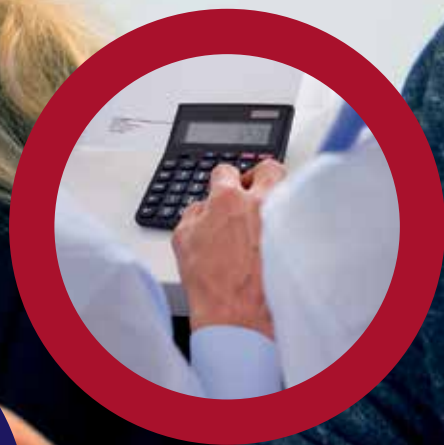


# Het kán, een betere bedrijfsvoering

---



# Het kán, een betere bedrijfsvoering

“Er zijn drie soorten mensen. Zij die kunnen tellen en zij die niet kunnen tellen.”

(De Wet van Wincorn)





Mr  
Client Name  
Post Name, 1  
13000 City Name

Street Name, 1  
13000 City Name  
Tel: 0000 0100000  
E-Mail: email@domain.com

### Factuur

|                |            |
|----------------|------------|
| Factuur No.    | 201000001  |
| Bank           | 24.04.2011 |
| Client account | 1000 Name  |

Betreft geschied Mr. Client Name  
of verduien out. de legte in Rechnung te staan.

| No.                       | Qty | Sales | Article | Goods/Service  | Unit Price | Price           |
|---------------------------|-----|-------|---------|--|------------|-----------------|
| 1                         | 1   | 30    |         | Client's Mail Programme for<br>Server System             | 273,11 €   | 273,11 €        |
| 1                         | 1   | 30    |         | Spesialele Dings and drien<br>an hochstere Karton DIN A4 |            |                 |
| 1                         | 1   | 30    |         | Industrie 02 Dops  | 232 €      | 232 €           |
| 1                         | 1   | 30    |         | Final Produktion an witten<br>Balgung                    |            | 21,90 €         |
| 1                         | 1   | 30    |         | Post Transport for Zerkas                                | 10,80 €    | 10,80 €         |
| Summe                     |     |       |         |  |            | 235,01 €        |
| Steuerbetrag 19%          |     |       |         |  |            | 44,59 €         |
| <b>Zu zahlende Betrag</b> |     |       |         |  |            | <b>279,60 €</b> |



# Inhoudsopgave

|   |    |
|---|----|
| 1. Inleiding  | 4  |
| 2. Inhoud brochure  | 5  |
| 3. Het analysemodel   | 6  |
| 4. Meest voorkomende verbeterpunten   | 9  |
| 5. Top vijf van aanbevelingen en risico's                                       | 14 |
| 6. De vier fasen van financieel management                                      | 17 |
| 7. Planning & control: cyclische documenten voor optimale sturing en beheersing | 18 |
| 8. De administratieve organisatie en interne controle                           | 25 |
| 9. Risicomanagement   | 28 |
| 10. De functie van control  | 31 |
| 11. Tot slot  | 34 |



# 1. Inleiding

Ongeveer vijftig schoolbesturen namen in de periode 2013 tot en met 2015 deel aan het project **Verbetering bedrijfsvoering schoolbesturen VO**. Deze besturen hadden (soms ernstige) zorgen over hun bedrijfsvoering. Het project gaf aan het verminderen van deze zorgen in de meeste gevallen een flinke impuls. De vijftig projectrapportages bevatten daarnaast analyses en adviezen die voor de hele sector waardevol zijn. Opvallend is dat de adviseurs namens de VO-raad op veel onderdelen bij de verschillende instellingen dezelfde verbeterpunten signaleerden. Daarom hebben we de projectopbrengsten veralgemeniseerd en samengebracht in deze bundel. Zodat ook u een impuls aan uw bedrijfsvoering kunt geven. Want één ding is zeker: een uitstekende bedrijfsvoering is onontbeerlijk voor een *doelmatige* inzet van middelen. Van goed, naar beter, naar best.



## 2. Inhoud brochure

De brochure neemt u mee in de opbrengsten die in de drie projectjaren samen met de deelnemende instellingen zijn gerealiseerd. Uit de evaluatie, die met de meeste instellingen inmiddels ook is gehouden, bleek dat de geconstateerde verbeterpunten soms niet als een verrassing kwamen. Het project leverde dan de urgentie op de onderkende punten nu echt aan te gaan pakken en men was blij met de handvatten die de adviseurs van de VO-raad hier boden.

De brochure start met het analysemodel dat de adviseurs van de VO-raad gebruikten. Hierna worden de belangrijkste verbeterpunten beschreven, het analysemodel volgend. Daarna presenteert de brochure de vijf belangrijkste aanbevelingen en de vijf belangrijkste risico's in het kader van dit project. Met deze tien punten in de hand, kunt u veel problemen voorkomen. De brochure sluit af met enige theorie rondom de fasen van financieel management, P&C-documenten, AO/IB, risicomangement en de functie van control.

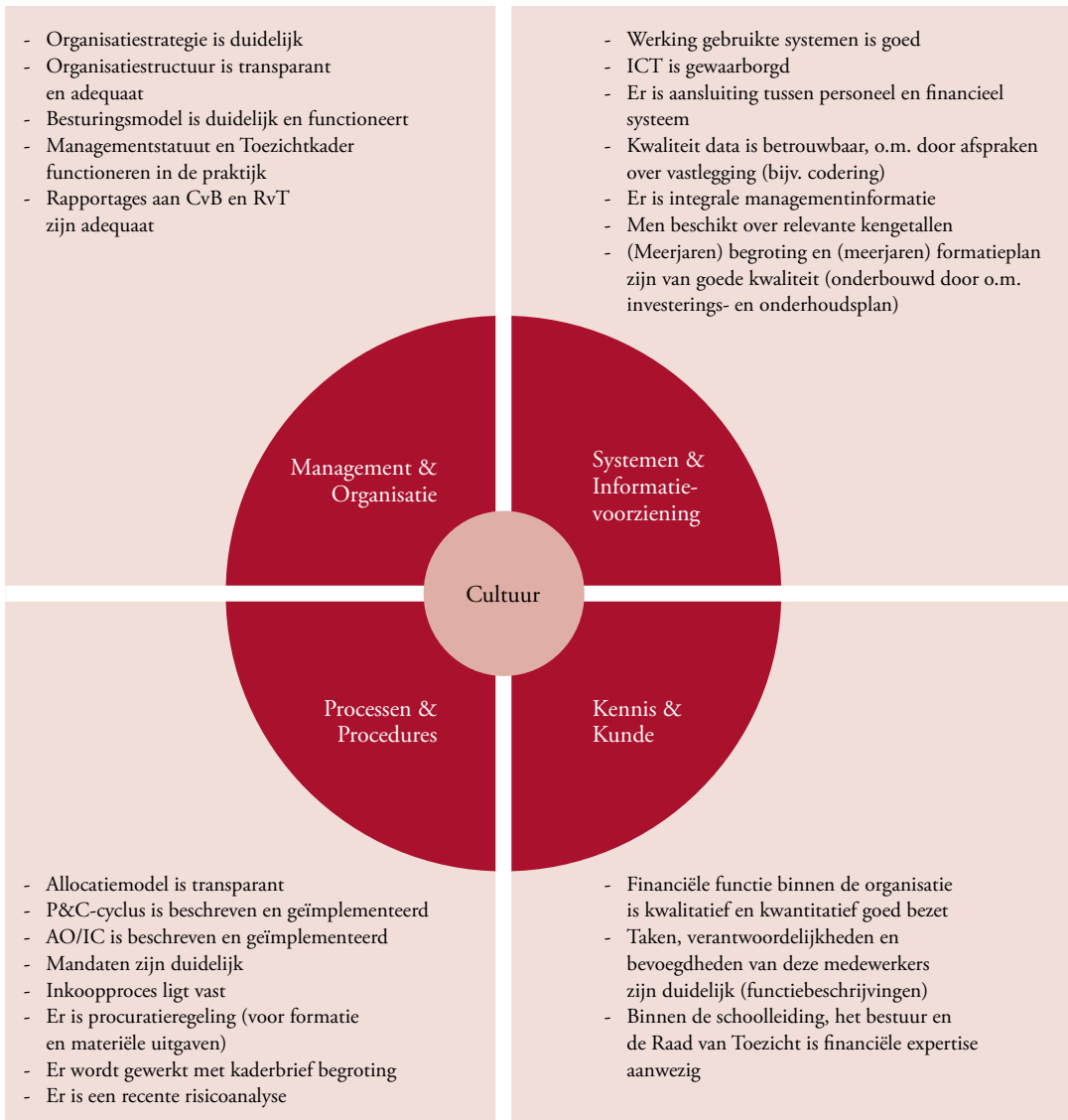


### 3. Het analysemodel

De adviseurs van de VO-raad maakten gebruik van een **analysemodel** dat specifiek ontwikkeld is voor het project Verbetering Bedrijfsvoering schoolbesturen VO. Hierbij wordt de instelling geanalyseerd op vier domeinen:

- Management en organisatie
- Systemen en informatievoorziening
- Processen en procedures
- Kennis en kunde







Door per domein de stellingen te leggen naast de situatie in uw eigen organisatie, komt u tot uw eigen analyse. U kunt dus meteen zelf aan de slag gaan met dit model.

Hebt u de vier domeinen doorgenomen? Dan resteert het aspect **Cultuur**. Cultuur vormt de centrale cirkel in het analysemodel. Het project heeft geleerd dat juist dit cultuuraspect voor problemen in de bedrijfsvoering zorgt. Zo vormt een losse of informele cultuur een onnodig risico voor de bedrijfsvoering. Evenals een organisatie waarin niet geldt: afspraak is afspraak.



## 4. Meest voorkomende verbeterpunten

Hieronder volgen per domein de meest geconstateerde verbeterpunten. Aansluitend wordt ingegaan op het aspect cultuur.

### Domein management en organisatie

De meeste instellingen blijken op dit domein de zaken redelijk op orde te hebben. Waar dat niet of onvoldoende het geval was, ging het in de meeste gevallen om het niet of zeer beperkt vastleggen wat het bestuur van een (locatie)directeur verwacht (managementcontract, managementstatuut). Onduidelijk is dan waarop de directeur wordt aangesproken en waarover hij of zij verantwoording moet afleggen. Maar ook de sturing van de organisatie was in een aantal gevallen niet expliciet gemaakt; er ontbrak dan een strategisch beleid of een vastgelegde besturingsfilosofie. Ook de interne toezichthouder (meestal Raad van Toezicht) bleek in een aantal gevallen onvoldoende in positie gebracht: zo ontbrak nogal eens een toezichtkader of een informatieprotocol/statuut. Onontbeerlijk, aangezien de relatie bestuur-interne toezichthouder een belangrijk onderdeel van de structuur van checks and balances binnen een organisatie is.

### Domein Systemen en informatievoorziening

Bijna alle instellingen die aan het project hebben meegedaan, ontvingen verbetervoorstellen op dit domein en het volgende domein, Processen en procedures.

Wat het meest in het oog springt, is het feit dat de managementrapportages bijna altijd uitsluitend financiële informatie bieden; er wordt niet of nauwelijks gerapporteerd over niet-financiële doelstellingen. Op onderdelen was de kwaliteit onder de maat: geen of onvoldoende koppeling tussen de financiële uitputting en de inzet van formatie. In enkele gevallen was de doorlooptijd dusdanig lang, dat de sturingswaarde van de rapportage gering was. En in enkele gevallen werd op kasbasis (en niet op baten-lasten-basis) gerapporteerd; hierdoor ontbrak reëel inzicht in de financiële positie en de forecast einde jaar en was sturing hierdoor niet mogelijk.

Eveneens in bijna alle gevallen was er geen of zeer beperkte samenhang tussen financiële documenten als financiële uitputtingsoverzichten, cijfers begroting en jaarrekening aan

de ene kant en formatieplan, leerling gegevens en beleidsplannen aan de andere kant. Integrale beleidsontwikkeling en sturing daarop wordt daarmee haast onmogelijk. De (meerjaren) begrotingen gaven grotendeels hetzelfde beeld: puur cijfermatig, beleidsarm, geen koppeling tussen beleid en middelen. Of en zo ja met welke middelen ingezet beleid gerealiseerd kan worden, blijft daarmee onduidelijk. Onderliggende documenten als meerjaren investeringsplan en meerjaren formatieplan ontbraken eveneens in veel gevallen. Daardoor was het niet mogelijk de waarde van het geschetste financiële meerjaren beeld op waarde te schatten.

In een aantal gevallen ontbrak een uniforme set van ken-/stuurgetallen die terugkwamen in én (meerjaren) begroting én rapportages.

Een laatste zorgpunt was de vaak maar beperkte borging van ICT (informatiebeveiliging, changemanagement, privacybewaking en zorgen voor continuïteit). In een aantal gevallen ontbrak dit zelfs geheel. Gezien de afhankelijkheid van de bedrijfsvoering van data en systemen maakt dat de bedrijfsvoering uiterst kwetsbaar.

## Domein Processen en procedures

Op alle punten van dit domein werden zwakke plekken geconstateerd. Koplopers waren het ontbreken van een beschreven P&C-cyclus, veelal gekoppeld aan het ontbreken van een beschrijving van de verschillende P&C-producten (vorm, inhoud, moment) en het ontbreken van (actuele) procesbeschrijvingen/AO/IB. Vaak waren er wel onderdelen van de P&C-cyclus of de AO/IB beschreven, maar actuele en volledige beschrijvingen werden maar in enkele gevallen aangetroffen. Waar wel een AO/IB-handboek beschikbaar was, was niet altijd duidelijk of er ook echt gecontroleerd werd op de uitvoering en werking daarvan.

Ook het risicomanagement bleek veelal nog in de kinderschoenen te staan. Vaak was er geen actuele risicoanalyse en bleken risico's niet systematisch in kaart gebracht en besproken te worden. Ook implementatie van risicomanagement, waarbij risicomanagement onderdeel van de P&C-cyclus wordt, ontbrak veelal.

Daarnaast werd in een aantal gevallen geen of slechts een gedeeltelijke mandaat-/ autorisatie/-procuratieregeling aangetroffen. Zo was vaak wel duidelijk welke bevoegdheden bestuurders en directeuren hadden, maar waren die van andere managers of locatiedirecteuren niet beschreven, terwijl zij wel vaak bijvoorbeeld budgetverantwoordelijkheid hadden.

Tenslotte ontbrak in een aantal gevallen en kaderbrief voor de begroting en was het inkoopbeleid dan wel -proces niet of zeer beperkt beschreven. Met name dit laatste levert risico's op: op ondoelmatig (te duur) en onjuist (niet conform de regels van nationale en Europese aanbesteding) inkopen en gunnen.

## Domein Kennis en kunde

De invulling van de financiële functie bleek eveneens vaak een zorgenkindje te zijn. Binnen de financiële functie werd functiescheiding vaak onvoldoende gerealiseerd. Meest voorkomend bij kleinere instellingen was het samenvallen in één persoon van de functie hoofd financiën en de functie controller. Als niet op een andere wijze een vorm van checks and balances is ingevoerd, levert dit een kwetsbare en daarmee risicovolle situatie op. Mogelijke fouten lopen immers dan aanzienlijk minder kans om (tijdig) opgemerkt te worden. In het verlengde hiervan bleek de controlfunctie in een aantal gevallen niet nadrukkelijk ingevuld dan wel geborgd te zijn.

Functiebeschrijvingen waren vaak niet volledig (zo ontbrak vaak de beschrijving van de taken) of waren niet actueel. In zo'n geval is niet duidelijk wie waarvoor verantwoordelijk is en wie waarop kan worden aangesproken.

Waar de administratie (FA en PSA) in eigen beheer werden uitgevoerd, liep men met name in kleinere organisaties tegen de kwantitatieve en kwalitatieve kwetsbaarheid aan: geen vervanger als een medewerker zou uitvallen en veel expertise bij één persoon. De continuïteit zowel kwantitatief (de voortgang van het werk) als kwalitatief (de kwaliteit van de output) loopt daarbij gevaar.

## Cultuur

Het blijft mensenwerk. Daarin ligt de kracht van organisaties, maar evengoed de bron van risico's. Daar komt vaak het verschil vandaan tussen de goede bedoelingen, wat op papier staat enerzijds en de werkelijkheid anderzijds. Veelal waren de contacten van de adviseurs van de VO-raad met de instellingen te kortdurend om diep op het cultuuraspect in te kunnen gaan. In de gesprekken met bestuurders, controllers en medewerkers kwam vaak wel een beeld naar voren:

- “We kennen elkaar en wat we doen, dan hoef je niet alles vast te leggen.”
- “Ja, maar zo doen we dat hier nu eenmaal, er moet wel een hele goede reden zijn om iets anders te doen.”
- “Wij werken hier op basis van vertrouwen.”
- “Iedereen is tevreden, waarom zou je dan het systeem veranderen?”
- “Ik weet dat iemand anders dat moet doen, maar als ik het niet doe, gaat het fout. Dat wil je toch ook niet?”
- “Ja, formeel heb je wel gelijk.”
- “Het is ook niet zo dat we het niet willen, alleen het lukt niet altijd.”

De cultuur binnen onderwijsinstellingen is meer mensgericht dan resultaatgericht. Dit kan zich uiten in gedrag, dat een adequate bedrijfsvoering en een transparante aansturing in de weg staat:

- Onvoldoende scherpheid in houding en gedrag: mensen zeggen ja, maar doen nee.
- Rol- en taakvermenging: mensen nemen taken en verantwoordelijkheden van anderen over en geven eigen taken te weinig aandacht.
- Toezeggingen en plannings worden niet (of te laat) nagekomen. En dat wordt ook niet tijdig gemeld.
- Er is een familiecultuur, waarbij elkaar aardig willen kunnen blijven vinden en dan ook niet aangesproken worden op het niet nakomen van afspraken of het leveren van ondermaatse prestaties.

Als een dergelijke cultuur bestaat en (mede) debet is aan een zwakke bedrijfsvoering, is het aanpakken van deze cultuur de eerste en belangrijkste stap. Zonder wijziging van houding en gedrag heeft het invoeren van procedures, processen, richtlijnen en formats immers geen zin. Er blijft dan altijd een reden om het toch te doen 'zoals we gewend' zijn.



## 5. Top vijf van aanbevelingen en risico's

Voor iedere organisatie geldt dat de basis op orde moet zijn: de administratie moet actueel, volledig en juist zijn. Immers: “rommel in, is rommel uit”. Zo is het essentieel dat binnen de administratie geboekt wordt volgens het baten-lasten-stelsel (en niet op kasbasis) en dat er een adequate koppeling is tussen de personeels-/salarisadministratie enerzijds en de financiële administratie anderzijds.

Maar om “in control” te komen en te blijven, is meer nodig. Vanuit die wetenschap en met de lessen, geleerd uit het project, volgt hieronder een top vijf van belangrijkste aanbevelingen en een top vijf van risico's die u beslist moet zien te beheersen. Het belang van ieder van deze punten voor uw organisatie is uiteraard afhankelijk van hoe uw organisatie ervoor staat.

### De vijf belangrijkste aanbevelingen

1. Scheid de onderwijskundige en financiële verantwoordelijkheden niet: niet alleen de administrateur of de controller “gaat over het geld”. Onderwijs, uw corebusiness, heeft nu eenmaal geld nodig. En als het goed is, gaat het meeste geld ook daarnaar toe. Geld faciliteert het onderwijs, geld hoort dus bij onderwijs.
2. Integreer in alle P&C-documenten zowel onderwijskundige als personele als financiële gegevens en leg daartussen de verbinding, zorg dat de samenhang zichtbaar is. U stuurt immers zowel op doelen (inhoud) en op de mate waarin het daartoe geplande budget ook wordt uitgeput. Want als het budget onverwachts is uitgeput, moet er of ongepland geld bij, of het doel waarvoor het budget gegevens is, loopt gevaar niet behaald te worden.
3. Neem in het strategisch beleid ook ontwikkeldoelstellingen voor de bedrijfsvoering op. Uw bedrijfsvoering faciliteert in belangrijke mate uw onderwijs en mag dan ook geen stiefkindje zijn.
4. Zorg voor checks and balances, ook als een strikte scheiding tussen de financiële administratie enerzijds en controller anderzijds door de omvang van de instelling niet mogelijk is; hanteer waar mogelijk functiescheiding en/of het

vier-ogen-principe. Daarmee voorkomt u fouten (of erger) en als ze gemaakt worden, kunnen ze snel gesignaleerd en hersteld worden.

5. Laat risicomanagement iets van de gehele organisatie zijn en neem de analyse van risico's, het beheersen daarvan en het rapporteren daarover op in de P&C-documenten. Oog houden voor risico's die het bereiken van uw doelstellingen in de weg staan maakt het bereiken van die doelstellingen veel realistischer.

### De vijf belangrijkste risico's

1. Uw financiële functie staat of valt (kwalitatief en/of kwantitatief) met één persoon. "valt" die persoon, dan valt de financiële functie mee. Met alle gevolgen van dien.
2. Uw organisatie is niet (goed) beschreven: geen volledige of actuele AO/IB, geen sluitende mandaat-/procuratieregeling, geen volledige en actuele functiebeschrijvingen. Wie waarvoor verantwoordelijk is, is onvoldoende duidelijk. Niemand is eigenaar van een product of proces, dus niemand is daarvoor verantwoordelijk. Ook niet als het fout gaat. Mensen kijken elkaar aan "zou jij dat niet doen?" of nemen taken die zij niet toebedeeld hebben gekregen, over. Met alle risico's van dien als mensen die die taken eigenlijk hebben, daar vervolgens stilzwijgend vanuit gaan. Planningen worden niet bewaakt (zijn immers niet beschreven) en als volgende week een marap uit moet komen, gaat iedereen op het laatste moment rennen. Met alle risico's op fouten van dien.
3. Uw senior-administrateur is tevens uw controller. Een administrateur of hoofd administratie is belast met de zorg voor een actuele, volledige en juiste administratie en met de zorg voor het tijdig voor betaling gereed zetten van inkoopfacturen en een adequaat debiteurenbeheer, bijvoorbeeld ten aanzien van de inning van ouderbijdragen. Van een controller mag u verwachten dat die de informatie uit de administratie in de juiste verhoudingen plaatst, in relatie met het realiseren van de doelen van uw instelling, met de mogelijke risico's die



- daarbij gelopen worden en met de beschikbare wettelijke en financiële kaders. Dat zijn twee verschillende soorten verantwoordelijkheden en functies.
4. Beschikbare informatie die wijst op mogelijke problemen of problemen die kunnen ontstaan als niet wordt bijgestuurd, wordt genegeerd of onjuist geïnterpreteerd. Om in termen van verkeerslichten te blijven: bij groen licht kunt u doorrijden, bij rood licht bent u al te laat (het probleem is manifest), bij geel licht kunt u nog kiezen: doorrijden met verhoogde aandacht, remmen of een andere weg kiezen.
  5. De tegenspraak op het niveau van het bestuur is niet of onvoldoende georganiseerd. De Raad van Toezicht hanteert geen eigen informatieprotocol of toezichtkader en heeft groot vertrouwen in de beslissingen van het bestuur. Er is een (te) grote afstand tussen de bestuurder enerzijds en de scholen, de (locatie)directeuren anderzijds; deze laatsten krijgen later of in samengevatte vorm informatie. De mensen in de staf vinden het moeilijk tegenspel te geven. De bestuurder mist een critical friend, die met hem of haar spart en een spiegel kan voorhouden. Als het de bestuurder iets ontgaat wanneer hij of zij beslissingen neemt, is er geen fall-back-mechanisme. Soft controls<sup>1</sup> zijn voor een organisatie even belangrijk als hard controls<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> Soft controls zijn bijvoorbeeld tone at the top (ruimte voor tegenspraak, interventies), opgelegde waarden (geen onderhandelaarscultuur, spreken in plaats van zwijgen), organisatiegedrag (risicomijdend, gericht op corebusiness), organisatiecultuur (integriteit, vertrouwen, wens tot verantwoording afleggen).

<sup>2</sup> Hard controls zijn bijvoorbeeld interne controles, in systemen ingebouwde autorisaties, hanteren van het vier-ogen-principe.

## 6. De vier fasen van financieel management

Er kunnen vier fasen onderscheiden worden in de ontwikkeling van financieel management binnen onderwijsorganisaties. Elke onderwijsorganisatie bevindt zich in één van deze vier fasen en afhankelijk van de fase is de focus van bestuur en management meer beheersmatig of meer beleidsmatig.

De vier fasen van financieel management zijn:

- fase 1: de financiële registratie staat centraal (administratie),
- fase 2: de financiële beheersing op jaarbasis staat centraal (éénjarige financial control),
- fase 3: de meerjarige financiële beheersing staat centraal (meerjarige financial control),
- fase 4: de realisatie van de organisatiedoelstellingen staat centraal (business control).

Organisaties in fase 4 profiteren optimaal van de kansen en mogelijkheden die lumpsum biedt, omdat ze een daadwerkelijke koppeling tussen de doelstellingen van de organisatie en de inzet van de middelen realiseren. Ze besteden hun middelen maximaal doelmatig. De meeste organisaties in het VO bevinden zich in fase 3, vaak in het begin van deze fase.

Dit heeft ook consequenties voor de invulling van de financiële functie binnen een onderwijsorganisatie. De financiële functie omvat, in kwantitatieve en in kwalitatieve zin, de medewerkers in een organisatie die zich met de financiën bezighouden. Naarmate de onderwijsorganisatie naar een volgende fase in financieel management doorgroeit, groeit ook de diversiteit in de samenstelling van de financiële functie. Waar in fase 1 gedegen administratieve mensen essentieel zijn, is in fase 3 de functie van controller naast de administratieve staf onontbeerlijk. Deze functie, mogelijk ook in deeltijd ingevuld, maakt functiescheiding en checks and balances, mogelijk. Hij of zij is, in tegenstelling tot bijvoorbeeld een hoofd financiën, een functionaris met een onafhankelijke positie binnen de organisatie. Hij rapporteert rechtstreeks aan het college van bestuur en aan de raad van toezicht.

Om door te groeien naar een organisatie met optimale koppeling tussen doelen en (geld) middelen, is het dan ook belangrijk binnen het strategisch beleid van de organisatie te sturen op een optimale bedrijfsvoering en gelijktijdig de financiële functie mee te laten groeien.

## 7. Planning & control: cyclische documenten voor optimale sturing en beheersing

Planning en control gaan over sturing en beheersing. Strategische doelstellingen van een organisatie worden vertaald in meerjaren plannen en bijbehorende financiële planningen. Die meerjaren documenten krijgen op hun beurt jaarlijks hun vertaling in jaarplan annex begroting en jaarverslag inclusief jaarrekening.

De planning & control-cyclus is de methode waarlangs cyclisch en planmatig sturing en beheersing vorm krijgen. Door deze methode krijgt een organisatie zicht op de wijze waarop (en het tempo waarin) naar realisatie van de doelstellingen wordt toegewerkt en krijgt zij tevens tijdig zicht op mogelijke afwijkingen of belemmeringen waarna bijstelling (van de wijze van realiseren) of bijsturing (van de doelstellingen zelf) mogelijk is.

De planning & control-cyclus (P&C-cyclus) heeft drie centrale documenten: begroting, rapportage en jaarverslag.

### De begroting

Idealiter is er een meerjaren begroting (met een horizon van bijvoorbeeld vier jaar, jaarlijks voortschrijdend) en een jaarbegroting. De meerjaren begroting wordt afgeleid van het meerjaren strategisch beleid. Op hun beurt worden de jaarbegrotingen afgeleid van de meerjaren begrotingen, zij zijn als het ware een verbijzondering van de “eerste jaarschijf” van de meerjaren begrotingen.

De meerjaren begroting is feitelijk de vertaling naar de toekomst toe van de verwachte effecten van beleids- en beheerkeuzes die nu gemaakt worden, afgezet tegen de verwachte ontwikkelingen in de bekostiging. Hoe dichterbij de toekomst bij het nu staat, hoe minder er sprake zal zijn van uitsluitend verwachtingen en hoe groter de voorspellende waarde van de begroting zal zijn. De eerste twee jaar van een meerjaren begroting zijn dan ook veelal normatief en stellend (dichterbij het heden en daarom met een grotere voorspellende waarde), de andere twee jaar globaler (cijfermatige doorrekening). De doelstelling van de meerjaren begroting is tweeledig. Aan de ene kant meerjarige effecten van keuzes en externe omstandigheden zichtbaar maken, zodat keuzes evenwichtiger gemaakt kunnen worden, ingezet beleid houdbaarder wordt en de organisatie zich tijdig aan veranderende omstandigheden kan aanpassen. Omdat keuzes

en omstandigheden in dit ene document, de meerjaren begroting, samenkomen, wordt ook de cumulatie van effecten van keuzes en omstandigheden zichtbaar. Aan de andere kant de nodige flexibiliteit van de organisatie inbouwen om adequaat te reageren op het niet (geheel) uitkomen van verwachtingen. Daarvoor is het wel belangrijk om de aan de meerjaren begrotingen ten grondslag liggende aannames expliciet op te schrijven en te onderbouwen. Voorts is het belangrijk in de meerjaren begroting een risicoparagraaf op te nemen en daarin te beschrijven welke alternatieve aannames denkbaar zijn en hoe hierop te reageren (opties) wanneer deze zich voordoen (scenario's).

Doordat de meerjaren begroting voortschrijdend is, wordt ook zichtbaar wat de effecten zijn als beoogde resultaten/doelstellingen niet (tijdig) gehaald worden.

Duidelijk is dat de (meerjaren) begroting sturing geeft aan het handelen van en binnen de onderwijsinstelling. Aan de opstelling daarvan moet dan ook de nodige aandacht worden besteed. Essentieel daarvoor zijn, naast de (zo concreet mogelijke) strategische doelen van de organisatie:

1. De kaderbrief. Dit stuk schetst waar men zich aan moet houden bij de opstelling van de begroting. Het veronderstelt het strategisch beleid en overig inhoudelijk beleid bekend. Een voorbeeld-inhoudsopgave ziet er als volgt uit:
  - Inleiding en opbouw
  - Uitgangspunten voor de begroting (voor alle organisatieonderdelen en specifiek waar dat nodig is), zoals het uitgaan van de formatieplannen en leerlingprognoses, de relatie met de MOP en de investeringsbegrotingen, eventuele taakstellingen
  - Financieel kader, bijvoorbeeld het sluitend zijn, eventuele relatie met (school)reserves
  - Allocatie-afspraken zoals percentages afdrachten, onderlinge verrekeningen
  - De aansluiting met beleid zoals jaarplannen, afspraken rond functiemix
  - Explicitering aannames en onderbouwing in aansluiting op de voorgaande punten (de budgethouders wordt gevraagd om begrotingsposten die aanvullend op de voorgaande richtlijnen ingevuld en waaraan eigen keuzes of eigen waarnemingen ten grondslag liggen, expliciet te benoemen en waar mogelijk te onderbouwen).

2. Actuele meerjaren onderhoudsplannen
3. Actuele meerjaren investeringsplannen
4. Leerlingprognoses
5. Formatieplannen

### De rapportages: maandrapportages, budgetuitputtingsrapportages, managementrapportages, kwartaalrapportages.

Het is goed om als organisatie duidelijk te zijn wat bedoeld wordt met een rapportage: is het een *budgetuitputtingsrapportage* of een “echte” *managementrapportage* (al dan niet op maand- of kwartaalbasis).

Bij een *budgetuitputtingsrapportage/maandrapportage* wordt (vaak maandelijks voortschrijdend) vanuit de financiële administratie zichtbaar gemaakt hoe het staat met de uitputting van de budgetten. De rapportage beoogt de budgethouder (en dat is ook het bestuur en de (locatie)directeur!) sturingsinformatie te geven ten aanzien van het hem/haar toegewezen budget. Hiermee wordt de budgethouder in staat gesteld de doelen waarvoor het budget beschikbaar is gesteld binnen dat budget te bereiken. Doelen en budget zijn afgeleiden van de vastgestelde begroting. De rapportage bereikt deze doelstelling door de budgethouder inzicht te geven in de ontwikkeling van de uitputting van het budget en de te verwachten uiteindelijke uitputting van het budget einde jaar bij ongewijzigd beleid (zogeheten forecast). Daarvoor is het noodzakelijk dat de administratie “bij” is en dat aangegane verplichtingen en overlopende posten in de rapportage verwerkt zijn. Dit soort rapportage is een *financieel* sturingsinstrument.

De “echte” *managementrapportage* wordt (vaak per kwartaal, cumulatief) geleverd aan management (zoals (locatie) directeuren) en het bestuur. Deze rapportage beoogt het management en het bestuur informatie te geven over de realisering van (het betreffende deel van) de begroting en daarover vervolgens verantwoording te laten afleggen aan de eigen leidinggevende of, in het geval van het bestuur, aan de interne toezichthouder. Realisering van de begroting betekent én de inhoudelijke kant van de begroting (de doelen) én de daaronder liggende financiële kaders.

Hiermee worden management en bestuur in staat gesteld de in de begroting opgenomen doelen te verwezenlijken. Daarmee zijn de cijfers vanuit de financiële administratie “slechts” een onderdeel van de rapportage en worden deze cijfers expliciet in verband gebracht met de ontwikkelingen van de instelling en rond de begroting. De managementrapportage is daarmee een financieel én beleidsmatig sturingsinstrument. Deze rapportage kan voor management of bestuur aanleiding zijn gerichte besluiten te nemen c.q. additionele actie te ondernemen om (alsnog) de begrotingsdoelen binnen de gestelde financiële kaders te bereiken. Zij kunnen in de rapportage dit ook aangeven: wat vindt men van de stand van zaken en welke actie wordt eventueel ondernomen. In de volgende managementrapportage kan dan beschreven worden wat de effecten daarvan zijn. Daarnaast kan ervoor gekozen worden ook (ten opzichte van de begroting) nieuwe ontwikkelingen te beschrijven, die van invloed zijn op het realiseren van de begroting (denk aan CAO, sectorakkoord, personele ontwikkelingen, ontwikkelingen in het leerlingenaantal e.d.). En als de begroting een risicoparagraaf heeft, wordt in de managementrapportage aangegeven hoe het staat met de beschreven risico's. Een voorbeeld van een inhoudsopgave van een managementrapportage:

1. Managementsamenvatting
2. Toelichting managementsamenvatting niet-financieel
3. Toelichting managementsamenvatting financieel inclusief de cijfers
4. Risicoparagraaf
5. Ontwikkelingen in de verslagperiode
6. Oordeel, besluiten en acties

Als de uitvoering van dit onderdeel van de P&C-cyclus aan alle eisen rond tijdigheid, juistheid en volledigheid voldoet, zal het laatste document in de P&C-cyclus, het jaarverslag, geen verrassingen meer opleveren.

## Het jaarverslag

Het jaarverslag is de linking-pin in de P&C-cyclus: terugkijkend op het voorbije jaar en de mate waarin de (beleidsrijke) begroting is uitgevoerd, vooruitkijkend wat dat voor consequenties heeft voor (de begroting van) het komende jaar. Het jaarverslag valt uiteen in het bestuursverslag, de zogeheten overige gegevens en de jaarrekening.

In tegenstelling tot de twee andere P&C-documenten (begroting en tussentijdse rapportages) heeft de rijksoverheid ten aanzien van inhoud, vorm en inzending van het jaarverslag eisen gesteld bij Wet (WVO en BW) en bij regelgeving (RJO/RJ660).

Verder verschilt het jaarverslag van de andere twee P&C-documenten, dat het ook een externe functie heeft: horizontale verantwoording, dialoog met de stakeholders. Dit maakt dat er meer c.q. andere eisen gesteld worden aan het document qua inhoud, toonzetting en vormgeving.

Het jaarverslag heeft, samenvattend, drie verschillende functies:

1. In de P&C-cyclus vervult het jaarverslag een schakelfunctie ten behoeve van de juiste interne sturing:
  - terugkijkend naar wat we wilden bereiken en wat daarvan terecht is gekomen
  - vooruitkijkend naar welke betekenis we willen geven aan wat bereikt is en wat we daarmee de komende tijd gaan doen.

Daarmee vormt het jaarverslag het startpunt voor de juiste interne sturing.

2. Het jaarverslag en de discussie daarover is voor bestuur en interne toezichthouder een manier om verantwoording af te leggen aan de omgeving, de stakeholders, de zogeheten horizontale verantwoording. Het jaarverslag “dwingt” bestuur en toezichthouder op die manier om in contact te blijven met de omgeving, de stakeholders en om dicht bij hun corebusiness (onderwijs) te blijven.

3. Het jaarverslag is een formeel verantwoordingsdocument naar de rijksoverheid toe, de zogeheten verticale verantwoording. Hierin wordt verantwoording afgelegd over de rechtmatigheid van de besteding van de van rijkswege ontvangen gelden.

Volgens de vigerende<sup>3</sup> voorschriften van OCW kent het jaarverslag de volgende hoofdstukken:

- Doelstelling van de instelling: missie en visie. Aanduiding van het beleid en de kernactiviteiten met de belangrijkste producten en diensten, geografische gebieden en afnemers.
- Beschrijving van de juridische structuur en de interne organisatiestructuur (organogram) met (functie)namen.

De belangrijke elementen van het gevoerde beleid ten aanzien van:

- a. personeel (zaken met een behoorlijke personele betekenis)
- b. onderwijs: onderwijsprestaties, onderwijskundige en onderwijs-programmatische zaken
- c. kwaliteitszorg: ontwikkelingen als gevolg van interne en externe kwaliteitszorg, afhandeling van klachten
- d. derden: ontwikkelingen bij of in relatie tot verbonden partijen, waaronder samenwerkingsverbanden
- e. governance: governance ontwikkelingen (interne beheersing en toezicht); naleving van de code goed bestuur
- f. omgeving: zaken met een behoorlijke politieke of maatschappelijke impact; maatschappelijk ondernemen: rapportage over maatschappelijke aspecten, sociale aspecten en economische aspecten
- g. communicatie: inrichting van de dialoog met de interne en externe actoren (horizontale verantwoording); hoe gaat de instelling om met de resultaten van de horizontale verantwoording; beschrijving wie de instelling als belanghebbende beschouwt en hoe die worden betrokken in de beleidscyclus en hoe informatie verstrekt wordt

---

<sup>3</sup> Peiljaar 2015



#### h. Financiën:

- de belangrijke kengetallen op de balansdatum, de ontwikkeling daarvan
- een beschouwing over de financiële positie
- treasurybeleid (beleggen en belenen)
- majeure zaken als de ontwikkeling van de baten, de investeringen, de financiering, reorganisatie-ontwikkelingen en een analyse van de jaarcijfers ten opzichte van de begroting.
- continuïteitsparagraaf conform handreiking OCW met als onderdeel rapportage over de aanwezigheid en werking van intern beheersings- en controlesystemen, informatie over de (voornaamste) risico's en onzekerheden en rapportage over het beleid inzake afdekken van risico's en over gelopen financiële risico's.
- Raad van toezicht: rapportage over werkwijze en bevindingen.
- algemene gegevens: NAW-gegevens inclusief de naam van de contactpersoon, het webadres en het emailadres.



## 8. De administratieve organisatie en interne controle

De administratieve organisatie (OA) beschrijft de (gegevensverwerkende) organisatieprocessen die gericht zijn op het tot stand brengen en in stand houden van betrouwbare informatiestromen vanuit de informatiebehoeften van de organisatie. Deze processen moeten voldoen aan bepaalde kwaliteitseisen: continuïteit, volledigheid en tijdigheid, teneinde de gewenste betrouwbare informatie te kunnen leveren. De beschrijving van deze processen dient om deze kwaliteitseisen te realiseren en te borgen en zo optimaal mogelijk aan de informatiebehoeften van de organisatie te voldoen.

De interne controle (IC) is primair gericht op preventie (het voorkomen van fouten, onrechtmatigheden e.d.) en secundair op herstel van geconstateerde gebreken en is gericht op zowel de rechtmatigheid en doelmatigheid van de inzet van middelen als op de kwaliteitsborging van de informatie. De interne controle valt in drie elementen uiteen:

- Controle-technische functiescheiding. Dit element wordt veelal verwerkt in de beschrijving van de organisatiestructuur en in de beschrijving van procedures en processen.
- Controles door direct leidinggevenden. Dit element wordt veelal verwerkt in de beschrijving van procedures en processen.

Het derde element valt onder de werking van de (concern)controller en wordt verderop in deze brochure uitgewerkt onder “de functie van control”.

In een handboek AO/IC komen al deze elementen samen. Een dergelijk handboek kent duidelijke doelen en uitgangspunten. Primair draagt het handboek AO/IC bij aan de totstandkoming en het in stand houden van betrouwbare informatiestromen ten dienste van de organisatiedoelstellingen en ten behoeve van het afleggen van verantwoording daarover aan derden. In het verlengde van deze primaire doelstelling draagt het handboek bij aan de borging van de rechtmatigheid en doelmatigheid van de gegevensverwerkende processen die tot deze informatiestromen leiden.

Mogelijke uitgangspunten van een handboek AO/IC:

1. Toegankelijkheid

Het handboek moet goed leesbaar en duidelijk zijn voor alle medewerkers binnen de organisatie en tegelijkertijd voldoende houvast bieden om een effectieve controle (zowel door direct leidinggevendenden als door Control) uit te kunnen voeren.

2. Consistentie

Het handboek moet als basis dienen om gelijke werkwijzen te realiseren binnen de gehele organisatie waar het dezelfde processen betreft. Hiermee wordt tevens de continuïteit gewaarborgd wanneer een medewerker door een andere medewerker waargenomen wordt.

3. Informatie

Het handboek dient gebruikt te worden bij het inwerken van nieuwe medewerkers en als naslagwerk voor zittende medewerkers.

4. Efficiency en kwaliteitsverbetering

De werkprocessen moeten zo efficiënt mogelijk zijn ingericht en tegelijkertijd een hoge kwaliteit van de output waarborgen.

5. Controle

Het handboek moet aan Control en de externe accountant handvatten bieden om de efficiency, rechtmatigheid en kwaliteit van de processen zelf en vervolgens de output van de processen te toetsen.

Een handboek AO/IC kan de volgende indeling hebben:

1. Inleiding (aanleiding, begripsomschrijving administratieve organisatie en interne controle, doelen en uitgangspunten, onderhoud en wijzigingen handboek, structuur handboek)
2. Organisatiestructuur (soort organisatie en bestuursvorm met organogram, rollen en verantwoordelijkheden op hoofdlijnen)
3. Principes van functiescheiding (binnen de verschillende onderdelen zoals FA, PSA e.d.)
4. Procuratie en autorisaties (op het niveau van bestuur, management en staf)

5. Planning & Controlcyclus (beschrijving van de planning, van de documenten en de procesbeschrijvingen)
6. Procedures en processen per stafeenheid/administratie (PA, SA, LA, FA, HR etc.). Advies is om bij dit hoofdstuk ervoor te kiezen per onderdeel generieke uitgangspunten te beschrijven en de procedures en processen te benoemen. De uitwerking (proces- en procedurebeschrijvingen) kunnen in bijlagen plaatsvinden. Let op: een procesbeschrijving is geen werkinstructie!



## 9. Risicomanagement

Binnen een organisatie is het bestuur (afhankelijk van de grootte van de organisatie daarbij ondersteund door zijn MT) verantwoordelijk voor (en aanspreekbaar op) het bepalen van de doelen van de organisatie, voor het bepalen van de strategie om deze doelen te behalen en voor het op hoofdlijn inrichten van de organisatie en de processen daarbinnen teneinde deze strategieën uit te kunnen (doen) voeren en de risico's daarbij te managen.

Risico's zijn daarbij onder te verdelen in<sup>4</sup>:

- Risico's ten aanzien van het bereiken van de strategische doelstellingen (de formulering van de strategieën/bepalen van de wijze waarop de doelen worden gehaald)
- Risico's ten aanzien van de effectiviteit en efficiency van de uitvoering/bedrijfsprocessen (de wijze waarop uitvoering wordt gegeven aan de gekozen wijzen waarop de doelen moeten worden gehaald)
- Risico's ten aanzien van compliance (het voldoen aan wet- en regelgeving en aan binnen de organisatie vastgestelde procedures, protocollen en richtlijnen)
- Risico's ten aanzien van de betrouwbaarheid van de (financiële) informatieverzorging (risico's samenhangend met de P&C-cyclus inclusief het treasurybeheer)

Om deze risico's te managen wordt door het bestuur (en zijn MT) veelal een structuur georganiseerd langs drie lagen, ook wel genoemd de "three lines of control", waarbij én voorkomen wordt dat er gaten vallen én dat er dubbelingen plaatsvinden.

In de "*first line of defence*" is het uitvoerend management belast met het identificeren en managen van risico's. In deze lijn worden de AO en interne controles (AO/IC) ontwikkeld en geïmplementeerd en wordt het voor de uitvoering verantwoordelijke management in stelling gebracht om de performance hiervan te monitoren en te verbeteren. Zij zijn er ook verantwoordelijk voor dat uitvoering conform de afspraken plaatsvindt, zij voeren periodiek zelf controles uit en houden algemeen toezicht om compliance te waarborgen, niet goed verlopende processen te identificeren en bij te sturen, de kwaliteit van de output in termen van tijdigheid, volledigheid en juistheid

---

<sup>4</sup> COSO II zoals in 2004 geactualiseerd. Eind 2014 heeft COSO besloten PwC opdracht te geven tot een nieuwe actualisatie.

te toetsen en waar nodig te optimaliseren en onverwachte ontwikkelingen/feiten tijdig te signaleren en daarop te acteren en/of (afhankelijk van aard, omvang en impact op de doelstellingen) te rapporteren.

In de “*second line of defence*” zijn de ondersteunende en toetsende risico- en control-functies ondergebracht.

Specifiek daarvoor ingerichte functies:

- zien toe op de effectiviteit en efficiency van “first line of defence” en de kwaliteit van de AO/IC, signaleren omissies, fouten, onjuistheden en risico’s en formuleren verbetervoorstellen;
- toetsen de kwaliteit van de output, gerelateerd aan de organisatiedoelen. Als hier problemen/ommissies worden geconstateerd, worden deze geanalyseerd en van verbetervoorstellen voorzien;
- zien toe op compliance organisatiebreed inclusief de toepassing van de code goed bestuur
- adviseren bij en binnen besluitvormingsprocessen ten aanzien van de bedrijfsvoering en de daarbij behorende aspecten van doeltreffendheid, doelmatigheid en rechtmatigheid;
- geven risicomanagement vorm en structuur en stimuleren een open dialoog over concernrisico’s;
- rapporteren over het voorgaande aan het bestuur en, als het organisatiebelang dat vereist en het bestuur onvoldoende acteert, met voorbijgaan van het bestuur aan de interne toezichthouder.

Waar bij de “first line of defence” de medewerkers en hun direct leidinggevendenden/het uitvoerend management in positie staan, staat bij de “second line of defence” de (concern) controller in positie.

Bij de “*third line of defence*”, komt de interne audit in beeld. De interne audit biedt het bestuur (en de interne toezichthouder) de binnen de organisatie hoogst bereikbare mate van onafhankelijkheid en objectiviteit. Bij de interne audit wordt gekeken naar de effectiviteit van het bestuur en naar de adequate opzet en werking

van zowel de “second line of defence” als van de “first line of defence”. Getoetst wordt in hoeverre de besluitvormingsprocessen en bedrijfsvoeringsprocessen voldoen aan de aspecten doeltreffendheid, doelmatigheid en rechtmatigheid. Deze valt onder de verantwoordelijkheid van de interne toezichthouder.

Buiten de organisatie zijn er voorts uiteraard nog de externe accountant (aangewezen door de interne toezichthouder) en de Inspectie. Deze vormen echter geen “line of defence”, aangezien zij zich buiten de organisatie bevinden. Hun input kan echter wel een belangrijke bijdrage leveren aan de “three lines of defence”.

Het proces van risicomanagement kan benaderd worden vanuit COSO II: de acht controlecomponenten:

- Interne omgeving (cultuur, stijl van leiding geven, integriteit, ethiek, verdeling taken en bevoegdheden, risk appetite)
- Bepaling van doelstellingen
- Identificatie van de gebeurtenissen (kansen/risico's)
- Risico-inschatting/beoordeling van geïdentificeerde risico's
- Risicobeheersingsmaatregelen
- Beheersmaatregelen
- Informatie en communicatie
- Monitoring

Een andere, maar inhoudelijk vergelijkbare manier om het proces van risicomanagement vorm te geven, is de ISO-31000 systematiek.

Waarvoor ook gekozen wordt, een cyclische benadering van risicomanagement (continu proces) is noodzakelijk om effectief risico's te kunnen beheersen en daarmee met een redelijke mate van zekerheid de doelstellingen van de organisatie te bereiken. Ook al ligt de regie veelal bij de controller, risicomanagement is van bestuur en management en moet organisatiebreed ingevoerd zijn wil het effectief zijn. Het cyclische karakter van risicomanagement sluit goed aan op het cyclische karakter van de P&C-cyclus en het verdient dat ook duidelijk aanbeveling risicomanagement daarin te corporeren.

## 10. De functie van control

In de vier fasen van financieel management wordt onderscheid gemaakt tussen financial control (fase 3) en business-control (fase 4). Financial control is veelal ingevoerd in het voortgezet onderwijs, zij het in allerlei ontwikkelingsvormen en gradaties. Maar wat verstaan we onder business-control?

De business-controller geeft gevraagd en ongevraagd advies aan interne toezichthouder, bestuur en directie/management. Hij/zij bewaakt de eisen van de code goed bestuur, de vigerende wet- en regelgeving en draagt zorg voor de correctheid van de processen, procedures e.d. conform de eisen van de interne controle (AO/IC).

Hij/zij richt zich daarbij op de optimalisering van primaire en aanverwante processen om een kwalitatief hoogwaardig product en kwalitatief hoogwaardige dienstverlening te bereiken. Ultieme doel is het (doen) bereiken van de doelstellingen van de organisatie.

| Financial control  | Business-control  |
|--|---|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>- Is de expert op het gebied van financiële aangelegenheden</li> <li>- Zorgt ervoor dat de primaire gegevens volledig en juist worden vastgelegd en legt koppelingen met het financiële systeem</li> <li>- Heeft oog voor de efficiëntie van de vastlegging van gegevens</li> <li>- Is kostenbewust en draagt kostenbewustzijn uit in de organisatie</li> <li>- Maakt financiële analyses van de budgetuitputtingen</li> <li>- Is financieel-administratief onderlegd, heeft kennis van de primaire bedrijfsprocessen en de financieel-administratieve vertaling daarvan</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Bouwt voort op de eigenschappen van financial control</li> <li>- Focust op klantgerichtheid</li> <li>- Ondersteunt bestuur en management bij de financiële onderbouwing van beleid en beleidsactiviteiten</li> <li>- Maakt de koppeling tussen financiële resultaten en operationele resultaten van de organisatie</li> <li>- Gaat bewust om met onderwijsbrede condities en maakt de vertaling ervan naar organisatiespecifieke situaties</li> <li>- Maakt analyses van de huidige situatie, financieel en niet-financieel, en definieert acties voor de gewenste situatie, gericht op het behalen van de organisatiedoelstellingen</li> <li>- Het accent ligt op control, risico-management en kwaliteitsmanagement</li> </ul> |



Ultieme doel is het kunnen afgeven van een in-control-statement: De bedrijfsvoering is op alle niveaus van de organisatie dusdanig op orde, dat met een redelijke mate van zekerheid gesteld kan worden dat de doelstellingen van de organisatie (strategische, operationele, compliance en (financiële) rapportage) worden gerealiseerd.

Dit vraagt om twee pijlers van control: quality-based (doen we de goede dingen) en risk-based (doen we de dingen goed).

De belangrijkste taken van de business-controller zijn dan ook:

- Bijhouden en (doen) implementeren van wet- en regelgeving in de processen en procedures van de organisatie
- Invoeren en onderhouden van risicomanagement
- In het verlengde van het vorige punt: onderhouden, bewaken en ontwikkelen van de AO/IC. Het ontwikkelen en uitvoeren van een auditprogramma is hiervoor een belangrijk instrument
- Toetsen van voorgenomen strategische en tactische beslissingen aan enerzijds de mate waarin zij bijdragen aan de organisatiedoelstellingen en anderzijds de mate waarin zij voldoen aan compliance

Wordt ervoor gekozen onderscheid te maken tussen de twee pijlers van control, dan kan een (meerjaren) programma control de volgende elementen bevatten:

*Quality-based control:*

1. Analyse van de huidige positionering van de onderwijsinstelling, de gewenste positionering, adviseren hoe daar te komen en monitoren van de progressie van het strategisch beleid, vertaling daarvan in de meerjaren begroting
2. Waarde toevoegen aan de besluitvorming van het bestuur door compliance te bewaken en de financiële kant te belichten en waar nodig business cases op te stellen
3. Uitvoeren van analyses op de bedrijfsprocessen en voorstellen doen tot het verbeteren daarvan
4. Onderzoek doen naar de mogelijkheden om het management te optimaliseren en maken van plannen ter uitvoering daarvan

*Risk-based control:*

5. Ontwikkelen en toepassen van methodieken om knelpunten te signaleren en kosten stuurbaar en inzichtelijk te maken (risicomanagement)
6. Testen van interne beheersmaatregelen, testen op het bestaan en de werking van interne controles
7. Toezien op de betrouwbaarheid van managementinformatie en informatiebronnen
8. Toezien op tijdige, correcte en volledige doorvoering van wet- en regelgeving in de bedrijfsprocessen (onderwijs en niet-onderwijs).

De belangrijkste ervaren risico's kunnen middels audits worden aangepakt: risk based auditing).

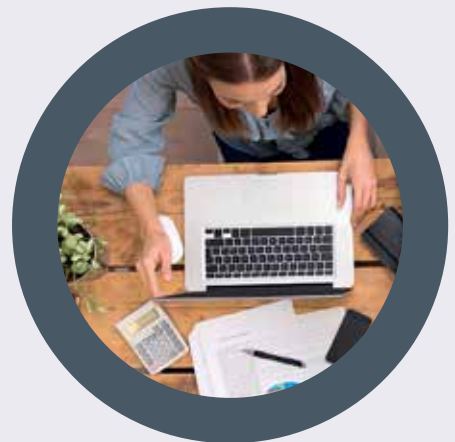
Daarnaast zullen aan onderwijs en aan processen kwaliteitseisen gesteld worden. De mate waarin aan deze kwaliteitseisen wordt voldaan (voor processen zijn dat vaak eisen rond tijdigheid, volledigheid en juistheid) kan eveneens met audits worden gemeten: quality based auditing.



## 11. Tot slot

Kan uw bedrijfsvoering ook een impuls gebruiken? De VO-raad kan u in contact brengen met controllers die als adviseur participeerden in het project en werkzaam zijn bij collega schoolbesturen.

Of wilt u nog een exemplaar ontvangen? Mail voor beide vragen naar: [verbeteringbedrijfsvoering@vo-raad.nl](mailto:verbeteringbedrijfsvoering@vo-raad.nl).





# Colofon

© 2016 VO-raad

## Redactie

Nico van Zuylen, VO-raad

Rick de Wit, Infinite Financieel

## VO-raad

Postbus 8282

3503 RG Utrecht

Aidadreef 4

3561 GE Utrecht

T 030 232 48 00

E [info@vo-raad.nl](mailto:info@vo-raad.nl)

[www.vo-raad.nl](http://www.vo-raad.nl)



