitar apoio da Comissão, a qual tenciona prestar apoio orientado de implantação, quando necessário, para assistir os Estados-Membros na

aplicação do artigo 125.º, n.º 4, alínea c), do RDC e da nota de orientação «Avaliação do risco de fraude e medidas antifraude eficazes e proporcionadas».²⁷

O pessoal que trabalha nos domínios dos contratos públicos, desenvolvimento económico e técnico, educação, etc., deve ter formação sistemática separadamente.

Por conseguinte, é necessária uma formação de reciclagem regular. Deve também ser organizada uma formação específica de aprofundamento de algumas questões principais.

Na Estónia, os auditores da autoridade de auditoria do Ministério das Finanças participaram igualmente em vários cursos especiais de formação relacionados com a prevenção e a deteção da fraude, incluindo:

- riscos de fraude externa e organizacional;
- avaliação da integridade dos dados;
- técnicas de entrevista e interrogatório;
- avaliação do risco de corrupção;
- sinais de alerta; e
- estudos de casos.

A vigilância adequada e o conhecimento atualizado podem igualmente ser assegurados através de seminários e conferências que reúnam partes interessadas de diferentes organizações.

Na Hungria, o Serviço de Coordenação Antifraude organiza regularmente eventos profissionais para o pessoal envolvido na gestão de irregularidades de ações estruturais. Estas sessões de trabalho e conferências realizam-se para facilitar a introdução de melhores práticas, o intercâmbio de experiências e a apresentação de quaisquer alterações ao quadro legislativo. Os representantes das autoridades de investigação judicial e de organizações de auditoria administrativa da Hungria e de outros Estados-Membros são convidados a fazer apresentações, conforme adequado, consoante os temas da conferência.

Formação na Lituânia

A formação para auditores na Lituânia visa melhorar o ceticismo profissional, incluindo:

- melhorar o conhecimento geral (ISA, ISSAI, etc.);
- a sensibilização para a fraude e corrupção; e
- a adjudicação de contratos públicos.

A formação deve incidir sobre os seguintes domínios:

- principais áreas de risco, incluindo:
 - setor de atividade;

²⁷ Ver o resumo da nota de orientação EGESIF-14-0021-00.

- fundos;
- área geográfica, etc.

Exemplos de questões a considerar no que diz respeito ao cumprimento de contratos para apoiar a reinserção de pessoas desfavorecidas ao abrigo do programa do Fundo Social Europeu (FSE) (Ministério do Trabalho e das Pensões do Reino Unido)

- contrato com elevado nível de desempenho;
- picos de desempenho;
- regimes de incentivo/recompensa/prémios para funcionários do adjudicatário e consultores;
- pagamento de incentivos aos participantes;
- elevado volume de queixas; e
- quaisquer outras áreas que suscitem preocupação identificadas pelas verificações/consulta realizadas na fase de pré-auditoria.

- sinais de alerta ou indicadores de fraude que permitiriam a deteção de eventuais casos de fraude ou deficiências do sistema: são enumerados no anexo 4 exemplos de sinais de alerta;
- ferramentas que podem ser utilizadas para detetar a fraude, incluindo bases de dados, ferramentas de classificação como o ARACHNE ou ferramentas informáticas semelhantes;
- comportamento e procedimento correto a seguir em caso de suspeita de fraude;

Em Malta, são dadas as seguintes recomendações aos auditores no que se refere ao comportamento:

- mostrar uma atitude inofensiva que ajude a convencer o organismo auditado a fornecer informações úteis;
- ser justo nos juízos e não tentar enganar as pessoas a fim de obter informações;
- adaptar-se às diferentes personalidades e circunstâncias e comunicar na língua do entrevistado;
- adotar uma abordagem imparcial com base nos factos relevantes para o caso de suspeita de fraude, e não em opiniões sobre esses factos.

- cooperação com as autoridades de gestão, os organismos intermédios e as autoridades de certificação e serviços responsáveis pela aplicação da lei, incluindo o intercâmbio de informações.

Poderá ser útil reunir um pacote de documentos de formação, incluindo uma amostra de pedidos de pagamento e documentos comprovativos, discriminados por áreas de atividade subvencionada, que revelem sinais de alerta. Tal permitiria aos novos auditores

adquirir experiência durante a formação, com base em auditorias a operações precedentes.

4.3. Ajudar na formação de outras partes interessadas

Os auditores com experiência na prevenção e detecção da fraude também podem envolver-se na difusão dos seus conhecimentos às autoridades de gestão ou de certificação e outras partes interessadas envolvidas na luta contra a fraude em fundos estruturais e de investimento.

Conclusão

A responsabilidade primária pela prevenção e deteção da fraude cabe às autoridades de gestão.²⁸ No entanto, o êxito da luta contra a fraude depende de uma combinação de esforços por parte das autoridades de gestão e de certificação, auditores e outras partes interessadas. Cada interveniente da cadeia deve desempenhar o seu papel na proteção dos interesses financeiros da UE.

Os auditores podem desempenhar um papel importante na prevenção e deteção da fraude a diferentes níveis. As recomendações feitas pelos auditores para reforçar os sistemas de gestão e controlo também irão ter, na maioria dos casos, um impacto positivo na prevenção da fraude. Parte das funções de um auditor consiste em auditar, especificamente, a aplicação do artigo 125.º, n.º 4, alínea c), do RDC (que prevê que os Estados-Membros devem instituir medidas antifraude eficazes e proporcionadas). Por último, mas não menos importante, os auditores devem igualmente assinalar quaisquer suspeitas de fraude e comunicá-las às autoridades competentes.

O presente manual baseia-se nas experiências dos Estados-Membros e tem por objetivo apoiar a troca de boas práticas entre auditores de todos os Estados-Membros. Não é exaustivo. O manual pode também ser útil às autoridades de gestão e certificação, a fim de as ajudar a compreender melhor o modo como os auditores as podem apoiar na criação de medidas, políticas ou estratégias antifraude.

Os potenciais contributos fundamentais dos auditores na prevenção e deteção da fraude, ao realizarem auditorias aos sistemas e auditorias às operações relativas aos Fundos Europeus Estruturais e de Investimento, encontram-se resumidos no quadro constante do anexo 5.

²⁸ Ver artigos 72.º, alínea h) e 125.º, n.º 4, alínea c), do RDC.

Anexo 1 – Principais disposições jurídicas da UE para auditores

Regulamento Financeiro (n.º 966/2012 de 25 de outubro de 2012)

Artigo 59.º – Gestão partilhada com os Estados-Membros

...

2. No âmbito da realização das tarefas relacionadas com a execução do orçamento, os Estados-Membros tomam todas as medidas necessárias, incluindo medidas legislativas, regulamentares e administrativas, para proteger os interesses financeiros da União, a saber:

a) assegurar que as ações financiadas pelo orçamento sejam executadas de forma correta e eficaz nos termos das regras setoriais aplicáveis e, para esse efeito, designar, nos termos do n.º 3, e supervisionar os organismos responsáveis pela gestão e controlo dos fundos da União;

b) prevenir, detetar e corrigir irregularidades e **fraudes**.

A fim de proteger os interesses financeiros da União, os Estados-Membros, respeitando o princípio da proporcionalidade e em conformidade com o presente artigo e com as regras setoriais relevantes, procedem a controlos *ex ante* e *ex post*, incluindo, se for caso disso, verificações no local de amostras de operações representativas e/ou baseadas no risco. Recuperam igualmente os montantes indevidamente pagos e, se necessário, instauram ações judiciais para esse efeito.

...

5. Os organismos designados nos termos do n.º 3 apresentam à Comissão, até de 15 de fevereiro do exercício seguinte:

a) as **contas relativas às despesas** efetuadas, durante o período de referência relevante definido nas regras setoriais, no âmbito da execução das suas tarefas, que tenham sido apresentadas para reembolso à Comissão. Essas contas incluem pré-financiamentos e montantes relativamente aos quais estão em curso ou foram concluídos processos de recuperação. São acompanhadas por uma **declaração de gestão** que ateste que, segundo os responsáveis pela gestão dos fundos:

i) as **informações** são apresentadas corretamente e são completas e exatas,

ii) **as despesas** foram utilizadas para os fins previstos, definidos nas regras setoriais,

iii) os **sistemas de controlo** estabelecidos oferecem as garantias necessárias quanto à legalidade e à regularidade das operações subjacentes;

b) um **resumo anual** dos relatórios finais de auditoria e dos controlos realizados, incluindo uma análise da natureza e extensão dos erros e deficiências identificados nos sistemas, bem como das medidas corretivas adotadas ou previstas.

As contas referidas no primeiro parágrafo, alínea a), e o resumo referido no primeiro parágrafo, alínea b), são acompanhados por **um parecer de um organismo de auditoria independente**, elaborado em conformidade com as **normas de auditoria aceites internacionalmente**. Esse parecer estabelece se as **contas** apresentadas dão uma imagem **verdadeira e fiel**, se as **despesas** cujo reembolso foi pedido à Comissão são **legais e regulares** e se os **sistemas de controlo** estabelecidos **funcionam adequadamente**. O parecer indica ainda se a auditoria põe em causa as afirmações constantes da **declaração de gestão** referida no primeiro parágrafo, alínea a).

Regulamento n.º 1303/2013, de 17 de dezembro de 2013, que estabelece disposições comuns («RDC»)

Artigo 122.º — Sistemas de gestão e controlo — responsabilidades dos Estados-Membros

...

2. Os Estados-Membros previnem, detetam e corrigem as irregularidades e (...) informam a Comissão das irregularidades²⁹ (...) mantendo-a informada sobre a evolução significativa dos procedimentos administrativos e legais aplicáveis.

Artigo 125.º — Funções da autoridade de gestão

4. No que se refere à gestão financeira e ao controlo do programa operacional, a autoridade de gestão é responsável por:

...

c) adotar **medidas antifraude** eficazes e proporcionadas, tendo em conta os riscos identificados;

Artigo 127.º — Funções da autoridade de auditoria

1. A autoridade de auditoria garante a realização de auditorias ao correto **funcionamento dos sistemas de gestão e de controlo** do programa operacional, com base numa amostragem adequada das operações e nas **despesas declaradas**. A auditoria às despesas declaradas deve ser feita com base numa amostra representativa e, regra geral, em métodos de amostragem estatística.

...

3. A autoridade de auditoria garante a conformidade do trabalho de auditoria com as **normas de auditoria internacionalmente aceites**.

...

5. Compete à autoridade de auditoria elaborar:

a) um **parecer de auditoria** nos termos do **artigo 59.º, n.º 5, segundo parágrafo, do Regulamento Financeiro**;

²⁹ Os atos delegados e de execução relativos à comunicação de irregularidades estão em fase de preparação.

b) um **relatório de controlo**, apresentando as principais conclusões, incluindo deficiências encontradas nos **sistemas de gestão e controlo**, das auditorias efetuadas em conformidade com o n.º 1, bem como as ações corretivas propostas e executadas.

Nos casos em que seja utilizado um mesmo sistema de gestão e de controlo para vários programas operacionais, a informação exigida na alínea b) do primeiro parágrafo pode ser reunida num único relatório.

6. A fim de garantir condições uniformes para a execução do presente artigo, a Comissão adota, por meio de **atos de execução**, os modelos da estratégia de auditoria, do parecer de auditoria e do relatório de controlo. Esses atos de execução são adotados pelo procedimento consultivo a que se refere o artigo 150.º, n.º 2.

7. A Comissão fica habilitada a adotar **atos delegados**, nos termos do artigo 149.º, no que diz respeito ao âmbito e ao conteúdo das auditorias às operações e das auditorias às contas, bem como à metodologia aplicável à seleção da amostra das operações referida no n.º 1 do presente artigo.

8. A Comissão fica habilitada a adotar **atos delegados**, nos termos do artigo 149.º, no que diz respeito às regras detalhadas relativas à utilização dos dados recolhidos durante as auditorias realizadas pelos funcionários ou representantes autorizados da Comissão.

Artigo 148.º — Controlo proporcional dos programas operacionais

1. As operações cuja despesa total elegível não exceda 200 000 EUR para o FEDER e o Fundo de Coesão, 150 000 EUR para o FSE ou 100 000 EUR para o FEAMP não podem ser sujeitas a mais do que uma auditoria, seja por parte da autoridade de auditoria, seja da Comissão, a realizar antes da apresentação das contas que incluem as despesas finais da operação concluída. As outras operações não podem ser sujeitas a mais do que uma auditoria por exercício contabilístico, pela autoridade de auditoria ou pela Comissão, a realizar antes da apresentação das contas que incluem as despesas finais da operação concluída. As operações não devem ser sujeitas a uma auditoria da Comissão ou da autoridade de auditoria em qualquer ano se já tiver sido realizada uma auditoria nesse ano do Tribunal de Contas Europeu, desde que os resultados do trabalho de auditoria realizado pelo Tribunal de Contas Europeu para as referidas operações possam ser utilizados pela autoridade de auditoria ou pela Comissão para efeitos de cumprimentos das respetivas funções.

...

4. **Não obstante o disposto no n.º 1**, a autoridade de auditoria e a Comissão podem auditar as operações sempre que uma avaliação de risco ou uma auditoria do Tribunal de Contas Europeu identifique um risco específico de **fraude** ou irregularidade, quando

existam indícios de deficiências graves no funcionamento do sistema de gestão e de controlo do programa operacional em causa e durante o período a que se refere o artigo 140.º, n.º 1. A Comissão pode, para efeitos de avaliação do trabalho de uma autoridade de auditoria, rever os registos das auditorias da autoridade de auditoria ou participar nas auditorias no local da autoridade de auditoria e quando for necessário, em conformidade com as normas de auditoria internacionalmente aceites, para se assegurar do funcionamento eficaz da autoridade de auditoria, a Comissão pode efetuar auditorias às operações.

Anexo 2 – Lista dos sete critérios de avaliação do requisito-chave n.º 7: Aplicação eficaz de medidas proporcionadas de combate à fraude

7.1 Efetuar uma avaliação do risco de fraude

Antes de dar início à execução do programa, as autoridades de gestão devem efetuar uma avaliação do impacto e da probabilidade do risco de fraude para os processos fundamentais da execução dos programas operacionais. Esta avaliação do risco de fraude deve, de preferência, ser repetida anualmente ou de dois em dois anos, consoante os níveis de risco. Os resultados da avaliação do risco de fraude devem ser aprovados pelos quadros superiores de gestão da autoridade de gestão.

7.2 As medidas antifraude devem ser estruturadas em torno de quatro elementos principais do ciclo antifraude: prevenção, deteção, correção e ação penal.

7.3 Medidas preventivas adequadas e proporcionadas, adaptadas às situações específicas.

Estas medidas devem estar em vigor para reduzir o risco residual de fraude a um nível aceitável. (Podem incluir uma declaração de missão, um código de conduta, o tom definido pela comunicação dos quadros superiores, a atribuição de responsabilidades, formação e medidas tomadas para aumentar a sensibilização, a análise de dados e conhecimento atualizado dos sinais de alerta e indicadores de fraude).

7.4 Medidas adequadas de deteção da «sinais de alerta» estão em vigor e são efetivamente implementadas.

7.5 Estão em vigor medidas adequadas para a eventualidade de ser detetado um caso de suspeita de fraude.

Estas medidas asseguram mecanismos de comunicação claros para as suspeitas de fraude e as deficiências de controlo, e exigem uma coordenação adequada com a autoridade de auditoria, as autoridades de investigação competentes do Estado-Membro, a Comissão e o OLAF.

7.6 Procedimentos adequados para um acompanhamento apropriado de quaisquer eventuais recuperações de fundos da UE utilizados de forma fraudulenta.

7.7 Procedimentos de acompanhamento adequados para a revisão de todos os processos, procedimentos e controlos relacionados com fraude real ou potencial.

Devem estar em vigor procedimentos de acompanhamento para revisão de todos os processos, procedimentos ou controlos relacionados com fraude real ou potencial e sendo que tais procedimentos de acompanhamento devem contribuir para revisões subsequentes da avaliação do risco de fraude.

Anexo 3 – Exemplo de um plano de resposta à fraude produzido por uma autoridade nacional

Abaixo é apresentado um exemplo do plano de resposta à fraude produzido pela autoridade de auditoria do FEDER da Irlanda.

1. Introdução e Definição de Fraude

1.1 O presente «plano de resposta à fraude» foi elaborado como um guia de procedimentos para o pessoal da autoridade de auditoria do FEDER, com o objetivo de assegurar que é tomada uma ação eficaz e atempada em caso de deteção da fraude ou de tentativa de fraude no exercício das nossas funções legais estabelecidas nos termos do artigo 62.º do Regulamento (CE) n.º 1083/2006 do Conselho.

1.2 Enquanto unidade do Ministério das Despesas Públicas e Reforma, a autoridade de auditoria do FEDER está vinculada pelo princípio do Ministério de tolerância zero relativamente à fraude.

1.3 O artigo K. 3 do Tratado da União Europeia, relativo à proteção dos interesses financeiros das Comunidades Europeias, define «fraude», em matéria de despesas, como qualquer ato ou omissão intencionais relativos:

- *«à utilização ou apresentação de declarações ou de documentos falsos, inexatos ou incompletos, que tenha por efeito o recebimento ou a retenção indevidos de fundos provenientes do orçamento geral das Comunidades Europeias ou dos orçamentos geridos pelas Comunidades Europeias, ou por sua conta,*
- *à não comunicação de uma informação em violação de uma obrigação específica, que produza o mesmo efeito,*
- *ao desvio desses fundos para fins diferentes daqueles para que foram inicialmente concedidos.»*

2. Normas Internacionais de Auditoria

2.1 O artigo 127.º, n.º 3, do Regulamento (UE) n.º 1303/2013, estabelece que a autoridade de auditoria deve garantir que o trabalho de auditoria tem em conta as normas de auditoria internacionalmente aceites. A ISA 240, sobre responsabilidade do auditor relativa à fraude numa auditoria de demonstrações financeiras, sublinha, no n.º 4, que a responsabilidade primária pela prevenção e deteção da fraude cabe aos responsáveis pela governação e gestão do organismo.

2.2 O n.º 8 da referida ISA estabelece que o auditor deve manter sempre o ceticismo profissional durante o seu trabalho de auditoria no que diz respeito à fraude.

3. Comunicação Inicial e Avaliação de fraude

3.1 Caso os auditores do FEDER, no decurso do seu trabalho, identifiquem aquilo que considerem ser uma eventual fraude, devem comunicá-lo imediatamente ao seu superior

hierárquico (geralmente, o Gestor de Auditoria) que, por sua vez, deve informar imediatamente o chefe da autoridade de auditoria do FEDER.

3.2 O Gestor de Auditoria / Chefe da Autoridade de Auditoria do FEDER deve comunicar imediatamente a fraude ou suspeita de fraude ao Chefe da Auditoria Interna ou Diretor Executivo (ou pessoa de categoria profissional semelhante) do organismo objeto da auditoria.

3.3 O pessoal dos quadros superiores não deve realizar inquéritos preliminares até que tenha sido notificada qualquer suspeita e recolhido o parecer da Auditoria Interna/Diretor Executivo do organismo auditado. É imperativo que os inquéritos não prejudiquem investigações subsequentes ou provas de corrupção.

3.4 Em função do organismo auditado e do seu próprio plano de resposta à fraude, o Chefe da Auditoria Interna e o Diretor Executivo devem prestar aconselhamento em relação a uma fase inicial de averiguação interna ou externa para determinar se existe suspeita razoável da ocorrência de fraude. Esta exploração dos factos deve ser efetuada com discrição e tão rapidamente quanto possível após ser levantada a suspeita.

3.5 Se o inquérito preliminar concluir que não foi tentada nem perpetrada fraude mas que os controlos internos são deficientes, tal ocorrência deve figurar como conclusão no relatório de auditoria aos sistemas ou às operações. Deve também ser recomendado que a gestão reveja os respetivos sistemas de controlo, com vista a garantir que eles são adequados e eficazes.

4. Fase de Comunicação Formal

4.1 Se o inquérito preliminar confirmar a suspeita de que foi tentada ou perpetrada uma fraude, a gestão do organismo auditado deve ser avisada de que toda a documentação original (incluindo documentação eletrónica) é mantida em local seguro para investigação complementar. Isto para evitar a perda de provas que podem ser essenciais para fundamentar uma ação disciplinar ou penal subsequente.

4.2 Deve igualmente ser preparada pelo Gestor de Auditoria uma breve nota sobre os dados do trabalho da autoridade de auditoria do FEDER que levou à identificação da fraude. Esta nota deve ser enviada imediatamente ao Chefe da Auditoria Interna / Diretor Executivo e à Autoridade de Gestão do Programa. As informações que devem figurar nesta nota incluem:

- uma breve descrição das circunstâncias em torno da suspeita de fraude,
- os meios de deteção,
- o valor aproximado,
- o(s) nome(s) do(s) suspeito(s) perpetrador(es).

4.3 Sempre que a fraude possa ter sido perpetrada externamente, o Gestor de Auditoria do FEDER deve aconselhar a gestão do organismo auditado sobre a necessidade de informar outros Ministérios/organismos que tenham um interesse ou possam ser afetados.

4.4 O pessoal da autoridade de auditoria do FEDER não deve tomar mais nenhuma medida em relação à investigação de fraude ou dar início a um processo judicial, uma vez que a responsabilidade primária pela deteção da fraude cabe aos responsáveis pela governação e gestão do organismo.

4.4 Se possível, e para assegurar que estão a ser realizados progressos para atingir os prazos legais de notificação da Comissão Europeia, as auditorias às operações ou aos sistemas devem continuar a ser realizadas. No entanto, qualquer pessoa do organismo auditado suspeita de estar envolvida na fraude não deve fornecer qualquer assistência adicional ao pessoal da autoridade de auditoria do FEDER e deverá ser apresentado um pedido à gestão do organismo de auditoria para que este disponibilize um funcionário alternativo.

5. Resultados da Investigação Interna

5.1 Durante a investigação interna do próprio organismo auditado, a autoridade de auditoria do FEDER deve manter contacto com o Chefe da Auditoria Interna / Diretor Executivo e garantir que este informa imediatamente a autoridade de auditoria do FEDER dos resultados dessa investigação.

5.2 Se ficar provado que ocorreu uma fraude, deve ser registada uma breve descrição desta ocorrência no projeto de relatório de auditoria aos sistemas ou de operações, incluindo uma avaliação estimada da fraude que afeta o montante do total elegível / total da despesa pública declarado, juntamente com uma indicação do elemento cofinanciado pelo FEDER. Como parte do processo contraditório de comunicação, a gestão do organismo auditado deve ser convidada a apresentar as suas observações sobre a constatação de fraude.

5.3 Se as observações contraditórias fornecerem confirmação de que foi perpetrada fraude, o projeto de conclusões deve ser formalizado no relatório final da auditoria às operações ou aos sistemas e deve ser feita uma avaliação da fraude, incluindo o montante cofinanciado. O relatório final da auditoria aos sistemas ou operações deve também recomendar que a Autoridade de Gestão do Programa preencha um relatório de irregularidades para o OLAF.

5.4 Se a investigação interna confirmar que não foi tentada nem perpetrada fraude mas que os controlos internos eram deficientes, tal ocorrência deve ser incluída como conclusão no relatório de auditoria aos sistemas ou às operações. Deve também ser recomendado que a gestão reveja os respetivos sistemas de controlo, com vista a garantir que eles são adequados e eficazes.

6. Ligação com o An Garda Síochána (Serviço Nacional de Polícia da Irlanda)

6.1 Antes da realização da investigação interna, a autoridade de auditoria do FEDER deve aconselhar a gestão do organismo auditado a informar o An Garda Síochána de todos os casos de suspeita de fraude. O objetivo consiste em facilitar o processamento rápido e eficaz das investigações nos casos de suspeita de fraude.

7. Outras Comunicações

7.1 Uma vez confirmado que a fraude foi perpetrada, se o organismo em causa for um organismo público (um organismo que recebe 50 % do seu financiamento do Estado), a autoridade de auditoria do FEDER deve aconselhar o organismo a comunicar a fraude ao Comptroller and Auditor General (a instituição suprema de auditoria da Irlanda).

7.2 Se o organismo auditado tiver recebido o financiamento objeto de fraude no âmbito de um dos programas operacionais do QREN e existir um organismo intermédio na fase seguinte da cadeia, também deve ser aconselhado a informar esse organismo intermédio da ocorrência de fraude.

7.3 Se o organismo auditado dispuser de um comité de auditoria, deve ser aconselhado a informar o comité de auditoria das circunstâncias relativas à fraude e a procurar os conselhos/aprovação do comité em relação a qualquer acompanhamento ou ação disciplinar.

8. Recuperação de Perdas

8.1 Assim que a fraude (relativa às despesas declaradas à Comissão Europeia) for quantificada e referida no relatório final da auditoria aos sistemas e operações, deve ser enviada uma cópia do relatório à autoridade de certificação do programa, que incluirá o incidente de fraude na declaração do anexo XI (Recuperações e Retiradas), preparada a 31 de março de cada ano.

8.2 A autoridade de certificação do programa será responsável por assegurar que o montante do total elegível e do total público da fraude que foi notificado como irregularidade é recuperado junto do organismo auditado ou do programa.

8.3 Quaisquer perdas adicionais resultantes da fraude que não envolvam a operação cofinanciada auditada não devem ser objeto de acompanhamento pela autoridade de auditoria do FEDER. Serão um assunto da responsabilidade da gestão do organismo auditado.

9. Ação de Acompanhamento

9.1 Na sequência de qualquer investigação interna de fraude, a autoridade de gestão deve ser aconselhada a avaliar o potencial de qualquer risco sistémico dos sistemas em funcionamento no organismo envolvido. A avaliação deve examinar os dispositivos atuais em matéria de risco de fraude para determinar se é necessária alguma ação para reforçar os controlos e, por conseguinte, reduzir o risco de ocorrência de outra fraude no futuro. A autoridade de auditoria do FEDER deve ser informada de qualquer impacto sistémico.

9.2 No caso de haver potencial de fraudes e irregularidades sistémicas, a autoridade de auditoria do FEDER deve invocar os procedimentos acordados com a autoridade de gestão para acompanhamento de erros sistémicos.

10. Lidar com pedidos de informação dos meios de comunicação social e outros

10.1 O pessoal da autoridade de auditoria do FEDER não deve discutir qualquer aspeto da investigação de fraude com os meios de comunicação social ou outros, pois tal pode comprometer seriamente qualquer ação disciplinar ou penal futura.

10.2 Todos os pedidos de informação dos meios de comunicação social sobre casos de fraude ou de suspeita de fraude devem ser encaminhados para o Chefe da Auditoria Interna ou Diretor Executivo do organismo auditado.

10.3 O pessoal da autoridade de auditoria do FEDER não deve comunicar quaisquer dados sobre a fraude a qualquer pessoa que não esteja oficialmente envolvida na investigação.

Anexo 4 – Exemplos de sinais de alerta a considerar durante as auditorias às operações para o programa do FSE

Estes exemplos foram produzidos pelo MTP do Reino Unido.

1. Elevado desempenho / resultados
2. Níveis elevados de gastos de representação (estar atento a despesas específicas por parte de um membro do pessoal ou de determinados funcionários)
3. Picos de desempenho numa área geográfica ou específicos de indivíduos ou grupos de funcionários
4. Regimes de incentivo/recompensa/prémios para funcionários do adjudicatário
5. pagamento de incentivos aos participantes (incluindo cupões)
6. Controlos financeiros deficientes, incluindo ao fundo de maneio, cupões, pagamentos de bónus e despesas de deslocação
7. Elevado volume de queixas dos participantes
8. Elevado volume de pessoas que passam períodos curtos no programa seguidos de colocações de emprego bem-sucedidas (estar atento a um adjudicatário específico e/ou ao envolvimento de pessoal interno que indique um potencial conluio)
9. Elevado volume de colocações no mesmo empregador
10. Indícios de prática desleal
11. Indícios de verificações insuficientes dos antecedentes laborais dos funcionários do adjudicatário (risco potencial de contratação de pessoal com registos criminais de fraude)
12. Picos de desempenho numa área geográfica ou relacionados com um ou vários funcionários específicos do adjudicatário
13. Preocupações quanto à cultura, especialmente quando a cultura parece ser de assunção de riscos — impulsionada por metas exigentes e em que a prática desleal é tolerada pela gestão

14. Elevada rotatividade do pessoal ou circulação de gestores de contratos de um adjudicatário para outro
15. Dificuldade em obter informações, por motivos como a informação não estar disponível, estar noutra local, estar na posse do contabilista, ter sido destruída acidentalmente ou estar desaparecida
16. Má qualidade dos processos dos participantes, que sugira falta de conformidade
17. Erros de ortografia, datas incorretas ou datas de nascimento incorretas
18. Números nacionais de segurança social, outras referências e números de telefone num formato incorreto
19. Documentos incompletos pré-assinados
20. Relatórios genéricos para os participantes
21. Assinaturas ou caligrafia semelhantes
22. Carimbos do empregador semelhantes
23. Incoerências ou incumprimento identificados mas entendidos como a norma, ou como um trabalho aceite com um patente apoio da gestão.

Anexo 5 – Quadro dos potenciais contributos dos auditores na prevenção e deteção da fraude em auditorias aos sistemas e auditorias às operações

(Não exaustivo)

Papel dos auditores	Prevenção da fraude	Deteção da fraude
Auditorias aos sistemas <i>Função de auditoria</i> <i>Função consultiva</i>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ testar as medidas antifraude em vigor; ▪ testar a resposta dada pela autoridade de gestão quando deteta fraude; ▪ estabelecer sinais de alerta quando existe um risco de fraude. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ identificar indicadores de fraude.
	<ul style="list-style-type: none"> ▪ participar na elaboração de uma estratégia antifraude nacional, através da partilha dos seus conhecimentos; dando pareceres para melhorar a legislação em vigor; ▪ participar em ações de formação, com base nos seus conhecimentos e experiência. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ comunicar debilidades ou deficiências; ▪ formular recomendações adequadas ou medidas corretivas para as autoridades de gestão ou de certificação.
Auditorias às operações <i>Função de auditoria</i> <i>Função consultiva</i>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ identificar e avaliar todos os riscos internos e externos que possam resultar em fraude; ▪ utilizar os seus conhecimentos para identificar indicadores de fraude; ▪ cooperar com a autoridade de gestão e com os responsáveis pela investigação de fraude, fornecendo informação, conclusões e resultados, a fim de melhorar a prevenção da fraude. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ lançar auditorias às operações orientadas e com base em riscos de fraude; ▪ detetar indicadores de fraude; ▪ seguir as etapas estabelecidas no plano de resposta à fraude acordado se existir suspeita de fraude;
	<ul style="list-style-type: none"> ▪ utilizar a sua experiência para divulgar os seus conhecimentos às partes interessadas e para sensibilizar para a fraude; 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ comunicar sem demora as debilidades ou deficiências à autoridade competente ou, pelo menos, o mais

	<ul style="list-style-type: none">▪ criar uma lista de práticas fraudulentas detetadas durante as suas auditorias para difundir a sensibilização para a fraude.	<ul style="list-style-type: none">▪ rapidamente possível; se for caso disso, elaborar recomendações para evitar a ocorrência de fraude no futuro.
--	---	---