

Controleverordening Fijnder 2023

Het Algemeen Bestuur van Fijnder,
gelet op de wijziging van artikel 213 van de Gemeentewet inzake de rechtmatigheidsverantwoording door het dagelijks bestuur van de gemeenschappelijke regeling Fijnder met ingang van het verslagjaar 2023;

b e s l u i t :

vast te stellen:

Controleverordening Fijnder 2023 voor de controle op het financieel beheer en op de inrichting van de financiële organisatie van Fijnder.

Artikel 1 Definities

- a. Accountant
een door het Algemeen Bestuur benoemde:
 - registeraccountant of
 - accountant-administratieconsulent met een aantekening in het inschrijvingsregister als bedoeld in het derde lid van artikel 36, Wet op het accountantsberoep of
 - organisatie waarin voor de accountantscontrole bevoegde accountants samenwerken, belast met de controle van de in artikel 197 Gemeentewet bedoelde jaarrekening.
- b. Accountantscontrole
de controle van de in artikel 197 Gemeentewet bedoelde jaarrekening uitgevoerd door de door het Algemeen Bestuur benoemde accountant van:
 - het getrouwe beeld van de in de jaarrekening gepresenteerde baten en lasten en de grootte en samenstelling van het vermogen;
 - het in overeenstemming zijn van de door het Dagelijks Bestuur opgestelde jaarrekening met de bij of krachtens algemene maatregel van bestuur te stellen regels bedoeld in artikel 186 Gemeentewet;
 - de inrichting van het financieel beheer en de financiële organisatie gericht op de vraag of deze een getrouwe en rechtmatige verantwoording mogelijk maken; waarbij de nadere regels die bij of krachtens algemene maatregel van bestuur worden gesteld op grond van het zesde lid van artikel 213 Gemeentewet, in acht worden genomen.
- c. Rechtmatigheidsverantwoording door het Dagelijks Bestuur
Met ingang van het verslagjaar 2023 geeft het Dagelijks Bestuur zelf een rechtmatigheidsverantwoording af bij de jaarrekening. De stellige uitspraken van de commissie BBV in de kadernota rechtmatigheid zijn daarbij leidend. De rechtmatigheidsverantwoording maakt deel uit van de jaarrekening zodat het huidige kwaliteitsniveau van de controle op rechtmatigheid geborgd blijft. De accountant geeft een getrouwheidsoordeel af bij de jaarrekening, waarvan de rechtmatigheidsverantwoording onderdeel uitmaakt. Bij de rechtmatigheidsverantwoording bestaat een directe relatie met het financiële beheer. Er moet immers worden vastgesteld dat baten, lasten en balansmutaties rechtmatig tot stand zijn gekomen.
- d. Deelverantwoording
een in opdracht van het Algemeen Bestuur ten behoeve van de verslaglegging opgestelde verantwoording van een afzonderlijke organisatie-eenheid binnen Fijnder, welke verantwoording onderdeel uitmaakt van de jaarrekening.

Artikel 2 Opdrachtverlening accountantscontrole

1. De accountantscontrole wordt opgedragen aan een door het Algemeen Bestuur te benoemen accountant. De benoeming van de accountant geschiedt voor een periode van drie jaar. De periode van drie jaar kan twee maal met één jaar worden verlengd.
2. Ieder jaar vindt er een evaluatie plaats. Deze evaluatie kan leiden tot de beëindiging van het contract.
3. De directeur van Fijnder bereidt in overleg met het Dagelijks Bestuur de aanbesteding van de accountantscontrole voor.
4. Het Algemeen Bestuur stelt voor de aanbesteding van de accountantscontrole het programma van eisen vast. In het programma van eisen worden voor de jaarlijkse accountantscontrole opgenomen:

- a. de toe te passen goedkeuringstoleranties (en afwijkende rapporteringstoleranties) bij de controle van de jaarrekening;
 - b. de apart te controleren deelverantwoordingen en de daarbij toe te passen omvangsbases en goedkeuringstoleranties (en afwijkende rapporteringstoleranties);
 - c. de inrichtingseisen voor het verslag van bevindingen;
 - d. de eventueel aanvullende uit te voeren controles;
 - e. de frequentie en inrichtingseisen van de aanvullende rapportering;
 - f. voor ieder afzonderlijk te controleren begrotingsjaar: de posten van de jaarrekening en deelverantwoordingen met bijbehorende afwijkende rapporteringstoleranties, waaraan de accountant bij zijn controle specifiek aandacht dient te besteden;
 - g. de producten en of organisatieonderdelen met bijbehorende afwijkende rapporteringstoleranties, waaraan de accountant bij zijn controle specifiek aandacht dient te besteden.
5. In afwijking van het gestelde in lid 4, letters f en g kan het Algemeen Bestuur in het programma van eisen opnemen, dat het Algemeen Bestuur jaarlijks voorafgaand aan de accountantscontrole in overleg met de accountant vaststelt de posten van de jaarrekening, de posten van de deelverantwoordingen, de producten en de organisatieonderdelen, waaraan de accountant bij zijn controle specifiek aandacht dient te besteden en welke rapporteringstoleranties hij daarbij dient te hanteren.
 6. In geval van Europese of openbare aanbesteding van de accountantscontrole stelt het Algemeen Bestuur voor de selectie van de accountant de selectiecriteria vast. Voor de keuze voor één van de geselecteerde accountants stelt het Algemeen Bestuur gunningscriteria met de bijbehorende weging vast.

Artikel 3 Informatieverstrekking door het Dagelijks Bestuur

1. Het Dagelijks Bestuur is verantwoordelijk voor de samenstelling van de jaarrekening conform de geldende interne- en externe wet- en regelgeving en overlegt deze aan de accountant voor controle.
2. Het Dagelijks Bestuur draagt er zorg voor dat alle aan de jaarrekening ten grondslag liggende verordeningen, nota's, besluiten, deelverantwoordingen, administraties, plannen, overeenkomsten, berekeningen e.d. voor de accountant ter inzage liggen en goed toegankelijk zijn.
3. Het Dagelijks Bestuur overlegt de gecontroleerde jaarrekening samen met de controleverklaring en het verslag van bevindingen jaarlijks vóór 1 mei aan het Algemeen Bestuur.
4. Alle informatie die na afgifte van de controleverklaring en voor behandeling van de jaarrekening in het Algemeen Bestuur beschikbaar komt en die van invloed is op het beeld dat de jaarrekening geeft, wordt terstond door het Dagelijks Bestuur aan het Algemeen Bestuur en de accountant gemeld.

Artikel 4. Inrichting accountantscontrole

1. De accountant bepaalt binnen het kader van de opdrachtverlening de wijze waarop de accountantscontrole wordt ingericht, alsmede de aard en de omvang van de daarbij behorende werkzaamheden.
2. De accountant bepaalt binnen het kader van de opdrachtverlening de frequentie van de uit te voeren controles.
3. Ter bevordering van een efficiënte en doeltreffende accountantscontrole vindt periodiek (afstemmings-)overleg plaats tussen de accountant, een vertegenwoordiger uit het Dagelijks Bestuur, de directeur van Fijnder en de controller.

Artikel 5. Toegang tot informatie

1. De accountant is bevoegd tot het opnemen van alle kassen, waardepapieren en voorraden en het inzien van alle boeken, notulen, brieven, computerbestanden en overige bescheiden, waarvan hij inzage voor de accountantscontrole nodig oordeelt. Het Dagelijks Bestuur draagt er zorg voor dat de accountant voor de uitvoering van zijn controlewerkzaamheden een onbelemmerde toegang heeft tot alle plaatsen en informatiedragers van Fijnder.
2. De accountant is bevoegd om van alle medewerkers mondelinge en schriftelijke inlichtingen en verklaringen te verlangen die zij voor de uitvoering van de opdracht nodig achten. Het Dagelijks Bestuur draagt er zorg voor, dat de desbetreffende medewerkers hieraan hun medewerking verlenen.
3. Het Dagelijks Bestuur draagt er zorg voor, dat alle organisatie-eenheden van Fijnder zijn gehouden de accountant alle informatie te verstrekken, opdat de accountant zich een juist en volledig oordeel kan vormen over de totstandkoming van baten, lasten, balansmutaties, de rechtmatigheidsverantwoording en het gevoerde beheer en over de getrouwheid van de daarover verstrekte informatie.

Artikel 6. Overige controles en opdrachten

1. Het Dagelijks Bestuur kan de door het Algemeen Bestuur benoemde accountant opdracht geven tot het uitvoeren van specifieke opdrachten. Deze specifieke opdrachten zijn te verdelen in twee soorten, namelijk opdrachten waarvoor een controleverklaring benodigd is zoals bij de controle op subsidieverantwoordingen en opdrachten waarvoor geen controleverklaring benodigd is. Opdrachten waarbij een controleverklaring niet benodigd is richten zich bijvoorbeeld op doelmatigheid en doeltreffendheid. Het is van belang dat de onafhankelijkheid van de accountant niet in het geding komt bij het uitvoeren van de opdrachten. Het Dagelijks Bestuur informeert het Algemeen Bestuur vooraf over deze aan de accountant te verstrekken opdrachten.
2. Het Dagelijks Bestuur draagt de zorg voor de uitvoering van het beleid betreffende de specifieke uitkeringen volgens de eisen van rechtmatigheid van de ministeries. Het Dagelijks Bestuur is voor de controle van de rechtmatige besteding van specifieke uitkeringen bevoegd de opdracht te verlenen aan een andere dan de door het Algemeen Bestuur benoemde accountant. Uitzondering hierop zijn de specifieke uitkeringen die verplicht onderdeel uitmaken van de jaarrekening. De controle van deze zogenaamde SISA-verantwoording maakt onderdeel uit van de controleopdracht voor de jaarrekening.
3. Het Dagelijks Bestuur draagt de zorg voor de verantwoording aan derden (Belastingdienst, ABP, Sociale verzekeringsbank, CBS, e.d.) en neemt hierbij de gestelde controle-eisen in acht. Indien een deel van deze vereisten moet worden uitgevoerd door een accountant, is het Dagelijks Bestuur bevoegd hiervoor de opdracht verlenen aan een andere dan de door het Algemeen Bestuur benoemde accountant.

Artikel 7. Rapportering

1. Indien de accountant bij een controle afwijkingen constateert die leiden tot het niet afgeven van een goedkeurende verklaring, meldt hij deze terstond schriftelijk aan het Algemeen Bestuur en zendt een afschrift hiervan aan het Dagelijks Bestuur.
2. In aanvulling op het in de wet voorgeschreven verslag van bevindingen brengt de accountant over de door hem uitgevoerde (deel)controles verslag uit over zijn bevindingen van niet van bestuurlijk belang aan de medewerker van wie het geldelijk beheer, het vermogensbeheer, de administratie en de beheersdaden zijn gecontroleerd, de directeur van Fijnder en andere daarvoor in aanmerking komende medewerkers.
3. De controleverklaring en het verslag van bevindingen worden voor verzending aan het Algemeen Bestuur door de accountant aan het Dagelijks Bestuur voorgelegd met de mogelijkheid voor het Dagelijks Bestuur om op deze stukken te reageren.
4. De accountant bespreekt voorafgaand aan de behandeling van de jaarstukken door het Algemeen Bestuur het verslag van bevindingen met het Algemeen Bestuur.

Artikel 8. Inwerkingtreding

1. Deze verordening treedt in werking per 1 januari 2023, onder gelijktijdige intrekking van de "Controleverordening Fijnder 2022" met dien verstande dat zij van toepassing is op de accountantscontrole van de jaarrekening (en deelverantwoordingen) van het verslagjaar 2023 en later.

Artikel 9. Citeertitel

Deze verordening kan worden aangehaald als "Controleverordening Fijnder 2023".

*Aldus vastgesteld in de vergadering van het Algemeen Bestuur van 22 december 2022.
De voorzitter,*

E.S.F. Schepers-Janssen

De secretaris,

T.A. Beijer

Toelichting op de artikelen

Artikel 2. Opdrachtverlening accountantscontrole

Na afloop van ieder begrotingsjaar moet het Dagelijks Bestuur verantwoording afleggen aan het Algemeen Bestuur over het gevoerde bestuur door overlegging van de jaarrekening en het jaarverslag (artikel 197, lid 1 Gemeentewet). Voor het overleggen van deze stukken aan het Algemeen Bestuur moet de jaarrekening door een bevoegd accountant zijn gecontroleerd (artikel 197, lid 2 Gemeentewet). De accountant controleert de jaarrekening in opdracht van het Algemeen Bestuur. Het is dan ook het Algemeen Bestuur, die de accountant aanwijst (artikel 213, lid 2 Gemeentewet). Het Algemeen Bestuur is echter niet het bestuursorgaan, dat de overeenkomst met de accountant ondertekent. Het is de voorzitter, die de overeenkomst voor de accountantscontrole met de accountant moet sluiten. De voorzitter vertegenwoordigt de gemeenschappelijke regeling in en buiten rechte, luidt het eerste lid van artikel 21 van de gemeenschappelijke regeling Fijnder.

Een bevoegd accountant voor de controle van de jaarrekening van Fijnder is een registeraccountant, een accountant-administratieconsulent met een aantekening in het inschrijvingsregister als bedoeld in het derde lid van artikel 36 Wet op het Accountantsberoep of een organisatie waarin voor de accountantscontrole bevoegde accountants samenwerken. Het zevende lid van artikel 213 Gemeentewet zegt, dat de bevoegde accountant in gemeentelijke dienst kan worden aangesteld. Wel dient dan de benoeming, schorsing en het ontslag van de accountant door het Algemeen Bestuur te geschieden.

Artikel 2 van de verordening regelt de opdrachtverlening van de accountantscontrole van de jaarrekening van Fijnder. Het eerste lid legt de periode van de verbintenis met de accountant voor de controle van de jaarrekening vast. Het derde lid regelt dat de directeur verantwoordelijk is voor de uitvoering van de aanbesteding van de accountantscontrole van de jaarrekening. De periode van de verbintenis met de accountant uit het eerste lid impliceert niet dat daarna van accountant wordt gewisseld. De accountant maakt bij de nieuwe aanbesteding wederom kans op de opdracht.

Voor de accountantscontrole geldt het Besluit accountantscontrole decentrale overheden dat krachtens het zesde lid van artikel 213 Gemeentewet door de minister is vastgesteld. Het Besluit accountantscontrole decentrale overheden bevat onder andere regels voor de omvangsbases en goedkeuringstoleranties voor de controleverklaring en de rapporteringstoleranties voor het verslag van bevindingen.

In het vierde lid van artikel 2 wordt invulling gegeven aan het gebruik van de mogelijkheden van het Algemeen Bestuur met betrekking tot de nadere bepaling van de toleranties. Ze moeten al bij de aanbesteding van de accountantscontrole worden bepaald en zodoende worden opgenomen in het programma van eisen. Een aanscherping van de eisen door het Algemeen Bestuur zal in veel gevallen leiden tot een hogere prijsstelling door de accountant(s). Daarnaast zijn onder dit lid aanvullende zaken opgenomen over eisen die het Algemeen Bestuur kan stellen aan de werkzaamheden van de accountant, zoals aanvullende inrichtingseisen voor het verslag van bevindingen en aanvullende extra rapportages en controles.

Mogelijk zal het Algemeen Bestuur de onderdelen van de jaarrekening, de onderdelen van deelverantwoordingen en organisatieonderdelen jaar op jaar willen vaststellen. Dit daar het Algemeen Bestuur dan rekening kan houden met gewijzigde politieke omstandigheden. Hierin voorziet het vijfde lid van artikel 2.

Artikel 3. Informatieverstrekking door het Dagelijks Bestuur

Het Dagelijks Bestuur is verantwoordelijk voor de samenstelling van de jaarrekening en het jaarverslag. Ten opzichte van het Algemeen Bestuur is het Dagelijks Bestuur ook verantwoordelijk voor de samenstelling van eventuele door het Algemeen Bestuur geëiste deelverantwoordingen. Artikel 3 van de verordening regelt de verplichtingen van het Dagelijks Bestuur voor de verstrekking van de achterliggende informatie aan de accountant.

Voor de controle van de jaarrekening doet de accountant onderzoek naar de achterliggende bescheiden. Het tweede lid draagt aan het Dagelijks Bestuur op deze achterliggende bescheiden goed toegankelijk ter inzage aan de accountant beschikbaar te stellen.

In het derde lid wordt een uiterlijke datum aan het Dagelijks Bestuur gesteld voor de overlegging van de gecontroleerde jaarrekening aan het Algemeen Bestuur. De jaarrekening moet namelijk binnen twee weken na vaststelling, maar in elk geval voor 15 juli worden toegezonden aan gedeputeerde staten (artikel 35 Wgr). Voor deze datum, 1 juli, moet de jaarrekening door het Algemeen Bestuur zijn behandeld en moet een eventuele erop volgende indenniteitsprocedure (artikel 198 Gemeentewet) zijn doorlopen en de jaarrekening wel of niet zijn vastgesteld.

De accountant verzendt de controleverklaring en het verslag van bevindingen rechtstreeks aan het Algemeen Bestuur. Het tweede lid van artikel 197 Gemeentewet bepaalt echter, dat het Dagelijks Bestuur bij de overlegging van de jaarrekening en het jaarverslag aan het Algemeen Bestuur daarbij moet toevoegen de controleverklaring en het verslag van bevindingen.

Het vierde lid van het artikel gebiedt het Dagelijks Bestuur alle informatie die van invloed is op het beeld van de jaarrekening en pas na de afgifte van de controleverklaring, maar voor de vaststelling van de jaarrekening door het Algemeen Bestuur aan het Dagelijks Bestuur bekend is geworden, terstond te melden aan het Algemeen Bestuur en de accountant. Het sluit verrassingen tijdens de behandeling in het Algemeen Bestuur uit.

Artikel 4. Uitvoering controle

Artikel 4 van de verordening regelt de bevoegdheidsverdeling tussen de accountant en het Dagelijks Bestuur ten aanzien van de inrichting van de accountantscontrole. De accountant is leidend ten aanzien van de inrichting van de accountantscontrole. Hij mag zelfs onaangekondigd controles uitvoeren. Het Dagelijks Bestuur is hierin volgend. Wel moet er ter bevordering van een soepele accountantscontrole periodiek overleg worden gevoerd tussen de accountant en de verschillende vertegenwoordigers van Fijnder. Ook is uitwisseling van informatie gewenst over specifieke aandachtsgebieden bij de accountantscontrole.

Artikel 5. Toegang tot informatie

In het vorige artikel hebben we gezien dat de accountant leidend is voor wat betreft de inrichting van de accountantscontrole. Om een goede controle uit te voeren moet de accountant echter ook onbelemmerd onderzoek kunnen doen. Artikel 5 van de verordening kent de bevoegdheid om onbelemmerd onderzoek te doen toe aan de accountant. Dit natuurlijk met inachtneming van de afspraken met het Algemeen Bestuur, zoals neergelegd in het programma van eisen bij de aanbesteding. Het artikel legt aan het Dagelijks Bestuur de plicht op om ervoor te zorgen, dat de accountant een onbelemmerde toegang heeft tot alle burelen van Fijnder en de medewerkers van Fijnder volledig meewerken aan de accountantscontrole.

Artikel 6. Overige controles en opdrachten

Naast de controle van de jaarrekening zijn er meer werkzaamheden binnen Fijnder die de inzet van een accountant (kunnen) vereisen. Zo eisen ministeries voor de verantwoording over de uitvoering van de specifieke uitkeringen vaak een aparte controleverklaring. De aanwijzing van de accountant voor onder andere dit soort accountantscontroles is een bevoegdheid van het Dagelijks Bestuur. Uitzondering daarop is de verantwoording van specifieke uitkeringen die verplicht onderdeel uitmaken van de jaarrekening. De controle van deze zogenaamde SISA-verantwoording is onderdeel van de controleopdracht van de jaarrekening. Ook kan het Dagelijks Bestuur besluiten om advieswerkzaamheden uit te besteden aan de door het Algemeen Bestuur benoemde accountant. Het betreft hier vanzelfsprekend advieswerkzaamheden die samenhangen met de natuurlijke adviesfunctie van de accountant die de onafhankelijkheid van de accountant niet in gevaar brengen.

Het eerste lid van artikel 6 van de verordening regelt hoe het Dagelijks Bestuur moet omgaan met de uitbesteding van "advieswerkzaamheden" zoals de verbetering van de administratieve organisatie, aan de door het Algemeen Bestuur benoemde accountant. Door deze werkzaamheden te gunnen aan de door het Algemeen Bestuur benoemde accountant kan de onafhankelijkheid en daarmee de integriteit van de accountant ten aanzien van zijn controlewerkzaamheden voor het Algemeen Bestuur in het geding komen. Op de loer liggende belangenverstrengeling tussen het Dagelijks Bestuur en de accountant, dit kan mogelijk een weerslag hebben op de kwaliteit van de controle van de jaarrekening. Hetzelfde geldt voor die gevallen waarbij de accountant bij de accountantscontrole zijn eigen werk moet controleren. Het lid bepaalt, dat het Dagelijks Bestuur voor advieswerkzaamheden, zoals bijvoorbeeld op het gebied van de bestuurlijke informatieverzorging, de door het Algemeen Bestuur benoemde accountant kan inschakelen. Indien het Dagelijks Bestuur dit voornemen heeft, dient zij het Algemeen Bestuur hier vooraf over te informeren. Dit biedt het Algemeen Bestuur de mogelijkheid om over de desbetreffende uitbesteding van werkzaamheden zijn oordeel te vormen en zijn bedenkingen aan het Dagelijks Bestuur kenbaar te maken. Overigens wordt de accountantswetgeving op het gebied van dit soort advieswerkzaamheden de komende jaren aangescherpt.

Het tweede en het derde lid regelen, dat het Dagelijks Bestuur voor de overige controlewerkzaamheden in het algemeen de door het Algemeen Bestuur benoemde accountant inschakelt. Het Dagelijks Bestuur mag hiervan afwijken indien dit in het belang van Fijnder is. De accountant die de jaarrekening controleert, is vaak beter bekend met de administratie(s) van Fijnder. Daarbij kunnen controles van de jaarrekening en controles van specifieke uitkeringen tegelijkertijd door één accountant worden uitgevoerd (single audit). Dit levert een aanzienlijke besparing op. In bepaalde gevallen is inschakeling van een andere accountant raadzaam en soms zelfs onoverkomelijk. De reden hiervoor kan van prijstechnische aard zijn, maar ook van bijvoorbeeld organisatorische aard (zo kunnen de controlewerkzaamheden gemeenschappelijke activiteiten met een andere organisatie(s) betreffen en de accountantscontrole hiervan door de accountant van de andere organisatie(s) worden uitgevoerd). De verordening regelt dat het Dagelijks Bestuur in deze gevallen vrij is in de keuze van de accountant.

Artikel 7. Rapportering

Het derde en vierde lid van artikel 213 Gemeentewet regelt de rapportering en de inhoud daarvan van de accountant aan het Algemeen Bestuur en het Dagelijks Bestuur. Aanvullend daarop kan het Algemeen Bestuur in zijn programma van eisen bij de aanbesteding aanvullende inhoudelijke eisen stellen, maar ook aanvullende rapporteringen van de accountant verlangen (artikel 2, lid 4, letters c & e van deze verordening). Artikel 7 regelt aanvullende zaken aangaande de rapportering op grond van de door de accountant uitgevoerde controles. Omdat deze verordening en het controleprotocol onderdeel zijn van het aanbestedingsdocument is de accountant daarvan op de hoogte gesteld.

Naast de uiteindelijke eindcontrole van de jaarrekening verricht de accountant meestal meerdere controles. Dit kunnen door het Algemeen Bestuur in het programma van eisen van de aanbesteding opgenomen tussentijdse controles zijn. Het eerste lid van artikel 7 regelt, dat het Dagelijks Bestuur in elk geval bij geconstateerde afwijkingen door de accountant die leiden tot het niet afgeven van een goedkeurende verklaring bij de jaarrekening, een afschrift krijgt van de schriftelijke mededeling hierover aan het Algemeen Bestuur. Dit opdat het Dagelijks Bestuur (in overleg met het Algemeen Bestuur en de accountant) mogelijk nog tijdig maatregelen tot herstel kan treffen.

Het tweede lid van artikel 7 regelt, dat het management een rapportage krijgt van de door de accountant uitgevoerde (deel)controles. In deze rapportage worden kleine afwijkingen en tekortkomingen die niet leiden tot het niet afgeven van een goedkeurende verklaring en niet van bestuurlijk belang zijn, aan het management meegedeeld. Het gaat hierbij om bijvoorbeeld opmerkingen over (kleine) rubriceringfouten en (kleine) onvolkomenheden in de administratieve organisatie, welke eenvoudig in onderling overleg met het management van Fijnder kunnen worden opgelost. Het management kan op grond van de rapportage actie ondernemen voor herstel van de afwijkingen en onvolkomenheden.

Voorts is in het artikel een lid opgenomen voor de procedure van hoor en wederhoor. De constatering in het verslag van bevindingen worden voorafgaand aan verzending van de controleverklaring en het verslag van bevindingen aan het Algemeen Bestuur door de accountant besproken met het Dagelijks Bestuur. Het geeft het Dagelijks Bestuur de mogelijkheid kanttekeningen te plaatsen bij de constatering in het (concept-)verslag van bevindingen.

Tot slot is in het vierde lid van dit artikel opgenomen, dat de accountant zijn verslag van bevindingen aan het Algemeen Bestuur mondeling toelicht.