



In casu

artikelbundel 2024



*Iris Zeldenrijk
senior adviseur*

*Pierrette de Ruijter
senior adviseur*

*Inge Heijes
senior adviseur*

*Linsey Perre
adviseur*

*Herman de Gelder
senior adviseur*

*Dick Mak
senior adviseur*

*Menno Borgo
senior adviseur*

*Christiaan Raatgever
senior adviseur*

*Monica van der Hoff-Israël
eigenaar/bestuurder
senior adviseur*

*Rick de Wit
directeur
senior adviseur*

*Merel van 't Leven
adviseur*

*Mark Ruitenbeek
senior adviseur*

*Johanna Eppinga
senior adviseur*

*Lisenka Beijer
officemanager*

*Jan Looise
senior adviseur*

Niet op de foto, maar inmiddels wel onderdeel van het team van Infinite Financieel zijn Hartger Veenstra en Marco Leertouwer

Voorwoord

Met veel plezier bieden wij u onze artikelbundel 2024 aan: een bundel met artikelen over bedrijfsvoering en financieel management in het onderwijs en de kinderopvang, geschreven door onze adviseurs en controllers. Het productieproces was in handen van onze officemanager.

Al een geruim aantal jaren verspreiden wij jaarlijks een artikelbundel onder onze klanten en relaties. Daarmee willen we een bijdrage leveren aan de discussies, dialogen en vraagstukken die binnen onze klantenkring leven. We zien dit als aanvulling op de diensten die we graag aan organisaties in het onderwijs en de kinderopvang leveren als adviseur, interim-controller of externe controller, interim-lijnfunctionaris, trainer enzovoorts. De behandelde onderwerpen weerspiegelen het brede spectrum van zaken waarmee raden van toezicht, colleges van bestuur en financials ons benaderen en waarop wij vanuit onze brede ervaring en expertise acteren.

Zo vindt u in deze bundel een artikel over sturen met streefwaarden en over de invoering van een BI-tool (business intelligence) in de kinderopvang. We gaan in op de discussie die vaak binnen schoolbesturen speelt over het al dan niet aanhouden of creëren van schoolreserves. Politiek actueel is de bijdrage over subsidies versus bekostiging in het primair en voortgezet onderwijs en de Kamerbrief van demissionair minister Paul over de herijking van sturing in het funderend onderwijs. Ook de continue spanning tussen begroting en realisatie heeft een plaats in de bundel. Ten slotte reflecteert een collega 'van buiten' op zijn eerste jaar bij Infinite Financieel en daarmee binnen het onderwijsveld.

Traditiegetrouw opent de bundel met een opiniërend artikel, dit jaar over de vraag naar doelmatigheid van activiteiten en van de inzet van middelen. Naar dit artikel verwijst ook de titel van deze artikelbundel: in casu. Normaal gesproken houden wij van Infinite Financieel van volledige antwoorden, antwoorden waarmee u in uw praktijk ook goed verder kunt. Echter, in het geval van de doelmatigheidsdiscussie zijn wij van mening dat halve antwoorden beter zijn dan geen vragen. Alleen in dit geval: in casu dus.

Reacties op én vragen over de artikelen in deze bundel zijn van harte welkom via info@infinitebv.nl.

We wensen u, mede namens al onze collega's, veel leesplezier en hopen dat u inspiratie opdoet met onze artikelbundel 2024.

We hopen dat u met evenveel plezier deze bundel leest als waarmee wij hem hebben samengesteld!

Monica van der Hoff, eigenaar en bestuurder Infinite Financieel

Rick de Wit, directeur Infinite Financieel

Inhoudsopgave

Opiniërend artikel: Doelmatigheid: beter halve antwoorden dan geen vragen <i>Rick de Wit</i>	4
Sturen met streefwaarden <i>Inge Heijes en Iris Zeldenrijk</i>	12
En hoe lang werk jij al in het onderwijs.....? (overpeinzingen van een rookie) <i>Herman de Gelder</i>	20
BI-tool in de kinderopvang, een gegarandeerd succes? <i>Pierrette de Ruijter en Christiaan Raatgever</i>	27
Begroten: sturingsinstrument of “Doet u mij maar een begroting?” <i>Monica van der Hoff</i>	37
Schoolreserves? Ja!/Nee!/Geen mening? <i>Jan Looise en Menno Borgo</i>	46
Los durven laten om verder te komen <i>Johanna Eppinga en Mark Ruitenbeek</i>	52

Doelmatigheid: beter halve antwoorden dan geen vragen

Een weerbarstige maar interessante zoektocht

Een opiniërend artikel door Rick de Wit

In de krant en langs de snelweg

De overheid initieert beleid. En ook van besturen in onderwijs en kinderopvang wordt dit verwacht. Daarbij staat het begrip doelmatigheid de laatste jaren steeds nadrukkelijker in de schijnwerpers. In dit opiniërende artikel deel ik een aantal waarnemingen over dit onderwerp en doe ik enkele suggesties.

Het doelmatigheidsvraagstuk houdt me weer nadrukkelijk bezig sinds ik op een dag in februari 2024 twee dingen meemaakte.

Allereerst las ik een bericht over een artikel in de Telegraaf van 12 februari 2024. In het artikel komt directeur Elisabeth Rosema van openbare basisschool Het Scala in Amersfoort aan het woord. Zij vertelt dat een deel van de leerkrachten in het basisonderwijs minder is gaan werken nu zij vanwege hogere cao-lonen meer zijn gaan verdienen. Rosema: “Veel vrouwen zijn gaan terugrekenen en komen tot de conclusie dat ze nu in 3 dagen hetzelfde verdienen als voorheen met 4 dagen. Dus voor hetzelfde geld zijn ze een dag langer bij hun kind”. Ik vraag me af of de landelijke beleidsmakers, in dit geval de sociale partners, dit effect hebben voorzien en afgewogen hebben tegen het investeren van (een deel van) de middelen in andere maatregelen?

Diezelfde middag rijd ik bij afslag Prins Alexander van de A20 langs een groot billboard waarop schoolbe-

stuur Blick (openbaar primair en voortgezet onderwijs in Capelle aan den IJssel en Krimpen aan den IJssel) vertelt dat men meerdere aantrekkelijke vacatures heeft. Wat googlen op het internet geeft me de indruk dat zo'n uiting al gauw € 10.000,- kost. En ik vraag me af welke doelmatigheidsafweging het schoolbestuur gemaakt heeft.

Een weerbarstig thema

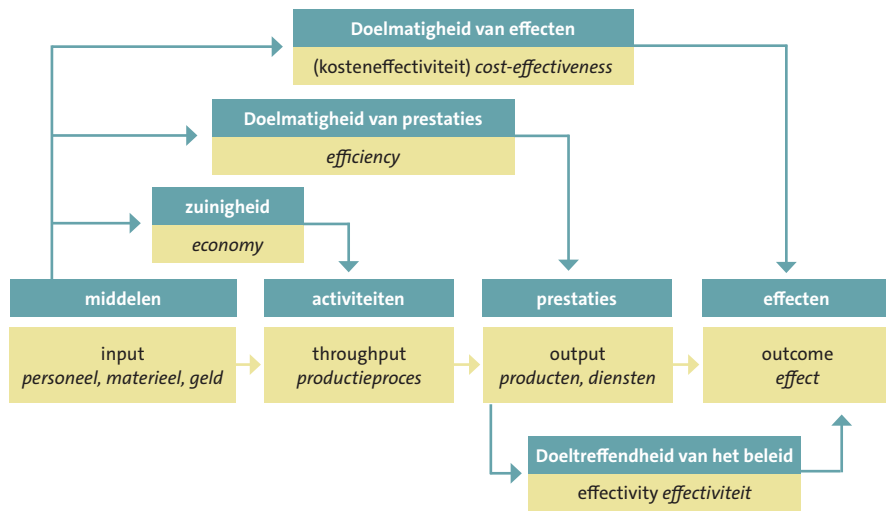
Voor minister en ministerie, voor de Inspectie van het Onderwijs en voor schoolbesturen is doelmatigheid inmiddels al een flink aantal jaren een thema, naar het blijkt een weerbarstig thema. Die weerbarstigheid van het thema weerhoudt de inspectie er niet van onderwijsbesturen hier op aan te spreken. Inmiddels is het ook een thema in het vizier van de accountant. Inspecteurs geven onderwijsorganisaties herstelopdrachten, omdat het toezicht op doelmatigheid onvoldoende is. En accountants keuren jaarverslagen van toezichthouders af, omdat ze niet duidelijk maken hoe het toezichthoudend orgaan heeft vastgesteld dat er in het verslagjaar doelmatig is gewerkt. In de kinderopvang is doelmatigheid op organisatieniveau meer van nature een issue, omdat de kinderopvang in meer of mindere

mate commerciële aspecten kent. Op macroniveau is doelmatigheid in de sector kinderopvang nadrukkelijk een issue: Is het huidige stelsel doelmatig?

Het denken binnen de overheid over doelmatigheid kreeg begin deze eeuw een impuls. Uit die periode dateert de afbeelding op de volgende pagina, waarin naast doelmatigheid ook het begrip doeltreffendheid wordt geïntroduceerd, waarbij doelmatigheid gekoppeld wordt aan efficiency en doeltreffendheid aan effectiviteit. Daarnaast worden vaak ook de begrippen doelgerichtheid en slagvaardigheid ingebracht in discussies over doelmatigheid.

In december 2001 verscheen bij het Sociaal en Cultureel Planbureau een nog steeds lezenswaardige bundel met overdenkingen over doelmatigheid in de publieke sector¹. Sindsdien is het onderwerp niet meer van de (publieke) agenda weg te denken. Een voorbeeld daarvan is een onderzoek van de Algemene Rekenkamer (ARK)

¹ https://repository.scp.nl/bitstream/handle/publications/1150/Doelmatigheid_in_de_publieke_sector_in_perspectief.pdf?sequence=T&isAllowed=y



Figuur 1 Productieproces in de publieke sector (Bron: Ministerie van Financiën, 2001)

in 2017². Men deed onderzoek naar het jaarverslag 2016 en de bedrijfsvoering van het ministerie van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap. Deze keus was mede ingegeven door het feit dat medio 2016 in de Tweede Kamer was gesproken over de vraag hoe binnen de lumpsum-systematiek toch beter zicht kan worden verkregen op

de resultaten van onderwijsinvesteringen. In het onderzoek naar de prestaties en effecten van onderwijsinvesteringen nam men de proef op de som aan de hand van één specifieke onderwijsinvestering, namelijk de investering in passend onderwijs. Die keus op zich vind ik ongelukkig. Het is niet realistisch om te verwachten dat een complexe stelselwijziging 17 maanden na invoering al grote effecten laat zien. Dat blijkt overigens ook uit het feit dat de meest recente voortgangsrap-

² <https://www.rekenkamer.nl/publicaties/rapporten/2017/05/17/resultaten-verantwoordingsonderzoek-2016-bij-het-ministerie-van-onderwijs-cultuur-en-wetenschap>

portage over passend onderwijs (10 mei 2024) de titel draagt 'Blijven bouwen aan de basis op orde' (!). Los van die ongelukkige keuze voor de proef op de som is het ARK-rapport uit 2016 wel interessant. De ARK formuleerde toen al haarscherp belangrijke verbeterpunten voor een doelmatigere werking van het stelsel passend onderwijs.

In 2017 heeft de Inspectie van het Onderwijs het begrip doelmatigheid opgepakt en in een aantal onderzoeken nader uitgeprobeerd. Uit die onderzoeken bleek onder meer dat evidente ondoelmatigheid duidelijk te detecteren valt, maar een sluitende definitie van doelmatigheid veel lastiger te formuleren is. Dat subjectieve interpretaties dan al snel een rol gaan spelen.

In 2021 en 2022 deed de inspectie nader onderzoek naar de doelmatige besteding van de middelen passend onderwijs, hetgeen najaar 2023 resulteerde in het rapport 'Zicht en sturing op en verantwoording van doelmatige besteding middelen passend onderwijs'.

Het rapport presenteert een theoretisch kader met 4 hoofdthema's:

1. stevige focus op de ondersteuningsbehoeften van

leerlingen binnen de regio van het samenwerkingsverband;

2. cyclisch kwaliteitsmanagement waarbinnen inhoud en financiën zijn verbonden, en met focus op doelmatige besteding;
3. het betrekken, stimuleren en activeren van veel en verschillende actoren;
4. duidelijke bestuurlijke inrichting en een cultuur van vertrouwen en transparantie.

Men roept 'het veld' op het theoretisch kader door te ontwikkelen en zo het zicht en de sturing op, alsmede de verantwoording van doelmatige besteding van middelen passend onderwijs beter vorm te geven. Daaruit ontstaat het beeld dat doelmatigheid vooral een proces is en niet in de eerste plaats draait om keiharde feiten.

Effecten lastig te voorspellen, proces kan wel veel beter

Onderwijs is een complex proces, waarbij het niet altijd makkelijk is om het effect van een bepaalde actie, maatregel of interventie vooraf zeker te weten of achteraf vast te stellen. Denk aan het voorbeeld aan het begin van dit artikel over de lerares die besloot minder te gaan werken, op basis van een loonmaatregel die

beoogde een bijdrage te leveren aan het verminderen van het lerarentekort. Dat effecten lastig zijn vast te stellen geldt al voor de processen in een klas of binnen een school en nog veel sterker voor de macro-effecten. Is bijvoorbeeld de inzet van achterstandsmiddelen doelmatig? Het beantwoorden van dat soort vragen op macroniveau beschouw ik als buiten de reikwijdte van mijn overdenking. Ik richt me in het vervolg van dit artikel vooral op de stappen die kinderopvangorganisaties, scholen en onderwijsbesturen kunnen zetten.

Hartger Wassink, organisatiepsycholoog, sinds 2012 gespecialiseerd in advieswerk voor bestuur en toezicht, schreef een klein jaar geleden een interessant artikel over doelmatigheid in de onderwijssector³. In het artikel legt hij uit dat doelmatigheid in de eerste plaats draait om het formuleren van heldere doelen (beoogde resultaten) en het vaststellen of die resultaten daadwerkelijk bereikt zijn, in combinatie met de vraag of de hiermee gepaard gaande inzet van geld (euro's), menskracht (betaald of vrijwillig) en natuurlijke hulpbronnen hiertoe in verhouding is. Met het laatste element in zijn

benadering brengt hij ook het duurzaamheidsaspect in relatie tot doelmatigheid. Besturen in onderwijs en kinderopvang en hun toezichthouders die op deze wijze plannen maken, monitoren en evalueren, raken intensief met elkaar in gesprek. Daarmee is er op het terrein van de doelmatigheid al veel gewonnen, namelijk de bewustwording dat effecten worden beïnvloed door handelingskeuzes die gemaakt worden.

Activiteiten zijn geen doelen

Onderwijsorganisaties vinden het over het algemeen moeilijk beoogde doelen te formuleren. Vaak worden ze verward met activiteiten. De presentatie in het jaarverslag van gerealiseerde doelen bestaat dan uit een opsomming van uitgevoerde activiteiten. Wassink geeft in zijn artikel voorbeelden van de manier waarop je smalle of brede doelstellingen kunt formuleren en evalueren. Een voorbeeld van een smalle doelstelling is: Leerlingen ontwikkelen de basisvaardigheden die ze nodig hebben voor een succesvol vervolg in studie en werk.

³ <https://hartgerwassink.substack.com/p/toezicht-op-doelmatigheid-in-het>

En een voorbeeld van een brede doelstelling is:

- ✚ Leerlingen ontwikkelen hun talenten op cognitief, creatief, en fysiek gebied.
- ✚ Leerlingen leren samenwerken en samenleven.
- ✚ Leerlingen ervaren hoe ze verantwoordelijkheid kunnen nemen voor zichzelf en anderen.

Beoogde resultaten scherp formuleren leidt automatisch tot wezenlijke vervolgvragen: Welke activiteiten zijn dan het meest kansrijk om dat doel te bereiken en hoe kunnen we vaststellen of het doel daadwerkelijk is bereikt? Hoe breder de doelstelling, hoe ingewikkelder het proces van monitoring en evaluatie, maar dat is geen reden om het niet te doen. Al is het een zoektocht, het voedt de professionele dialoog in de organisatie. Het brengt (onderwijs)organisaties bij de vraag welke resultaten men beoogt en waarom. Nederlandse onderwijsbesturen hebben veel beleidsvrijheid. Die wordt op deze manier heel bewust en onderbouwd ingevuld.

De interne toezichthouder acteert op verschillende momenten

Het intern toezichthoudend orgaan van de onderwijsorganisatie heeft een wettelijke taak met betrekking tot de doelmatigheid. De intern toezichthouder moet

verantwoording afleggen in het jaarverslag over het toezicht op een doelmatige besteding van middelen. De toets op doelmatigheid brengt de toezichthouder in de onderscheiden fasen van de bestuurlijke en financiële planning en controlcyclus tot verschillende typen vragen.

Vooraf – de fase van de planvorming. In deze fase kan de toezichthouder bijvoorbeeld toetsen of de beoogde resultaten helder geformuleerd zijn, of aannemelijk wordt gemaakt dat de gekozen activiteiten naar verwachting zullen gaan bijdragen aan de beoogde resultaten, of doordacht is hoe monitoring gaat plaatsvinden, of meerdere scenario's zijn overwogen, et cetera.

Tijdens – de fase van de planuitvoering. In deze fase wordt de vinger aan de pols gehouden. Over het algemeen gebeurt dit aan de hand van schriftelijke tussentijdse rapportages. Dat is in elk geval gewenst. Daarbij kan de toezichthouder eisen stellen aan de kwaliteit en de integraliteit van die rapportages, door vooraf bij de bestuurder neer te leggen wat men (minimaal) verwacht. Bijvoorbeeld dat de rapportages geen uitgevoerde activiteiten opsommen, maar spiegelen aan de beoogde resultaten, en vervolgens te toetsen of de rapportages daaraan voldoen en wat de inhoud zegt over

de vraag of de organisatie op koers ligt.

Achteraf – de fase van de verantwoording. In deze fase worden de resultaten beoordeeld, en het beleid waar nodig bijgesteld. De toezichthouder kan op deze manier optreden als aanjager van het doelmatigheidsdenken binnen de organisatie.

De VTOI (vereniging van toezichthouders in onderwijs en kinderopvang) publiceerde dit voorjaar een handreiking ⁴ die toezichthouders helpt doelmatige besteding van middelen te agenderen. De bruikbare handreiking is opgesteld in samenwerking met de inspectie. De handreiking beschrijft, ook aan de hand van voorbeelden, hoe de RvT kan toetsen of sprake is van doelmatige besteding van middelen door het bestuur en op welke momenten de RvT kan toezien op de doelmatige besteding van middelen door het bestuur. Het mooie van de handreiking is dat deze opent met de visie van de VTOI-NVTK op Goed Toezicht. Dit gebeurt aan de hand van de thema's 'De (wettelijke) basis van toezicht', 'Instrument voor Goed Toezicht', 'Wat doet de RvT?' en 'Het functioneren van de raad zelf'. Thema's die in de

handreiking over doelmatigheid niet verder uitgewerkt worden, maar elders op de website van de VTOI-NVTK wel. In relatie tot het onderwerp doelmatigheid verwijs ik graag naar de webpagina over toezichtkader en toetsingskader' ⁵. In het toezichtkader formuleert de raad visie op toezicht, onder meer op basis van de strategische agenda van de organisatie en de belangrijkste interne en externe uitdagingen. Ook komen de thema's, vraagstukken en onderwerpen waarop het toezicht met name gericht zal zijn aan de orde. Vervolgens worden in een toetsingskader de criteria, ijkpunten en doelstellingen die gebruikt zullen worden bij het beoordelen van de resultaten uitgewerkt.

Aan de slag!

De zoektocht naar een sluitende definitie van doelmatigheid zal nog geruime tijd voortgaan. En of dat ooit tot een zinvolle en werkbare uitkomst leidt, is nog de vraag. Of dat erg is, is ook de vraag. In ieder geval hoeft u daarop niet te wachten. De zoektocht naar de onderbouwing van het handelen in dialoog tussen alle betrokkenen (scholen/kinderdagverblijven, bestuurders

⁴ <https://www.vtoi-nvtk.nl/media/djxlch3e/handreiking-toetsing-doelmatige-besteding-van-middelen-in-het-onderwijs.pdf>

⁵ <https://www.vtoi-nvtk.nl/themas/goed-toezicht/instrumenten-voor-goed-toezicht/toezichtskader-en-toetsingskader/>

en toezichhouders) levert inzichten en bewustwording op, waarschijnlijk met vallen en opstaan. Maar de impuls om hetzelfde te blijven doen en dan hetzelfde te blijven krijgen (nog ongeacht de vraag of dat ook is wat men wil krijgen) wordt hiermee krachtig tegengehouden. Er is dan ook geen enkele reden om (nog langer) ongericht activiteiten te programmeren en ongericht middelen in te zetten. Als de toezichthouder in uw organisatie gaat optreden als aanjager van dat proces, is het een mooi voorbeeld van scherpe rolvervulling. Maar als u zelf het initiatief neemt en de discussie over doelmatigheid in uw organisatie voor onderwijs of kinderopvang opent, creëert u maximale ruimte om geza-

menlijk (en daarmee het meest kansrijk) de visie van uw organisatie handen en voeten te geven op het niveau waar het er uiteindelijk toe doet: in de groep en in de klas. Ook als dat vooralsnog een zoektocht is. Want: beter halve antwoorden dan geen vragen.

Rick de Wit is directeur van Infinite Financieel. Hij onderhoudt contacten met bestaande en potentiële klanten, geeft leiding aan het team van Infinite Financieel en is verantwoordelijk voor de interne bedrijfsvoering. Daarnaast is hij ook actief als senior adviseur, bijvoorbeeld in risicoanalyses en vraagstukken die te maken hebben met de bedrijfsvoering van samenwerkingsverbanden passend onderwijs.



Sturen met streefwaarden

Door Inge Heijes en Iris Zeldenrijk

In ons werk lezen wij tal van jaarverslagen en begrotingen van schoolbesturen. Daarin valt ons op dat veel schoolbesturen hun financiële positie verantwoorden door zich te verhouden tot de signaleringswaarden van de Inspectie van het Onderwijs. Wij vragen ons af in hoeverre dit de besturen helpt in de dagelijkse uitvoering en sturing van beleid.

Kengetallen Inspectie

Sinds vorig jaar gebruikt de Inspectie nog maar twee kengetallen op basis waarvan schoolbesturen (mogelijk) onder verscherpt financieel toezicht geplaatst worden. Solvabiliteit en liquiditeit (ratio en absolute omvang) blijken uit onderzoek de beste voorspellende waarde te hebben voor de inspectie om te bepalen of een nader onderzoek naar de financiële positie van een schoolbestuur noodzakelijk is. Dat onderzoek kan ertoe leiden dat een schoolbestuur onder financieel toezicht geplaatst moet worden. Daarnaast is de ratio normatief publiek eigen vermogen belangrijk geworden in het toezichtskader.

Signaleringswaarden financieel continuïteitstoezicht inspectie	
Liquiditeit	Kleine besturen: minder dan 1,5
	Middelgrote besturen: minder dan 1
	Groot bestuur: minder dan 0,75
	Grootste besturen: minder dan 0,5
Absolute omvang liquide middelen	Funderend onderwijs: minder dan € 100.000
Solvabiliteit	Minder dan 0,3

De signaleringswaarden zijn in onze ogen vrij laag gesteld, juist omdat zij tot doel hebben financieel kwetsbare posities te identificeren.

Als schoolbestuur wil je het zover niet laten komen. Wij adviseren schoolbesturen daarom eigen streefwaarden te ontwikkelen. Maar dat is makkelijker gezegd dan gedaan. Want welke kengetallen zijn nuttig om mee te sturen en dus relevant om streefwaarden voor de ontwikkelen? En welke organisatie-specifieke kenmerken hebben invloed op de streefwaarden? En wat representeren de streefwaarden precies? Daarvoor werken we in dit artikel een aantal handvatten uit. Concreet richten we ons op de volgende vragen:

- ✚ Wat zijn streefwaarden?
- ✚ Welke kengetallen zijn nuttig om mee te sturen en streefwaarden voor te formuleren?
- ✚ Hoe zou een schoolbestuur voor deze kengetallen tot streefwaarden kunnen komen?

Wat zijn streefwaarden en waarom zijn ze wenselijk?

Alvorens we ingaan op welke streefwaarden nuttig kunnen zijn en hoe deze tot stand kunnen komen, is het

goed om eerst vast te stellen wat wij onder streefwaarden verstaan. De taalkundige definitie is '*de grootte van een (meet)eenheid die men wil bereiken*'. Streefwaarden van de financiële kengetallen representeren wat ons betreft een situatie waarbij een schoolbestuur aan de verplichtingen kan voldoen, risico's kunnen worden opgevangen en er enige ruimte is voor het geven van een impuls aan nieuw beleid ⁶. Als de kengetallen binnen de streefwaarden vallen, dan is er sprake van een comfortabele situatie. Als een schoolbestuur niet voldoet aan de eigen streefwaarden, dan is er niet noodzakelijkerwijs sprake van een risicovolle situatie.

Streefwaarden kunnen behulpzaam zijn in het beoordelen van de financiële positie van het schoolbestuur en van de effecten van bijvoorbeeld de (voorgenomen) begroting en de realisatie. Als er overeenstemming is over wat goede streefwaarden zijn en deze zijn vastgelegd in het financieel beleid, dan kan daarna het principe 'pas toe of leg uit' gelden. Naast het bieden van sturingsinstrumenten kunnen streefwaarden dus helpen in het verantwoorden van de financiële positie en specifiek de vermogenspositie van het bestuur.

⁶ Vanuit de veronderstelling dat uitvoering van beleid binnen de exploitatie valt.

Voor welke kengetallen zou je streefwaarden moeten definiëren?

Voordat de Inspectie van het Onderwijs de te gebruiken financiële kengetallen terugbracht naar twee waren er vijf financiële kengetallen gangbaar. Rentabiliteit en liquiditeit zeggen iets over budgetbeheer. Weerstandsvermogen, solvabiliteit en de ratio normatief publiek eigen vermogen zeggen iets over vermogensbeheer. Wij adviseren te sturen met de kengetallen liquiditeit en weerstandsvermogen. De overige kengetallen laten we voor nu buiten beschouwing, om de volgende redenen:

- ✚ Rentabiliteit is vooral een middel om de andere kengetallen in lijn te brengen met de overige streefwaarden, maar geen doel op zich. De streefwaarde is idealiter meerjarig 0, maar dat kan anders zijn afhankelijk van de financiële positie.
- ✚ Aangezien de streefwaarden een comfortabele positie representeren, waarbij ruimte is voor investeringen, is de solvabiliteit zeer waarschijnlijk in orde als de streefwaarde voor liquiditeit en weerstandsvermogen gerealiseerd worden.
- ✚ Een streefwaarde voor weerstandsvermogen zou de wenselijke vermogenspositie aangeven, die

rekening houdt met de ambities en de context van het schoolbestuur. Deze streefwaarde valt óf binnen de grenzen van de ratio normatief publiek eigen vermogen (en dus is er geen bovenmatig vermogen), óf doet dat niet. In het laatste geval moet het schoolbestuur mogelijk bovenmatig vermogen verantwoorden. Dat zal op basis van ambities, risicoprofiel of andere contextfactoren dan mogelijk zijn.

Liquiditeit en weerstandsvermogen zijn dus belangrijke kengetallen om mee te sturen. Daarbij is het belangrijk om voor liquiditeit een onderscheid te maken tussen de ratio en de liquiditeitssturing door het jaar heen. De ratio wordt meerjarig gebaseerd op uitgaven voor groot onderhoud, (investerings)plannen en begrotingen. De liquiditeitssturing door het jaar heen geeft inzicht in de kasstroom van de operationele activiteiten en op welk moment de kasstroom van de investeringsactiviteiten gepland moet worden. De streefwaarde voor de liquiditeitsratio is daarmee voor de lange termijn bedoeld en ligt ten grondslag aan het financiële beleid. In een situatie van grote benodigde uitgaven (MJOP, investeringsplannen) en met name in de situatie waarbij geen

sprake is van een onderhoudsvoorziening, is liquiditeitssturing door het jaar heen even zo goed belangrijk.

Daarnaast adviseren we een streefwaarde te formuleren voor de ratio personele lasten/rijksbijdragen. Dit kengetal ligt dicht tegen de exploitatie aan en op basis hiervan kunnen onevenredig hoge (of lage) personele lasten snel worden gesignaleerd.

Hoe kom je tot streefwaarden?

Nu we het definiëren van streefwaarden beperkt hebben tot drie kengetallen, is de vraag welke elementen van belang zijn om tot streefwaarden te komen. Zowel context als ambities dienen hierin meegenomen te worden. Onderstaand geven we per kengetal een aantal contextfactoren die van belang kunnen zijn bij het bepalen van de streefwaarde.

Weerstandsvormogen

Weerstandsvormogen drukt het eigen vormogen uit als percentage van de baten. De streefwaarde kan bepaald worden door de twee functies van eigen vormogen te kwantificeren, namelijk de financieringsfunctie (voor het financieren van materiële vaste activa) en de buffer-

functie (voor het opvangen van tegenvallers). Daartoe kunnen de volgende contextfactoren van belang zijn:

- ✚ Omvang van het bestuur. Voor een klein bestuur ligt het voor de hand een hogere streefwaarde te hantieren, aangezien het een verhoudingsgetal ten opzichte van de baten betreft. Om een voorbeeld te geven: een arbeidsconflict kost in absolute zin evenveel, maar is relatief duurder voor een kleiner bestuur.
- ✚ Risicomanagement: in hoeverre is de organisatie in staat om risico's te beheersen en in hoeverre moet vermogen dienen om tegenvallers op te vangen? En wat ook mee kan spelen: hoe risico-avers is de organisatie?
- ✚ Dient het vermogen óók voor de financieringsfunctie van groot onderhoud of is er sprake van een voorziening groot onderhoud?
- ✚ Is er sprake van doordecentralisatie van de huisvesting?
- ✚ Het is nuttig om ook het overig materieel actief te beoordelen: is er sprake van een ideaalcomplex of niet? Zijn er investeringsplannen/uitbreidings-plannen?
- ✚ Het al dan niet hebben van schoolreserves en de functies die hiermee gedekt worden kan tevens van invloed zijn.

Liquiditeit

Voor het bepalen van de streefwaarde voor de liquiditeitsratio zijn de volgende factoren van belang:

- ✚ De omvang van het bestuur, om dezelfde reden als bij het weerstandsvermogen. Ook hier raakt een (significante) uitstroom van middelen een kleiner bestuur verhoudingsgewijs meer.
- ✚ Het structureel gemiddelde investeringsniveau, wat beïnvloed kan worden door bijvoorbeeld doordecentralisatie en/of een gemiddeld ouder gebouwenbestand dat dus duurder in onderhoud is. Incidentele grote uitgaven kunnen beter via de kasstroom gemonitord worden.
- ✚ De benodigde buffer die in het weerstandsvermogen is verwerkt om tegenvallers op te kunnen vangen moet ook daadwerkelijk kunnen worden aangewend.

Ratio personele lasten / rijksbijdragen

Dit is een nuttig kengetal om de verhoudingen in de exploitatie te kunnen monitoren en snel eventuele afwijkingen te kunnen signaleren en daarop indien nodig bij te sturen. Belangrijk is om grote incidentele rijksbijdra-

gen ⁷ buiten beschouwing te laten. Immers: deze gaan vaak voor 100% naar personeel (zonder materiële component) en zouden dus een vertekend beeld geven. Ook kunnen incidentele en buitensporige personele lasten buiten beschouwing gelaten worden, zoals inhuur vanwege een calamiteit. In de streefwaarde kan rekening gehouden worden met het type onderwijs, de materiële kosten ⁸ en de professionaliseringsplannen.

Wat zijn logische bandbreedtes?

Wij formuleren voor streefwaarden vaak bandbreedtes. Met het gevaar dat we nu toch generaliseren bij een onderwerp dat zo contextgebonden en organisatie-eigen is, geven we hieronder een aantal gangbare bandbreedtes voor streefwaarden voor weerstandsvermogen, liquiditeit en de ratio personele lasten/rijksbijdragen. Om binnen te bewegen, of beredeneerd van af te wijken.

⁷ Zoals de doelsubsidies van de afgelopen jaren; NPO, subsidie verbetering basisvaardigheden

⁸ Besturen die materieel goedkoper uit zijn, kunnen een hoger maximum streefwaarde bepalen. Voor besturen die materieel duur uit zijn, kan het behulpzaam zijn om juist een minimum aan personele lasten te bepalen.

Weerstandsvermogen

Aangezien weerstandsvermogen gebaseerd is op twee functies van vermogen, komen we op een minimum streefwaarde van 15%, opgebouwd uit 5% bufferfunctie en 10% financieringsfunctie tot maximaal 30%. Dat betekent niet dat schoolbesturen onder de 15% financieel niet gezond zijn. Maar wel dat investeringsruimte waarschijnlijk beperkt is. Het maximum van 30% is vrij hoog, maar voorstelbaar onder (een mix van) bepaalde omstandigheden. Zoals het zijn van een klein bestuur, het hebben van een hoog risicoprofiel, een grote investeringsbehoefte enzovoorts. Gemiddeld was het weerstandsvermogen in 2022 in het primair onderwijs 26,4% en in het voortgezet onderwijs 27,5%. Voorstelbaar is dat de streefwaarde in de meeste gevallen onder dit percentage ligt, omdat er in 2022 ook veel bovenmatig vermogen was (onder andere door NPO-gelden).

Liquiditeit

Grofweg kan gesteld worden dat de ondergrens van 1,0 en een bandbreedte tussen de 1,0 en 2,0 een wenselijke streefwaarde is. Dat geeft voldoende ruimte voor investeringen en voorkomt het onnodig op de plank laten

liggen van geld. In de praktijk zal de liquiditeit hoger liggen, ook afhankelijk van en in combinatie met de streefwaarde voor het weerstandsvermogen. Immers: door de gebruikelijke vorm van financieren in het onderwijs met hoofdzakelijk eigen vermogen, zal liquiditeit niet snel in het geding komen als de streefwaarde op weerstandsvermogen gerealiseerd wordt. In 2022 had ongeveer 80% van de po-schoolbesturen een liquiditeitsratio van hoger dan 2 en was de gemiddelde liquiditeitsratio in het vo 2,17. Voor het gespecialiseerd onderwijs lag de liquiditeitsratio nog hoger (2,92 sbo en 2,7 (v)so).

Personele lasten / rijksbijdragen

Grofweg adviseren we een bandbreedte van minimaal 80%, maximaal 85%, uitgaande van regulier onderwijs en structurele baten en lasten voor de sectoren po en vo ⁹. Dus exclusief incidentele grote rijkssubsidies en de lasten hiervan (omdat deze vaak voor 100% aan personeel besteed worden), exclusief middelen die van het samenwerkingsverband worden ontvangen en exclusief bijvoorbeeld incidentele inhuur voor de structu-

⁹ Deze bandbreedte is gebaseerd op gegevens van vóór de caostijging van 10%. Nieuwe kengetallen zullen moeten uitwijzen of de bandbreedte passend blijft.

rele formatie. Voor de sector so wordt aangeraden om dit percentage van 80% tot 85% te relateren aan de structurele rijksbijdragen inclusief de reguliere ondersteuningsbekostiging van het of de samenwerkingsverband(en) waar het bestuur bij aangesloten is. Voor de additionele (beleidsvrije middelen) die van het samenwerkingsverband worden ontvangen zal het percentage rond de 100 liggen. Daarbij wordt besturen aangeraden om een kleine marge (3 tot 5%) in te bouwen in dát geval waar de indexatie van loonkosten niet door het samenwerkingsverband wordt gedragen maar voor risico van het bestuur komt.

Conclusie

Terug naar de vraag die wij ons stelden; helpt het de besturen als de signaleringswaarden van de inspectie worden gebruikt als onderdeel van de dagelijkse uitvoering en sturing van beleid? Wij zijn van mening dat dat niet het geval is.

De inspectie gebruikt haar signaleringswaarden om de zogenaamde potentiële risicovolle financiële besturen tijdig te signaleren. Besturen die deze signalerings-

waarden als sturingsinstrument gebruiken (zonder deze toetsen aan de eigen context) beheersen daarmee derhalve niet op een passende wijze de uitvoering en sturing van beleid maar de facto het risico om al dan niet onder verscherpt toezicht te komen. Wil een bestuur effectief sturen op financiële continuïteit, onderwijskundig beleid (rekening houdend met de eigen context) en risicomanagement, dan is het nodig om de eigen, passende streefwaarden (boven- en ondergrens) te identificeren. Het formuleren van die streefwaarden op basis van eigen beleid en eigen context vertelt het eigen verhaal en biedt bovendien een eenduidige maatstaf voor interne beoordeling van plannen (begroting) en verantwoording (jaarrekening). Het kan ook investeringsruimte inzichtelijk maken en legitimeren. En deze streefwaarden vormen de basis om met stakeholders (inspectie of anderszins) een goed en onderbouwd gesprek te voeren over de financiële positie van het bestuur.

Iris Zeldenrijk (MSc) houdt zich als senior adviseur voornamelijk bezig met het uitvoeren van risicomanagementtrajecten, de opzet en inrichting van bestuursbureaus en de kwaliteit van de planning- en controlcyclus. Daarnaast is zij werkzaam als interim-controller en parttime controller.



Inge Heijes (MSc) is senior adviseur en fungeert als (interim) controller. Zij heeft ervaring in het opzetten van beleid rondom risicomanagement en allocatievraagstukken. Daarnaast verleent zij adviezen op het gebied van planning & control, zowel de opzet als inrichting, alsook de diverse verantwoordingsdocumenten die in deze cyclus een rol spelen. Met een achtergrond in de accountancy heeft zij een brede kennis van jaarverslaggeving en administratie organisatie en interne beheersing.



En hoelang werk jij al in het onderwijs?

(overpeinzingen van een rookie)

Door Herman de Gelder

Deze vraag is mij regelmatig gesteld het afgelopen jaar. Ik weet eigenlijk niet waarom, maar misschien heb ik iets 'ononderwijs' uitgestraald. En als ik dan goed voorbereid op een kennismakings- of oriëntatie-, dan wel een intakegesprek bij een nieuwe klant kwam, dan kwam toch vaak juist deze vraag aan de orde. En ik moest dan – soms schoorvoetend – toegeven dat ik eigenlijk een 'rookie' ben wat onderwijs betreft. En ja, je kunt me alles vragen over finance & control, over het managen van complexe bedrijfsprocessen, over budgetteren, rapporteren, consolideren en ga zo maar door, maar onderwijs... Dus probeerde ik de klant dan vooral ervan te overtuigen dat het met mijn skills wel goed zat en dat ik door de bank genomen een snelle leerling ben en natuurlijk altijd te rade kan gaan bij mijn collega's, die (wel) expert zijn in het onderwijs.

Hoe 'anders' is het onderwijs nu eigenlijk?

We zijn inmiddels een jaar verder en mijn eerste jaar bij Infinite Financieel zit erop. En het is prachtig om voor Infinite te werken en veel te kunnen betekenen voor een breed scala aan klanten. Een van de mooiste complimenten van een tevreden klant die ik het afgelopen jaar in mijn zak kon steken was 'dat je aan niets zou zeggen dat ik nog maar een halfjaar werkzaam was in het onderwijs'. Dat was mooi om te horen. Ik ben daar veel over aan het nadenken geweest, over 'het onderwijs'. Wat maakt dat het belangrijk is hoelang je werkt of hoe ervaren je bent in het onderwijs? Wat maakt dat ik me (vooral in het begin) wat ongemakkelijk begon te voelen bij deze vraag? Wat maakt het onderwijs dan anders, en wat is er dan anders? Wat maakt dat 'buitenstaanders' – mag ik het hier zeggen? – ietwat meewarig worden aangekeken?

Wat financieel management betreft is er net als in alle andere organisaties in het onderwijs sprake van baten en lasten. Van een 'exploitatieoverzicht' dat in het bedrijfsleven een 'winst- & verliesrekening' heet. Er is

sprake van inkomsten en uitgaven, van een kasstroom en een balans met activa, passiva inclusief reserves. En ook hier zijn de activa gelijk aan de passiva. Het komt zelfs voor – bij een van mijn klanten – dat er moet worden geconsolideerd.

Wat is er dan anders? Nou, anders is dat de baten een ander karakter hebben dan in de commerciële wereld. Ze zijn minder onzeker dan ik tot nog toe gewend was en ook het risico van oninbaarheid van de baten is vele malen kleiner. Ik ben dan ook nog geen klant tegengekomen met een grote afdeling met mensen die zich fulltime bezighouden met debiteurenbewaking. Dat maakt het financiële leven al een stuk aangenamer. Er moet wel gezegd worden dat de hele bekostiging best ingewikkeld is (gemaakt), ondanks het feit dat er vereenvoudigingen van de bekostiging (po en vo) hebben plaatsgevonden. Maar als je dat eenmaal een beetje snapt, is een groot deel van de baten toch wel redelijk tot goed in te schatten.

Voor wat betreft de lasten wordt het eigenlijk niet echt ingewikkelder. Doorgaans bestaat 80% van de lasten uit personeelskosten. Nu moet ik wel toegeven dat ik

zie dat er hier wel sprake is van een zekere bijzondere dynamiek. Het is dan ook niet voor niets dat er bij met name de grotere schoolbesturen sprake is van hr-afdelingen van de nodige omvang die best het een en ander te verstouwen hebben. Doorgaans is er sprake een aantal personeelsleden dat het aantal fte's ver te boven gaat, met de nodige dynamieken van benoemingen, extra benoemingen, extra tijdelijke benoemingen, ziekte, vervanging van ziekte, scholingsuren, onderwijsassistenten, duobanen en ga zo maar door. En al deze mensen moeten op tijd en correct worden uitbetaald, hun juiste vakantiegeld en eindejaarsuitkering krijgen, of op tijd een contractomzetting of -stopzetting krijgen. En dat is een hele klus, niet in het minst als gevolg van de ruim 200 pagina's tellende cao Primair onderwijs. Maar als dat proces eenmaal goed is georganiseerd en loopt, dan is het financieel niet zo moeilijk meer. Een loonjournaalpost is zo ingelezen, ongeacht of het voor 100 mensen of voor 800 mensen is. Wat er dan nog overblijft zijn de huisvestingskosten, administratie- en beheerkosten, de kosten voor leermiddelen en de overige kosten. Dat is eigenlijk een standaardproces voor het verwerken van inkoopfacturen, het goedkeuren van de facturen en vervolgens het betaalbaar stellen van de facturen. Der-

gelijke crediteurenprocessen zijn georganiseerd met gebruikmaking van gedigitaliseerde workflows, zoals dit inmiddels (bijna) in iedere organisatie het geval is.

Toch een wezenlijk verschil?

Ik kom eigenlijk tot de conclusie dat ik de vraag *‘En hoe lang werk jij al in het onderwijs?’* steeds moeilijker kan plaatsen. Is er dan echt iets wezenlijk anders waar het gaat om financieel management binnen het onderwijs? Ja, toch is er wel iets wezenlijk anders. Er is één ding wat me het afgelopen jaar is opgevallen. Sinds Ellie Lust meedeed met *‘Wie is de Mol?’*, is er in Nederland een nieuw woord ontstaan: *‘etherdiscipline’*. Het draaide allemaal om etherdiscipline. Met een juiste etherdiscipline moet het lukken om goed samen te werken, resultaten te bereiken en vooral te zorgen dat verstoringen (van *‘de mol’*) worden ontmaskerd. En het was helemaal geen nieuw woord dat Ellie Lust spontaan bedacht, maar gewoon een bestaande discipline. Maar sinds *‘Wie is de Mol’* weten nu miljoenen Nederlanders wat het betekent. Het woord dat in dit licht bij mij opkomt is *‘rapportagediscipline’*. Dat is wezenlijk anders binnen het onderwijs.

In een ver verleden maakte ik onderdeel uit van het zogenaamde fast close team binnen de adviestak van één van de *‘big four’* accountantskantoren. We werden overal ingevlogen om directies van grote bedrijven te helpen hun interne rapportageproces te verbeteren en te versnellen. Wereldwijde concerns die een interne policy hadden om op de tiende werkdag van de maand hun totale managementrapportage beschikbaar te hebben, inclusief een op input van het lokale management gebaseerde *‘latest estimate’* voor de verwachte resultaten voor het lopende boekjaar. Op overschrijding van de interne deadlines stond de spreekwoordelijke *‘doodstraf’*. Rapportagediscipline. Ja, je moet er het nodige voor organiseren. Financiële processen (facturatie, crediteuren, bankmutaties) vragen om dagelijkse verwerking. Maandafsluitingen bestaan voor een deel uit het boeken van reserveringen voor die zaken waar nog gewacht wordt op facturen of anderszins. Maar met een goede verplichtingenadministratie is dit goed te doen. Soms zagen we zelfs de sport om de eerste te willen zijn. Rapportagediscipline. Het blijkt ook een mindset. Omdat je altijd in control wilt zijn. Precies wilt weten waar je staat, ten opzichte van het plan en je doelstellingen, maar vooral om te weten waar je naartoe gaat. Of je

op koers bent en de doelstellingen gaat halen. En hoe eerder je afwijkingen of verrassingen ziet, des te sneller kun je schakelen. Rapportagediscipline. Wat mij betreft voor iedere – zichzelf serieus nemende – organisatie een must. In de tijd dat ik managementcontrolcolleges mocht geven aan studenten was een van mijn stokpaardjes dat ‘in control zijn’ niets anders is dan weten waar je naartoe gaat. Dat je uitkomt daar waar je vooraf van hebt gezegd dat je daar uit wilt komen. En dat je onderweg daarnaartoe niet verrast wordt. Dus moet je te allen tijde weten waar je bent, op welke aspecten je uit koers bent of uit koers dreigt te raken. En daarvoor is rapportagediscipline noodzakelijk. En het interessante dat ik leerde, is dat organisaties met een goede rapportagediscipline beter presteren – lees: beter hun doelstellingen weten te realiseren – dan organisaties met een matige rapportagediscipline. Maar ook dat er bij organisaties met een goede rapportagediscipline sprake was van een efficiënter georganiseerde financiële afdeling dan bij organisaties met een matige rapportagediscipline. Met andere woorden: rapportagediscipline heeft niet te leiden tot meer overhead.

Ik ben er denk ik een beetje mee besmet geraakt, met rapportagediscipline. De vijfde werkdag van de maand de maandcijfers over de afgelopen maand. (Interne) jaarcijfers op de tiende werkdag van het nieuwe jaar. Omzet en marges per dag en per week, en als de overige kosten redelijk constant zijn, wisten we op de laatste dag van de maand al redelijk hoe de maandcijfers eruit kwamen te zien. In control zijn, door te allen tijde te weten wat er speelt en waar we staan en met name waar het toe leidt.

En wat is dan anders?

Terug naar het onderwijs. Is daar dan geen rapportagediscipline? Zeker wel. Ook met harde deadlines. Het hele jaar is vooraf ingepland, wanneer rapportages klaar zijn, wanneer ze verstuurd moeten worden en wanneer ze geagendeerd staan voor (de auditcommissie van) de RvT. En nu zie ik ook wel in dat het niet veel zin heeft om een strakke maandcyclus te hebben, omdat de maandcijfers over bepaalde maanden niet veel van elkaar zullen verschillen. En dat gegeven de dynamiek binnen het onderwijs het beter is naar een kwartaalcyclus te gaan. En in de meeste onderwijsorga-

nisaties zie ik tot nu toe zelfs een viermaandscyclus. Dat kan allemaal, daar is op zich niets mis mee. Maar wat ik wel zie is dat de eerste marap (managementrapportage) van het jaar over de periode van januari tot en met april pas begin juni gereed komt en ergens in de loop van juni en soms eind juni op de bestuurstafel ligt om te bespreken. Of is de augustusrapportage in de loop van oktober pas klaar om eind oktober, soms begin november pas besproken te worden. Hierbij komt het voor dat de eindejaarsprognose op basis van de aprilcijfers redelijk in lijn is met de begroting, maar dat op basis van de augustuscijfers – die in november op tafel liggen – er een forse neerwaartse bijstelling van de eindejaarprognose plaatsvindt. Maar uiteindelijk blijken de werkelijke jaarcijfers – die we in april bespreken – toch redelijk uitgekomen te zijn op de begroting. Uitgaande van het feit dat er ‘realistisch’ is begroot, omdat ik zie dat er ook een neiging is om ‘conservatief’ te begroten, zodat de kans groot is dat de werkelijke resultaten ‘meevallen’. In dit geval is trouwens de vraag wat dan de rol is van de begroting. Is het ‘slechts’ een inschatting van wat we denken (of hopen) dat er gaat gebeuren, of is het echt de financiële TomTom bij de realisatie van alle jaarplan-

nen? Maar dat is een aparte discussie, waarover elders in deze bundel een artikel is geschreven.

Dus eind goed al goed. Gelukkig komen we uiteindelijk in de buurt van de begroting uit. En nu kan het natuurlijk zijn dat de augustusrapportage de alarmbel heeft doen rinkelen, en dat er met man en macht voor is gezorgd dat de eindejaarsprognose de goede kant op is teruggebogen. Maar de vraag is hoe reëel dat is als de cijfers vijf weken voor de kerstvakantie worden besproken.

In hoeverre worden we in het onderwijs verrast door onze maandcijfers? In hoeverre zijn we in staat om snelle kwartaalcijfers te leveren die gepaard gaan met een kwalitatief goede en betrouwbare prognose? In hoeverre zijn onze maraps een doel, in plaats van een controlmiddel? In hoeverre wordt er aan de bestuurs- en toezichttafel echt stevig doorgevraagd en gehamerd op snelle rapportages en betrouwbare prognoses, omdat we gewoon moeten weten of we op koers zitten? Of wordt de soep niet zo heet gegeten in het onderwijs en vinden we het wel goed om in november de augus-

tuscijfers te bespreken met een prognose die eigenlijk al achterhaald is? Kortom, zijn we in control of is het eindelijk maar hopen dat het uiteindelijk wel goed uitkomt? Vergeef me dat ik een beetje chargeer. Misschien is het in uw organisatie wel heel strak voor elkaar.

Maar wat is er op tegen om te zorgen dat op de tweede werkdag van de nieuwe maand alle facturen geboekt zijn en loonjournaals zijn verwerkt en daar ook gedisciplineerd op te sturen? Om op de vijfde werkdag een exploitatieoverzicht te produceren met een breakdown van de resultaten per school of per vestiging? Om vervolgens ieder kalenderkwartaal een onderbouwde prognose te maken die op de zevende werkdag (eigenlijk wilde ik hier de vijfde werkdag noemen) klaar is en kan worden besproken en op basis waarvan gerichte actiepunten kunnen worden afgeleid op die aspecten die uit koers dreigen te raken?

“En hoelang werk jij al in het onderwijs?” Ik denk inmiddels lang genoeg om te kunnen stellen dat het onderwijs gebaat is bij een verbetering van de rapportagediscipline. En als maandcijfers dan niet echt rele-

vant zijn, laten we dan beginnen met een fast close op kwartaalbasis. En laat het niet alleen een feestje zijn van de controller en het College van Bestuur, maar laat het een mindset worden in de hele organisatie. Als ik schooldirecteur zou zijn en ik wist dat in mijn organisatie de vijfde werkdag een in beton gegoten dag zou zijn, dan zou ik maandelijks op de zesde werkdag kijken of ik op koers lig richting het realiseren van mijn begroting. Als ik CvB-voorzitter zou zijn en er in mijn organisatie een rapportagediscipline van de vijfde werkdag is, dan zou ik aan het einde van de vijfde werkdag even in mijn mailbox kijken of de controller de overzichten al heeft klaarstaan, om waar nodig met de organisatie door te schakelen en die mensen even te bellen die gebeld moeten worden. Als ik RvT-lid zou zijn van een organisatie met een strakke rapportagediscipline, dan zou ik het fijn vinden om ter info aan het begin van de nieuwe maand een kort overzicht te zien van de maandcijfers. En vervolgens om binnen 10 dagen na afloop van het kwartaal een kwartaalrapportage te ontvangen met de resultaten en een eindejaarprognose en een korte toelichting. Niet met als doel om op tijd een mooie rapportage te hebben, maar als middel om verassingen voor te

zijn, gericht te kunnen sturen richting het realiseren van onze ambities en begrotingen.

En als ik RvT-lid zou zijn van een onderwijsorganisatie met een minder strakke rapportagediscipline, dan zou ik het onderwerp voor op de eerst volgende RvT-vergadering willen agenderen.

Herman de Gelder is senior-adviseur. Hij werkte als directeur bij nationale en internationale bedrijven, verantwoordelijk voor financiën en bedrijfsvoering. De laatste vijftien jaar combineerde hij dit met een docentschap in het HBO. In 2022 besloot hij het roer om te gooien en trad in het voorjaar van 2023 in dienst bij Infinite Financieel, om zich in die rol volledig te gaan focussen op de bedrijfsvoering binnen het onderwijs. Hij adviseert schoolbesturen in het po en vo op het brede terrein van bedrijfsvoering, financiën en control en ondersteunt diverse samenwerkingsverbanden in de rol van extern controller. Zijn kracht ligt in het 'in control' brengen van organisaties en met een gezonde focus voor doelgerichtheid en doelmatigheid.



BI-tool in de kinderopvang, een gegarandeerd succes?

Door Pierrette de Ruijter en Christiaan Raatgever

Steeds meer organisaties ontwikkelen dashboards met kengetallen en KPI's ¹⁰. Deze dashboards moeten een focus geven op de strategische doelen die de organisatie nastreeft. De term Business Intelligent (hierna BI) doet zijn intrede bij het opzetten van een intelligent en dynamisch dashboard. Zowel binnen de kinderopvang als het onderwijs is een trend zichtbaar, waarbij steeds meer gewerkt wordt met de inzet van een BI-tool.

In dit artikel wordt ingezoomd op de theorie achter een BI-tool en daarbij worden praktische tips gegeven bij de ontwikkeling en implementatie van een dashboard dat gebruikmaakt van BI. Het is voor de effectiviteit immers belangrijk dat een dynamisch dashboard intern voldoende draagvlak heeft. Zonder voldoende draagvlak zal de kracht van een BI-tool, het genereren van belangrijke stuurinformatie, grotendeels achterwege blijven!

Voorkomen moet worden dat er een virtuele cockpit voor de organisatie wordt gebouwd met daarin allerlei meetinstrumenten en de interne beleving dat er een automatische piloot aan het stuur zit. Wil een dashboard dat werkt met de inzet van een BI-tool zijn beloftes waar kunnen maken, dan vraagt dat om daadwerkelijke analyse, interpretatie en interventie vanuit de organisatie!

¹⁰ Kritische prestatie-indicatoren

Theoretisch kader

Steeds meer organisaties maken gebruik van een BI-oplossing. Met zoveel informatie uit talloze systemen is het overzichtelijk weergeven en waar mogelijk combineren ervan essentieel om in een steeds complexer wordende omgeving tot de juiste keuzes te komen. Veel systemen 'praten niet met elkaar', waardoor gegevens dubbel en ongelijk worden opgeslagen, of onbruikbaar zijn. BI-tools helpen organisaties de beschikbare data te vertalen en weer te geven in overzichtelijke dashboards, zodat de organisatie in staat is data gedreven te innoveren en de juiste strategische keuzes te maken.

Vanuit de literatuur zijn er meerdere definities van BI te formuleren. Een veel gebruikte omschrijving van BI wordt geformuleerd als een proces van het verzamelen, analyseren en verdelen van voor de organisatie relevante informatie. De informatie die hieruit voortkomt kan weer leiden tot nieuwe informatiebehoefte waardoor een cyclisch proces kan ontstaan.

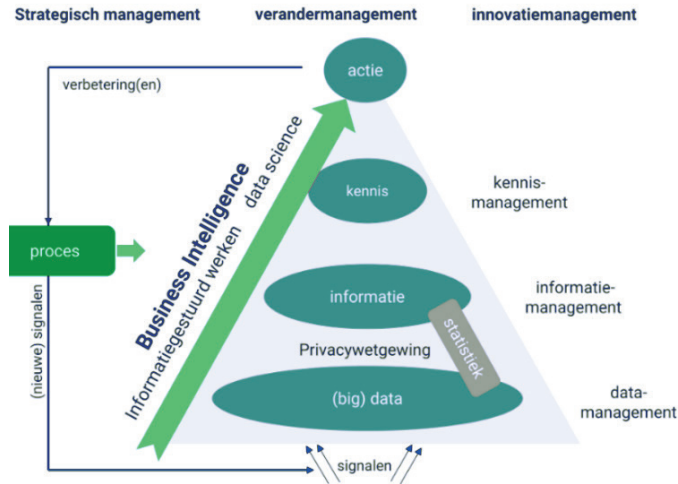
In dit artikel verstaan we onder BI: het geautomatiseerd verzamelen en gecombineerd verstrekken van informatie uit diverse bronnen over het (toekomstig) functio-

neren van de organisatie en (c.q. in) haar omgeving. Op deze manier wordt niet alleen de informatieverstrekking naar het strategisch beslissingsniveau in oogen-schouw genomen, maar zoals veel vaker in de praktijk gebeurt, ook de informatieverstrekking naar het tactische en operationele beslissingsniveau.

Naast de inzet van de BI-tool bij de strategische besluitvorming kan het systeem ook van grote meerwaarde zijn bij operationele en tactische besluitvorming. Organisaties zetten BI-tools in toenemende mate in voor procesverbetering binnen organisaties. Met name het lijnmanagement zou deze BI-tools in de praktijk moeten gebruiken als ondersteuning bij het nemen van (complexe) beslissingen.

Doordat de in de BI ingebouwde sturingsopvattingen niet altijd matchen met de indicatoren waarmee lijnmanagers in de praktijk werken, wordt als gevolg daarvan het systeem niet / beperkt gebruikt.

Dit benadrukt het belang van een zorgvuldige implementatie en breed draagvlak bij de ontwikkeling van



Figuur 1: Het BI-proces dat gericht is op procesverbetering, het stimuleren van innovatie en het versterken van de strategie.

een BI-tool. Wanneer de indicatoren in de BI-tool aansluiten op de behoefte van de lijnmanager, is het mogelijk om via een transitieproces data te vertalen naar waardevolle informatie. Naast herkenbaarheid van de informatie zijn tijdigheid, validiteit en een juiste normering belangrijke onderdelen.

Vertaling naar de kinderopvang

Ook binnen de sector kinderopvang wordt er in toenemende mate gebruik gemaakt van de inzet van een BI-tool. Strategische knelpunten in de sector zijn: een groot tekort aan pedagogisch medewerkers, hoge werkdruk, langere wachtlijsten en minder beschikbare kindplaatsen. Een helder inzicht in de bedrijfsvoering is cruciaal. Hulpmiddelen daarbij kunnen zijn: de inrichting van een goed functionerend planning- & controlsysteem en het formuleren van duidelijke KPI's. Verder kan een datagedreven aanpak, door gebruik te maken van een BI-tool, bijdragen aan meer inzicht in de bedrijfsvoering. Het

geeft betere sturingsmogelijkheden, helpt om bedrijfsprocessen te optimaliseren en zorgt ervoor dat belangrijke beslissingen genomen kunnen worden op basis van feiten. Het is belangrijk dat er aandacht is voor de verschillende domeinen binnen de organisatie en dat KPI's van deze domeinen in het dashboard terugko-

Kindplanning	HR	Pedagogiek & kwaliteit	Financiën
Bezetting: totaal, per vestiging en per groep	Aantal medewerkers / fte	Oudertevredenheid	Financiële kengetallen
LKR-ratio	Aantal directe uren	Medewerkers tevredenheid	Exploitatieoverzicht
Aantal nieuwe aanvragen	Percentage verzuim	Contractmix	Balansgegevens
Verkochte kinduren		Inspectie GGD	Liquiditeitspositie
Wachlijsten			

Figuur 2: Meetelementen per domein

men. De belangrijkste domeinen binnen de kinderopvang zijn te typeren als: kindplanning, hr, pedagogiek & kwaliteit en financiën. Per domein zijn verschillende meetelementen te benoemen zie bovenstaande afbeelding Figuur 2.

Zoals hiervoor genoemd, is het belangrijk dat het implementatieproces van een BI-tool zorgvuldig wordt vormgegeven, zodat er intern draagvlak aanwezig is. De inzet van een BI-tool biedt de organisatie handvaten om op basis van informatie een transitie te maken van kennis naar actie. In de tweede helft van dit artikel wordt verder ingezoomd op praktische aspecten die naar voren komen bij de inrichting en het gebruik van een BI-tool. Hieronder vallen de implementatie, de vormgeving en het gebruik van een dashboard.

De keuze voor een dashboard

Hoe maakt een kinderopvangorganisatie de juiste keuze voor een dashboard? Ondertussen zijn er een aantal partijen die een dashboard hebben ontwikkeld voor de kinderopvang, maar er zijn ook kinderopvangorganisaties die ervoor kiezen om een eigen dashboard te (laten) bouwen.

Grootste valkuil bij het starten met een van de reeds bestaande dashboards is om te denken dat dit ook wel passend zal zijn voor de eigen organisatie en dat daarmee het implementatietraject makkelijker zal zijn. Niets is minder waar. Ook bij de keuze voor een bestaand dashboard is het belangrijk om als organisatie goed in beeld te hebben wat het doel is dat bereikt moet worden met het dashboard en wat voor de eigen organisatie de toegevoegde waarde moet zijn. In figuur 3 wordt het pro-

ces voor het tot stand komen en de implementatie van een dashboard weergeven. In onderstaande paragrafen wordt dit verder toegelicht. Input voor deze verdere uitwerking is mede ontleend aan het artikel van Bokie van der Linden & Tony Weggemans met als titel 'Inzichtelijk werken met dashboards'.

Om te komen tot een goed dashboard moet helder zijn wat de doelstellingen zijn en wie er met het dashboard moeten gaan werken. De vraag is dus eigenlijk: "Waar ga je op sturen?" Kijkend vanuit de processen gaat het om vragen als: "Welke KPI's zijn voor onze organisatie belangrijk?" en: "Voor welke doelgroep zijn deze KPI's belangrijk?" Er kan gekeken worden naar resultaat-KPI's zoals het aantal verkochte kinduren, de leidster-kindratio en de omzet per vestiging of regio, maar ook naar proces-KPI's zoals het aantal rondleidingen of het aantal nieuwe informatieaanvragen. Veel van deze KPI's zullen opgenomen zijn in de dashboards van bestaande aanbieders, maar de vraag is of de manier waarop zij dit presenteren passend is bij de eigen organisatie. Dit is niet alleen afhankelijk van de grootte van de organisatie, maar ook van de pakketten waarmee gewerkt wordt, de data die daarnaast beschikbaar zijn en de

kennis en kunde van het management van de organisatie. Soms moet eerst klein gestart worden en is het beter om op te bouwen. In dat geval kan het helpend zijn om zelf een dashboard te laten ontwikkelen.



Figuur 3: Proces voor het tot stand komen en implementeren van een dashboard

Een dashboard is niet per definitie een succes. Als er geen draagvlak is, op welk niveau dan ook, dan is het invoeren daarvan gedoemd te mislukken en wordt het hooguit een ‘speeltje’ van de controller. Commitment van de directie is een eerste vereiste en vervolgens zal er veel energie in gestoken moeten worden om de rest van de organisatie van het belang te overtuigen.

Draagvlak voor het dashboard

Als eenmaal door de directie is besloten met welke partij gewerkt gaat worden aan de ontwikkeling van een dashboard, dan is het belangrijk om in een vroeg stadium vanuit diverse geledingen medewerkers bij die ontwikkeling te betrekken. Los van het feit dat hiermee aan draagvlak wordt gewerkt, geeft dit de beste waarborgen voor een in de praktijk optimaal werkend dashboard dat ook gebruikt wordt. Daarmee wordt tevens voorkomen dat het een speeltje van de directie en de controller wordt. Belangrijk is immers dat er op meerdere niveaus gewerkt gaat worden met het dashboard. De projectgroep die gevormd wordt om de ontwikkeling te begeleiden zal dan ook breed van samenstelling moeten zijn. Het is belangrijk om ervoor te zorgen dat

naast de controller en andere medewerkers van het stafbureau een aantal regio- en vestigingsmanagers aansluiten in de projectgroep. Zij kunnen meedenken bij de inrichting en kunnen ook als testpanel ingezet worden. Het voordeel is daarbij voorts dat er dan al een aantal ambassadeurs zijn voor het nieuwe dashboard die kunnen helpen om het nut en de noodzaak kenbaar te maken bij hun collega's.

Gebruik van data

Wat voorkomen moet worden is dat er discussie blijft bestaan over de betrouwbaarheid van de data waarmee het dashboard gaat werken. In de projectgroep moet goed afgekaderd worden welke data worden gebruikt en hoe de verschillende KPI's worden bepaald. Als hier discussie over blijft bestaan, dan zal het goede gesprek nooit tot stand komen en is een effectief dashboard buiten handbereik. Denk hier vooraf dus goed met elkaar over na en maak beredeneerde keuzes. Het bekende ‘garbage in is garbage out’ geldt ook hier. Hoe beter de systemen worden gevuld die onderliggend zijn aan het dashboard, hoe betrouwbaarder de informatie in het dashboard is. Het is dus goed om ook

voordat het dashboard gevuld wordt afspraken te maken over het gebruik van de onderliggende systemen. Dit kan ook gelden voor bijvoorbeeld onderliggende Excelsheets die handmatig worden bijgehouden. Hier vallen tevens afspraken onder over tijdige aanlevering van gegevens. Denk bijvoorbeeld aan het invullen van de urenverantwoordingen van de pm'ers. Als een aantal medewerkers deze stevast te laat inlevert, dan is er geen tijdig zicht op de leidster-kindratio en kan hierop ook niet (pro)actief gestuurd worden.

Doelstellingen en normering

Voor welk dashboard ook gekozen wordt, het blijft goed om aan de voorkant na te denken over de strategische doelstellingen van de organisatie en hoe deze zijn te vertalen naar KPI's en hieraan gekoppelde doelen en normeringen die relevant zijn op alle niveaus van de organisatie. Een groeid doelstelling voor de organisatie (een strategische doelstelling op directieniveau) kan leiden tot verschillende doelstellingen op regio- en vestigingsniveau. Zo kan in een bepaalde regio de doelstelling zijn om 2 nieuwe bso-locaties te openen om bij te dragen aan de groeid doelstelling, maar kan in een an-

dere regio de doelstelling zijn om het aantal verkochte kinduren te verhogen, waarbij zelfs op vestigingsniveau voor een aantal vestigingen de doelstelling kan zijn om het aantal verkochte kinduren niet verder te laten dalen. Normeringen kunnen en mogen dus van elkaar afwijken. Dit zorgt er juist voor dat managers zich ook verantwoordelijk voelen voor het behalen van deze doelstelling en dat binnen de totale organisatie de juiste beslissingen kunnen worden genomen. Door deze doelstellingen te koppelen aan het dashboard kan iedere manager goed volgen of deze behaald gaan worden c.q. of er vooruitgang in zit.

Look en feel van een dashboard

Niet in alle sectoren werkt eenzelfde soort dashboard. In de financiële wereld zullen mensen veel meer gewend zijn aan uitgebreide dashboards met tabellen en veel getallen. In de kinderopvang zal meer gewerkt moeten worden met visualisaties om de informatie vanuit de onderliggende data goed leesbaar en herkenbaar te maken. In één oogopslag moeten de belangrijkste KPI's in beeld zijn en moet duidelijk zijn hoe de regio of vestiging ervoor staat. Gebruiksgemak draagt enorm

bij aan het krijgen van draagvlak voor het nieuwe dashboard. Zorg ervoor dat de belangrijkste doelstellingen op de eerste overzichtspagina staan en dat ook direct helder is hoe men ervoor staat. Wil de directie of het management meer weten over een doelstelling, dan kan er op doorgeklikt worden en komt er meer informatie beschikbaar. Hierdoor kan de directie of de regio- of vestigingsmanager gericht kijken naar de doelstellingen waar nog aan gewerkt moet worden. Houd er rekening mee dat de eerste overzichtspagina voor de diverse gremia verschillend is. Om terug te komen op het voorbeeld van de groeidoelstelling kan het voor de directie belangrijk zijn om te zien of de groei in de omzet gestegen is, maar de vestigingsmanager wil zien of voldaan wordt aan de norm die voor de specifieke vestiging is vastgesteld.

Kleuren zeggen veel. Rood, oranje en groen zijn voor iedereen herkenbaar als signaalkleuren voor hoe goed het gaat. Zorg dan ook dat deze kleuren daar worden ingezet waar ze toegevoegde waarde hebben. Als er bijvoorbeeld geen specifieke norm is voor het aantal rondleidingen, maar het is wel belangrijk om in het dashboard

inzichtelijk te maken hoeveel rondleidingen er zijn geweest, gebruik dan andere kleuren dan rood, oranje of groen. Er is in dat voorbeeld immers geen norm waaraan voldaan moet worden, het is alleen informatie. Is er echter op de doelstelling leidster-kindratio een norm vastgesteld waaraan voldaan moet worden, dan helpt het wel om te werken met signaalkleuren. De manager kan dan in één oogopslag zien of voldaan wordt aan de norm. Zeker als regiomanager blijft het dan nog steeds van belang om naar onderliggende cijfers te kijken. Het kan zijn dat overall in de regio de doelstelling wordt behaald, maar dat op een aantal vestigingen verbeteringen te realiseren zijn. Er kan zelfs gekeken worden of het voor de regiomanager niet informatiever is om een doelstelling te formuleren zoals het percentage vestigingen dat voldoet aan de leidster-kindratio. Is dit lager dan 100%, dan wordt het interessant om door te klikken en te kijken welke vestigingen hier niet aan voldoen.

Implementatie van het dashboard

En dan is het dashboard klaar en kan het in gebruik genomen worden. De vraag rijst dan: “Hoe zorg je ervoor dat ook de rest van de organisatie het dashboard gaat

omarmen en hier actief mee gaat en blijft werken?” Het is een nieuwe sturingstool die de organisatie vooruit kan helpen en die vraagt om een goede aftrap. Belangrijk is om dit niet alleen als directie en stafbureau te doen, maar zet vooral ook de ambassadeurs in. Zij hebben al getest, zijn betrokken geweest bij het maken van keuzes, weten wat er mogelijk is, kunnen ook aangeven waar ze tegen aangelopen zijn en kunnen daarvoor veel weerstand wegnemen. Zorg dat zij ook ruimte krijgen om de komende maanden de andere managers vertrouwd te laten worden met het dashboard, want met alleen een goede aftrap is het implementatietraject niet afgerond. Implementeren kost tijd en energie, zorg dat het top of mind blijft. Laat het dashboard terugkomen op ieder overleg, geef ruimte voor vragen, maar ook voor best practices waarin managers elkaar vertellen hoe gewerkt wordt met het dashboard, welke inzichten het heeft opgeleverd en welke acties naar aanleiding daarvan zijn ondernomen. De mate waarin de directie en het hoger management sturen met het dashboard is een bepalende factor voor het succes van de implementatie. Op deze manier wordt het een integraal onderdeel van de bedrijfsvoering en ondersteunt

het dashboard effectief bij het behalen van de doelstellingen van de organisatie.

Conclusie

De inzet van een BI-tool geeft een focus op de strategische doelen die de organisatie nastreeft.

Het is voor de effectiviteit belangrijk dat deze tool intern voldoende draagvlak heeft. Zonder voldoende draagvlak zal de kracht van een BI-tool, het genereren van belangrijke stuurinformatie, grotendeels achterwege blijven.

De keuze voor een BI-tool begint altijd met de doelstellingen van de organisatie en gaat over de keuzes van de organisatie hoe het behalen van deze doelstellingen het beste te monitoren is. Wanneer dit goed in beeld is, kan gekeken worden welk soort dashboard hierbij het beste aansluit. Voldoende draagvlak binnen de organisatie wordt verkregen door het zorgvuldig inregelen van een projectgroep, die een goede afspiegeling van de organisatie vertegenwoordigt. Ook de mate waarin de directie en het hoger management met het dashboard gaan werken bepaalt het succes van de BI-tool.

Kortom, de inzet van een BI-tool is geen gegarandeerd succes. Het succes wordt mede bepaald door een goed implementatietraject en voldoende draagvlak binnen de organisatie.

Pierrette de Ruijter is senior adviseur. Naast een aantal externe controllersopdrachten is zij werkzaam als interim-directeur bij een samenwerkingsverband VO. Haar ervaring richt zich op het bij elkaar brengen van beleid en financiën. Daarnaast heeft zij een brede kennis op het gebied van bedrijfsvoering binnen passend onderwijs.



Christiaan Raatgever (MSc) MBA AA is senior-adviseur/interim controller. Hiervoor werkte hij als business controller bij twee onderwijsinstellingen. Hij heeft ervaring opgedaan binnen het funderend onderwijs, alsook binnen de kinderopvang. Ook heeft Christiaan gewerkt binnen de accountancy, met daarbij een focus op de auditsector in het onderwijs.



Begroten: Sturingsinstrument of “Doet u mij maar een begroting?”

Door Monica van der Hoff-Israël

Jaarlijks buigen scholen en schoolbesturen zich over de begroting voor het volgende kalenderjaar en de daaropvolgende kalenderjaren. Meestal eind van het lopende kalenderjaar keurt de Raad van Toezicht de begrotingen goed, waarna het bestuur ze vaststelt en met de uitvoering kan worden begonnen.

Waarom begroten we eigenlijk? Omdat het moet vanuit wet- en regelgeving? Omdat we zeker willen weten dat we met het geld gaan uitkomen en niet tekortkomen? Omdat we willen weten of onze plannen haalbaar zijn binnen de ontwikkelingen die we voorzien?

Vermoedelijk om al deze redenen, met het zwaartepunt op de eerste twee. Ook omdat beleidsdocumenten van scholen of besturen zelf zelden een financiële paragraaf hebben. De relatie tussen plannen enerzijds en hun financiële dekking anderzijds wordt vaak niet of onvolgende gezien. Hoe logisch is het dan dat de realisatie van een kalenderjaar vaak aanzienlijk negatiever of juist positiever is dan begroot? Anders gezegd: van het begrote resultaat wordt vaker wel dan niet, en dan ook nog aanzienlijk, in de uitvoering afgeweken.

In dit artikel ga ik hierop in en geef ik aan hoe het beter kan, zodat besturen en budgethouders de begroting in hun dagelijkse praktijk ook echt kunnen gebruiken en daarop kunnen sturen en daadwerkelijk steunen. Mijn

vertrekpunt is een onderzoek hierover van de Inspectie van het Onderwijs ¹¹.

Kwantitatief onderzoek van de Inspectie van het Onderwijs naar de ‘begrotingsdip’

Kanttekening vooraf

Voordat ik op het onderzoek van de Inspectie inga, plaats ik graag een belangrijke kanttekening. Het onderzoek van de Inspectie richtte zich op besturen die in opeenvolgende jaren een hogere rentabiliteit realiseerden dat dat zij begroot hadden. In het onderwijs zijn er eveneens besturen die in opeenvolgende jaren een lagere rentabiliteit realiseren dan dat zij begroot hadden.

Waarom zijn begrotingen vaak negatiever dan de realisatie

Er zijn verschillende redenen waarom een begroting een negatiever resultaat laat zien dan de feitelijke realisatie, afgezien van (zoals de afgelopen jaren vaker gebeurde) onverwachte extra inkomsten aan subsidie-

gelden (NPO, basisvaardigheden) of subsidiegelden die pas aan het einde van het jaar vrijkomen (convenants-gelden, werkdrukmiddelen):

- ✚ Ten tijde van het opmaken van de begroting zijn er nog (veel) onzekerheden. Dit geldt uiteraard sterker naarmate de begrotingsperiode verder in de toekomst ligt. Het is dan niet onlogisch dat er later een bijstelling plaatsvindt voor de meest nabijgelegen begrotingsperiode (het komende kalenderjaar), als er meer bekend is, of beter gezegd, minder onbekend is.
- ✚ Mensen zijn daarnaast voorzichtig in hun aannames. De Inspectie noemt in haar rapport dat mensen de kans op een negatieve gebeurtenis hoger inschatten en deze zwaarder wegen dan de zekerheid van een positieve uitkomst. Men noemt dit ‘verliesaversie’; verlies doet immers meer pijn dan winstvoordeel oplevert. Dit leidt tot conservatief begroten, waarbij de inkomsten lager worden ingeschat en de kosten hoger. Het voordeel daarvan is dat er als het ware een buffer in de begroting is ingebouwd om eventuele negatieve ontwikkelingen op te vangen. Het nadeel is dat er mogelijk te veel ‘lucht’ in de begroting zit en op voorhand middelen onbenut worden.

¹¹ De rapportage in kwestie (zowel van het kwantitatieve onderzoek als het kwalitatieve onderzoek) vindt u op <https://www.onderwijsinspectie.nl/documenten/rapporten/2023/06/14/begroten-en-realiseren>

✚ Ten slotte zijn de roep en noodzaak om verantwoording af te leggen als het resultaat meevalt nu eenmaal kleiner dan wanneer het tegenvalt. Dat nodigt uit tot voorzichtig begroten.

Voor mijn betoog in dit artikel maakt het overigens niet uit of de afwijking positief of negatief is. In beide situaties is er bij veel besturen structureel sprake van een veelal belangrijke afwijking van het resultaat ten opzichte van de begroting.

Het kwantitatieve onderzoek van de Inspectie

Eind 2022 heeft de Inspectie een kwantitatief onderzoek uitgevoerd naar de 'begrotingsdip' zoals die zichtbaar was in de Financiële Staat van het Onderwijs 2019. Deze 'begrotingsdip' houdt in dat de in 2018 voor 2019 opgestelde jaarbegrotingen veelal een veel negatiever resultaat lieten zien dan de feitelijke realisatie over 2019. En dat terwijl de in de jaren daarvoor opgestelde meerjarenbegrotingen voor 2019 een resultaat lieten zien dat veel meer met de uiteindelijke realisatie 2019 strookte. Vandaar het woord 'dip': de jaarbegroting neemt ineens een 'duikvlucht' die zich in de realisatie herstelt. Ook voor 2020 en 2021 bleek dit verschijnsel

zich voor te doen, met als resultaat dat schoolbesturen telkens over een kalenderjaar meer overhouden dan eerder begroot. De Inspectie was benieuwd naar de mechanismen achter dit verschijnsel en deed in eerste instantie een literatuurstudie en kwantitatieve analyse van de cijfers van de jaarverslagen van onderwijsbesturen in 2018, 2019 en 2020.

De Inspectie benoemt in haar rapport de hierboven beschreven redenen waarom begrotingen vaak negatiever zijn dan de realisatie. De Inspectie stelt daarbij echter terecht dat deze mechanismen zich dan zowel bij jaarbegrotingen als bij meerjarenbegrotingen zouden moeten voordoen. Dat bleek ook bij veel besturen, maar lang niet bij alle besturen, het geval te zijn.

Uit de literatuurstudie en aansluitende kwantitatieve analyse kwam naar voren dat in de onderzochte jaren 2018, 2019 en 2020 het patroon van de begrotingsdip zich voordeed in vrijwel alle onderwijssectoren en bij de meeste schoolbesturen in die sectoren. Overigens bleek tevens dat het merendeel van de besturen ook nog eens een betere rentabiliteit realiseerde in de meerjarenbegroting dan begroot, dus niet alleen in

de eerstkomende jaarbegroting. Uit de kwantitatieve analyse kwamen geen specifieke kenmerken van besturen naar voren waar zich dit verschijnsel voordeed ten opzichte van besturen waar zich dat niet voordeed. Om die reden heeft de Inspectie vervolgens een kwalitatieve analyse uitgevoerd, waarover in de volgende paragraaf meer.

Waarom is een alsmaar afwijkende realisatie een issue, los van het feit dat de eigen vermogens van schoolbesturen als gevolg hiervan eerder de neiging hebben toe te nemen in plaats van af te nemen?

Het effect is allereerst dat middelen die wel degelijk beschikbaar zijn, niet worden ingezet voor het onderwijs, maar 'onbenut' blijven. Wat daarnaast opvalt, is dat de ervaring van meevallende resultaten over een of meerdere jaren blijkaar niet leidt tot bijstelling van de begrotingssystematiek. We leren er, kortom, niet van, of we durven het niet aan ervan te leren.

Tenslotte is de begroting nu eenmaal niet bedoeld als (plat gezegd) schattingsinstrument, maar als sturingsinstrument, zoals de Inspectie in haar rapport ook aangeeft:

❖ Begrotingen ondersteunen de strategie en de tac-

tische en operationele plannen van een bestuur en een school. Zichtbaar is hoe men tot de financiële dekking komt van plannen en voornemens. Zo worden ook de financiële effecten van (strategische) plannen zichtbaar. Begrotingen vragen dan ook om duidelijke en expliciete onderbouwingen. Daarmee geven zij tevens de (inhoudelijke en financiële) doelen aan, waarop men zich moet richten.

❖ Begrotingen geven de grenzen aan waarbinnen budgetten uitgezet en de beschikbare middelen besteed kunnen worden. Iedere budgethouder weet waar hij of zij aan toe is. Afwijkingen in de praktijk worden zo vervolgens ook zichtbaar, waardoor tussentijdse bijstelling mogelijk wordt en verrassingen aan het einde van het jaar worden voorkomen.

❖ Op deze wijze opgezette begrotingen geven achteraf inzicht in wat goed en wat fout is gegaan. Door de uitgangspunten en aannames van de begroting te vergelijken met de gerealiseerde werkelijkheid weet een bestuur of een school wat er aan de plannen of aan de onderbouwingen al dan niet schort, zodat men de volgende keer realistischer kan plannen en begroten. Kortom, een leereffect.

❖ Door de meerjarenbegroting op te stellen overzien

het bestuur en de school de langetermijndoelen en langetermijneffecten en kunnen zij bepalen of die haalbaar, wenselijk en effectief zijn. In dat beeld is de jaarbegroting feitelijk de eerste jaarschijf van de meerjarenbegroting, zij het dat die verfijnder en preciezer kan worden opgesteld, omdat dat begrotingsjaar in de nabije toekomst ligt. Dat zou veronderstellen dat de begrotingsdip dan niet zou voorkomen. Dat dat integendeel wel gebeurt, zou erop kunnen wijzen dat deze relatie tussen meerjarenbegroting en jaarbegroting in de praktijk lang niet altijd bestaat.

Het lijkt er naar mijn mening dan ook op dat bij de onderwijsorganisaties waarin de 'begrotingsdip' zich jaarlijks voordoet, de begroting niet als sturingsinstrument functioneert. Ditzelfde kan gesteld worden voor onderwijsorganisaties waarin zich jaarlijks een 'begrotingshype' voordoet, waarbij de realisatie telkens slechter is dan begroot. In beide gevallen een oncomfortabele situatie voor het bestuur, to say the least.

De kwalitatieve analyse naar het 'waarom'

De Inspectie vond in de kwantitatieve analyse geen

aanknopingspunten voor het 'waarom'. Wat kenmerkt besturen waarbij dit verschijnsel optreedt en waarin onderscheiden deze besturen zich van besturen waar het fenomeen zich niet voordoet? De Inspectie heeft daarom aansluitend een kwalitatief onderzoek uitgevoerd aan de hand van twee vragen:

- ✧ Wat verklaart de verschillen tussen jaarbegroting en meerjarenbegroting?
- ✧ Hoe gaan besturen om met de meevallende gerealiseerde rentabiliteit ten opzichte van de jaarbegroting?

De insteek was dus omgekeerd aan die van het kwantitatieve onderzoek: gekeken is naar de besturen die structureel wel een resultaat hebben dat (grosso modo) aansluit bij het begrote resultaat, zowel bij de jaarbegroting als de meerjarenbegroting. Het was, kortom, een onderzoek naar 'succesfactoren'. Daartoe interviewde de Inspectie tien besturen van onderwijsinstellingen uit alle onderwijssectoren¹². Deze besturen toonden een minimale afwijking tussen de voorspelde (= begrote) rentabiliteit en de gerealiseerde rentabiliteit

¹² In casu ging het om 2 po-besturen, 2 vo-besturen, 2 mbo-besturen, 2 hbo-besturen en 2 wo-besturen.

in de periode 2018-2020¹³. Met andere woorden: in tegenstelling tot bij het kwantitatieve onderzoek zijn dus alle afwijkingen van de realisatie ten opzichte van de begroting in aanmerking genomen, zowel plus als min. De uitkomsten van dit onderzoek zijn gezien de omvang van de (deel)groep en de onderzoeksopzet als indicatief te beschouwen.

De Inspectie identificeerde aan de hand van deze interviews de volgende 'succesfactoren':

- ✧ Een meerjarige insteek van de begroting: de besturen hechten expliciet belang aan een meerjarige benadering, waarbij de jaarbegroting vooral een verfijning is van de meerjarenbegroting.
- ✧ De budgethouders worden betrokken in het hele begrotingsproces (zowel voor de meerjarenbegroting als voor de jaarbegroting). De verantwoordelijkheid voor de inhoud van de begroting ligt vaak dicht bij de onderwijspraktijk, en de aannames die de basis vormen voor de begroting worden samen met alle betrokkenen bekeken. Het bestuur ondersteunt de

budgethouders daarbij en houdt overzicht over het geheel.

- ✧ Gedurende het jaar volgt het bestuur nauwgezet alle baten en lasten en reageert direct op afwijkingen in het verwachte resultaat, erop gericht om aan het eind van het jaar op de begroting uit te komen. Daarvoor zijn goede tussentijdse rapportages met realistische voorspellingen essentieel. De besturen stellen hun begroting vervolgens niet bij, maar acteren op (geprognosticeerde) afwijkingen, bijvoorbeeld door herallocatie van middelen of aanpassing van plannen. Het meerjarig perspectief is daarbij helpend.

Ten slotte noemt de Inspectie dat de besturen het begrotingsproces evalueren. Daarbij besteden zij nadrukkelijk aandacht aan de procesmatige kant van de begroting. Er wordt dus niet alleen gekeken of de begrote cijfers afwijken van de realiserende cijfers. De vraag "Hoe hebben we het gedaan afgelopen jaar?" geldt voor veel besturen als input voor de nieuwe begroting.

Hoe kan het dan (dus) beter?

Zowel het kwantitatieve als het kwalitatieve inspectie-onderzoek levert interessante gezichtspunten op voor

¹³ Met 'minimaal' wordt bedoeld dat de begrote rentabiliteit van zowel meerjaren- als jaarbegrotingen maximaal 0,02 plus of min afweek van de realisatie voor elk jaar in de jaren 2018-2020.

realistische begrotingen. Ik vat ze hieronder samen:

1. Inventariseer bij de start van het begrotingsproces ook de plannen van alle budgethouders en bespreek met hen de te hanteren aannames bij de begroting. Ondersteun als bestuur de budgethouders hierbij en houdt zelf het totaaloverzicht.
2. Redeneer vanuit meerjarenperspectief en zie de jaarbegroting als de eerste jaarschijf van de meerjarenbegroting die vervolgens verfijnd wordt.
3. Onderken de invloed van het fenomeen 'verliesaversie' en check, nadat de eerste conceptbegroting voorligt, of dat onbedoeld is meegenomen.
4. Stuur aan op het realiseren van de begroting, niet op het toelichten van de afwijkingen.
5. Evalueer na afloop van een begrotingsjaar het begrotingsproces en de aannames die ten grondslag liggen aan cijfers die in de realisatie afwijken van de begroting. Gebruik die informatie als input voor de volgende begrotingsronde.

De punten lijken een open deur, maar hebben een diepere dimensie.

1. In hoeverre wordt er bij het begroten een relatie gelegd tussen plannen en cijfers? Als het gaat

om meer dan 'going concern', bijvoorbeeld bij het verwerken van subsidies en de daarvoor gestelde doelen, is er zeker impact op de (onderwijs)praktijk en dus op de begroting. NPO en basisvaardigheden zijn de bekendste. Maar wie de 'subsidiespaghetti' in aanmerking neemt, ziet dat er nog veel meer impact mogelijk is. Bij 'going concern' gaat het vooral om sturen op formatie: hoe groot zijn de klassen, welke 'handen in de klas' hebben we/willen we hebben, hoeveel leerlingen per vak of per opleiding willen we minimaal hebben en hoe ziet ons taakbeleid eruit? Veel weglek van geld zit in 'een extra uurtje voor dit of voor dat vak', wat vooraf niet begroot is en wat behoorlijk kan oplopen. Ook het taakbeleid is een belangrijk punt van aandacht, zeker als min of meer structureel lopende het jaar extra taken worden uitgegeven die financieel als overuren of compensatie in het volgende schooljaar worden verwerkt.

2. Vaak wordt de jaarbegroting als zelfstandige entiteit gezien. In dat geval wordt eerst de jaarbegroting opgesteld en dan de meerjarenbegroting. De meerjarenbegroting is dan een afgeleide van de jaarbegroting. De issues die in die jaarbegroting

spelen, worden dan makkelijk ‘doorvertaald’ naar meerjarenperspectief. Maar ook als de jaarbegroting bij aanvang wordt gezien als eerste jaarschijf van de meerjarenbegroting, ligt het risico op de loer dat de verfijning van de jaarbegroting vervolgens plaatsvindt buiten het perspectief van meerjarenontwikkelingen.

3. Wees eerlijk, bekijk de aannames nog eens en als er ‘lucht’ of een ‘voor het geval dat’ in zit, kijk dan of dat niet op een andere manier, bijvoorbeeld in de risicoparagraaf, opgenomen kan worden in plaats van in begrotingscijfers. Begrotingscijfers, die vervolgens als ‘hard’ worden beschouwd.
4. Dit vind ik zelf het meest interessant. Hierin wordt namelijk de inbedding van de begroting in de gehele pdca-cyclus (plan-do-check-act) gemanifesteerd. De rol van goede en vooral ook tijdige tussentijdse rapportages kan daarbij dan ook niet onderschat worden. Elders in deze bundel gaat collega Herman de Gelder daarop in.

De Inspectie citeert in haar kwalitatieve rapportage een geïnterviewd bestuur: “Het begroten is nog maar de helft”. De geïnterviewde besturen, die dus minimaal (zowel min als plus) in hun realisatie afwijken

van hun begroting, maken aan de hand van de financiële tussentijdse rapportages steeds nieuwe voorspellingen; daaruit blijkt ook eventuele te grote voorzichtigheid (verliesaversie). Zij zien afwijkingen van de begroting, ook als deze zich in positieve zin bewegen, als onwenselijk. Als er middelen over dreigen te blijven, worden deze geheralloceerd. Dreigen zij tekort te komen, dan wordt niet meteen ingegrepen, maar wordt gekeken naar wat dat betekent in het meerjarig perspectief (grote uitgaven uitstellen of vertragen) en wordt dan pas geacteerd. Er is daarbij wel een premisse die ik in de rapportage van de Inspectie mis. Vaak gaat een begroting (die op kalenderjaarbasis wordt opgesteld) uit de pas lopen vanaf 1 augustus van dat begrotingsjaar (ofwel per start van het nieuwe schooljaar). Er lijkt dan binnen onderwijsorganisaties een ‘nieuwe werkelijkheid’ te ontstaan, die het (al dan niet bewust) afwijken van de vastgestelde begroting rechtvaardigt (“de klas wordt anders te groot”, of “we vinden dat dat vak toch gegeven moet worden hoewel weinig leerlingen dat kiezen” of “die docent moet toch een uur-tje erbij hebben” zijn redenen die vaak gehanteerd worden). In de eerstvolgende financiële rapportage

wordt de afwijking dan geconstateerd en toegelicht als iets dat nu eenmaal gebeurt of onvermijdelijk was. Mijn stelling is dat dit niet juist is. Onvoorziene omstandigheden daargelaten gebeurt dit nu eenmaal jaarlijks en hiermee kan dus rekening worden gehouden bij de opstelling van de begroting. En als daarmee rekening is gehouden en de begroting eenmaal is vastgesteld, dan is de begroting dus leidend. Niet omdat de cijfers dat zeggen, maar omdat we dat met elkaar afgesproken hebben.

5. Zorg dat u kunt leren van wat er anders is gegaan dan gedacht. Zo vergroot u de kans op realistisch begroten. Verwerk dit in uw jaarverslag als toelichting op de staat van baten en lasten, zodat het ook vastligt om op na te kunnen slaan.

Een laatste aandachtspunt dat ik bestuurders nadrukkelijk mee wil geven is de invloed van de Raad van Toezicht. In het onderzoek van de Inspectie is niet onderzocht in hoeverre de Raad van Toezicht een rol speelt bij een mogelijke begrotingsdip of -hype. Wat nu als het bestuur de adviezen van de Inspectie ter harte neemt en haar verliesaversie en 'lucht' uit de begroting durft te halen, maar de Raad van Toezicht (vanuit haar eigen

'aversie') het bestuur opdracht geeft om toch de nodige voorzichtigheid in de (meerjaren)begroting te verwerken? Waarmee de begroting opnieuw meer een schattings- dan een sturingsinstrument blijft? Een situatie die wij in onze praktijk nogal eens tegenkomen. Een interessant gesprek om dit najaar te voeren.

Ik wens u een mooie begrotingscyclus toe.

Monica van der Hoff-Israeli is eigenaar van en de bestuurder van Infinite Financieel. Daarnaast is zij als senior adviseur onder meer werkzaam voor schoolbesturen in het po en vo als (strategisch) adviseur.



Schoolreserves? Ja! / Nee! / Geen mening?

Door Jan Looise en Menno Borgo

Schoolbesturen met meerdere vestigingen bepalen zelf de allocatie van middelen van en naar de scholen. Hoe dit gebeurt, wordt vastgelegd in het allocatiemodel en sluit idealiter aan bij de gekozen sturingsfilosofie van de organisatie. Als die uitgaat van een grote autonomie van schooldirecteuren, dan gaan er meer bevoegdheden en baten naar de scholen dan wanneer er centralistisch gedacht wordt. In dat geval belegt het bestuur vaak meer taken bovenschools en dragen de scholen daar middelen voor af.

In het verlengde van sturingsfilosofie en allocatiebeleid ligt een verantwoord reservebeleid. Schoolbesturen houden verschillende reserves aan op 'bestuursniveau'; doorgaans een algemene reserve als buffer of 'appeltje voor de dorst' en bestemmingsreserves voor bepaalde toekomstige uitgaven. Ook nog niet uitgegeven NPO-middelen en subsidies basisvaardigheden behoren tot de bestemmingsreserves, gekoppeld aan bepaalde scholen. Dat maakt dat schoolbestuurders en schooldirecteuren zijn gaan nadenken over (meer) reserves op schoolniveau, waaronder mogelijk een algemene schoolreserve.

We verkennen in dit artikel de voors en tegens van reserves per school en betrekken daar de uitslag van een korte enquête onder 37 controllers bij.

Over schoolreserves

Er zijn schoolreserves in allerlei soorten en maten. Gangbaar en onontkoombaar (?) is de reserve die ontstaat als een school rijksmiddelen of een zelf aange-

vraagde subsidie toegewezen krijgt en die in een jaar niet geheel kan uitgeven, bijvoorbeeld door de late ontvangst van de subsidie of het gebrek aan personeel. Het ‘schoolvoorbeeld’ zijn de NPO-baten die in 2021-2023 werden ontvangen en de komende jaren nog besteed mogen worden. Ook de subsidie voor het verbeteren van de basisvaardigheden is door het Rijk aan bepaalde scholen (brinnummers) toegekend. In de jaarrekening 2023 nemen veel schoolbesturen voor het niet-bestede deel per school een bestemmingsreserve basisvaardigheden op.

Het fenomeen van *algemene* schoolreserves treffen we minder vaak aan. Soms zijn ze een overblijfsel na een recente fusie of verweven met een uitzonderingssituatie – een reservefonds gevormd uit private opbrengst bijvoorbeeld – maar soms ook een bewuste keuze van het schoolbestuur. Zoals gezegd kan dat ingegeven zijn door het sturen op autonomie en decentrale bevoegdheden of een manier zijn om scholen verstandig om te laten gaan met overschotten dan wel tekorten op hun reguliere exploitatie. Over de omvang en de besteding van de schoolreserves maakt een bestuurder in het reservebeleid of de kaderbrief duidelijke afspraken met

de schoolleiders. We kennen voorbeelden van algemene schoolreserves van 5%, 7,5% of zelfs maximaal 10% van de rijksbaten van de scholen. Voor een basisschool van een gemiddelde omvang (220 leerlingen) komt een reserve van 5% neer op ruim € 80.000,-, het equivalent van 1 fte. Bij een VO-school met 1.200 leerlingen gaat het dan om ruim € 500.000,- bij een maximum van 5%, wat overeenkomt met 5 fte. Vervolgens bevat het beleid afspraken over de ondergrens van de algemene schoolreserve : ten minste 0%, maar vaak daar iets boven om niet onverwacht ‘door het ijs te zakken’. Ook moet duidelijk zijn wanneer en waarvoor de school de algemene reserve aanwendt, bijvoorbeeld bij plotselinge krimp of groei of vanwege een extra investering of (herstel) project.

Argumenten voor en tegen

Het werken met schoolreserves kent een aantal voordelen. We noemen er drie en lichten die kort toe. Daarna doen we hetzelfde met drie nadelen.

Bevordert autonomie van de schoolleider

Schoolreserves dragen bij aan de bestedingsvrijheid van schoolleiders, aan hun betrokkenheid bij de finan-

ciële bedrijfsvoering en aan onderwijskundig ondernemerschap. Ze kiezen bewuster waar zij de middelen voor inzetten en voelen zich niet 'gestraft' als zij geld overhouden. Ze zien de school beloond voor efficiënte bedrijfsvoering. Tot slot zal de schoolleider minder druk ervaren om het geld op te maken voor de – arbitraire – grens van het boekjaar. Een voorwaarde is wel dat de schoolleiders voldoende kennis van financiën hebben om hiermee om te gaan.

Bevordert beleidsrijk(er) begroten

Schoolreserves geven schoolleiders en hun teams meer ruimte om hun doelstellingen uit het strategisch beleid en eigen schoolplan over de jaren heen te plannen en van de benodigde middelen te voorzien. Zo leren ze meerjarig te denken en tegelijk ook prioriteiten te stellen met oog op de schaarse middelen.

Draagt bij aan stabiliteit en continuïteit

De schoolleider hoeft niet bij een financiële tegenslag of meevaller te gaan strijden voor zijn of haar schoolbelang. De financiële gevolgen van groei of krimp kunnen binnen bepaalde marges door de school zelf worden

opgevangen. Er hoeft minder vaak een beroep gedaan te worden op de interne solidariteit tussen de scholen, want individuele scholen kunnen beter zelf de broek ophouden. Dit vereist wel dat bij de start van het werken met een algemene schoolreserve alle scholen in gelijke mate de beschikking krijgen over een algemene schoolreserve, dus dat er geen school op achterstand begint. Naast voordelen zijn er ook nadelen te noemen van algemene schoolreserves.

Minder regie op de hoogte van (publiek) eigen vermogen

Het bestuur dient voldoende reserves aan te houden om de continuïteit van de organisatie te waarborgen. Bovendien draagt het bestuur de eindverantwoordelijkheid voor een passende omvang en besteding van de reserves. Regie op de gewenste omvang van het vermogen is belangrijker geworden sinds de politieke discussie en regelgeving over mogelijk bovenmatig publiek eigen vermogen. De bestuurder dient zich naar de interne en externe toezichthouders te verantwoorden en dat is lastiger bij fluctuaties in de schoolreserves, zeker als tegelijk de algemene reserve op concernniveau relatief gering is.

Verschillen in exploitatieresultaten buiten invloed van schoolleiders

Vooraf in het primair onderwijs hebben schoolleiders soms weinig invloed op een overschot of tekort op hun exploitatie. Dat komt soms door een te algemeen allocatiebeleid, terwijl de omstandigheden voor verschillende scholen in de praktijk nogal kunnen verschillen, bijvoorbeeld door een oud gebouw met hoge onderhouds- en energiekosten, door hoge loonkosten van een ouder personeelsbestand of een geringe klassengrootte. Schoolleiders hebben maar beperkt invloed op deze factoren. Andersom zien we ook besturen die werken met negatieve schoolreserves in de administratie. De scholen met een negatieve reserve dienen dan in een bepaald tijdsbestek de reserve aan te zuiveren, wat soms de kwaliteit van het onderwijs weer negatief beïnvloedt.

Complexe administratieve verwerking

Het tijdig en goed verwerken in de administratie van de aanwending van algemene en /of bestemmingsreserves vergt kennis en kunde van de financiële functie en de schoolleiders. Anders gaat het zicht ontbreken op een realistische begroting of voortgangsrapportage. Als

de jaarcijfers gereed zijn, zal de administratie het overzicht met de schoolreserves vaak handmatig moeten bijwerken. Bij het inzetten van de bestemmingsreserve (vaak bij het opstellen van de begroting) kunnen deze reserves volgens de boekhoudregels niet als baten worden verantwoord. Het kan de controller moeite kosten om dit bij de vaak minder financieel geschoolde schooldirecteuren ‘tussen de oren te krijgen’ zonder op onbegrip te stuiten.

Controllers voor schoolreserves?

Bovenstaande voors en tegens komen uit de theorie en uit onze adviespraktijk. Maar klopt dat ook met de praktijk van een aantal controllers bij schoolbesturen in het po en vo? Op een korte enquête reageerden 37 controllers. Deze – niet representatieve – groep leverde de volgende indicatieve resultaten op:

- ✚ Ruim twee derde zegt al te werken met reserves op schoolniveau, maar 38% daarvan betreft uitsluitend de bestemmingsreserve NPO.

Werkt uw schoolbestuur met reserves op schoolniveau (brin of vestiging)?

37 antwoorden



Bent u zelf voorstander van reserves op schoolniveau?

37 antwoorden



✚ 22% van de respondenten is zelf voorstander van algemene en bestemmingsreserves op schoolniveau plus 35% die ja zegt tegen – alleen – bestemmingsreserves op schoolniveau; een derde is tegen iedere vorm van schoolreserves.

✚ Als voordelen van het werken met een algemene reserve op schoolniveau noemt men het meest: “doet recht aan de integrale verantwoordelijkheid van de schoolleider”, gevolgd door: “de reserve vormt een buffer om formatieve schokken bij krimp of groei op te vangen” en “het helpt om meerjarig te groeien”.

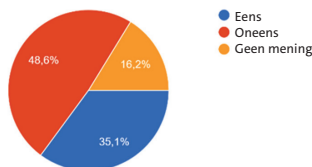
Indien ja /ja maar, geantwoord:gaat het allen om bestemmingsreserves NPO?

29 antwoorden



Stelling 3. Vanuit het oogpunt van 'in control' zijn, vormen schoolreserves een groot risico

37 antwoorden



✚ Als belangrijkste argument om te stoppen met een algemene schoolreserve noemen de controllers: “schoolreserves ondermijnen de interne solidariteit tussen de scholen”, op afstand gevolgd door: “met schoolreserves blijft er (nog) meer geld op de plank liggen”.

✚ De helft is het eens met de stelling dat de omvang tussen 5 en 10% moet liggen (met een voorkeur voor 5%).

✚ Een derde van de respondenten vindt schoolreserves een risico uit oogpunt van control.

Tips tot slot

Mocht u aan de slag gaan met algemene reserves op schoolniveau dan zijn dit nog onze tips:

- ✚ Zorg voor maximum- en minimumbedragen van een schoolreserve waarbij we adviseren om reserves niet negatief te laten worden.
- ✚ Bespreek jaarlijks in het directieoverleg de mutaties van de schoolreserves en de redenen.
- ✚ Schroom niet om bij een grote scheefgroei van schoolreserves deze opnieuw te verdelen, zeker als scholen min of meer toevallig 'rijk' zijn geworden.

Als u niet met algemene schoolreserves werkt, evalueer dan regelmatig de oorzaken van de exploitatieverschillen tussen scholen en stel zo nodig het allocatiemodel bij.

Drs. Jan Looise is senior adviseur bij Infinite Financieel op het raakvlak van bestuur en beheer in vo en po. Hij werkt als (interim) controller, onderzoekt en adviseert bij krimp, reorganisatie en fusie en brengt financiële deskundigheid aan bij schoolleiders en bestuurders.



Menno Borgo RC EMFC CPC is senior adviseur en o.a. werkzaam voor schoolbesturen in het po en vo. Hij verleent adviezen op het gebied van planning & control en richt zicht daarbij met name op de administratieve organisatie en op de planning- en controlcyclus, zowel de opzet als inrichting, als de documenten die in deze cyclus een rol spelen zoals begroting, rapportages en verantwoordingsdocumenten. Hij is gewend te schakelen tussen kleine, middelgrote en grote organisaties. Hij is zijn hele carrière als controller of manager control in verschillende organisaties van diverse omvang in uiteenlopende sectoren werkzaam geweest en heeft daardoor een brede kennis en ervaring in het vak van controlling.



Los durven laten om verder te komen

Door Johanna Eppinga en Mark Ruitenbeek

We zien in het onderwijs veel discussie over de ruimte die schoolbesturen krijgen om de lumpsum te besteden en op welke wijze schoolbesturen hun organisatie betrekken om tot goede keuzes te komen voor het onderwijs. Meer keuzes bij schoolbesturen leggen geeft meer vrijheid, maar ook meer discussie over gemaakte keuzes en een grotere roep om verantwoordingsinformatie.

Aanvullend blijft de overheid verantwoordelijk voor de besteding van publieke middelen en sectorale resultaten. De uitdagingen rondom teruglopende PISA-scores¹⁴ geven aan dat het niveau van basisvaardigheden is teruggelopen en de evaluatie van het passend onderwijs geeft aan dat ook daar nog ruimte is voor verbetering. Dit maakt dat de overheid en de landelijke politiek met doelsubsidies meer proberen te sturen, wat helaas niet altijd effectief verloopt. In dit artikel beschrijven wij deze ontwikkelingen en geven wij hier onze duiding bij.

Situatieschets

Nederland kent vrijheid van onderwijs. Daarnaast kent Nederland een grote diversiteit aan regio's en woonwijken. Het gevolg hiervan is dat ook de scholen divers zijn. Niet zozeer voor wat betreft de eisen waaraan het onderwijs moet voldoen, maar wel in de omstandigheden waaronder deze scholen deze taak moeten uitvoeren.

¹⁴ PISA onderzoeken volgen periodiek de ontwikkelingen in het onderwijsniveau in circa 95 landen, door te kijken naar het niveau van 15 jarigen op verschillende domeinen. De uitkomsten van deze onderzoeken laten een dalende trend zien voor het niveau van het funderend onderwijs in Nederland. Wat is PISA? – PISA Nederland (pisa-nederland.nl)

Het maakt uit of je in de Randstad een school hebt of in een dunbevolkt gebied of zelfs op een Waddeneiland. Het maakt verschil of je komt uit een regio waar de saamhorigheid groot is en ouders bereid zijn om zich in te zetten voor de school, of dat je werkt op een school in een wijk met tweeverdieners met weinig ruimte voor vrijwillige inzet op school. De ene school kent veel meer kinderen uit gezinnen met lagere inkomens en sociale uitdagingen dan de andere school. En dan hebben we het nog niet over de verschillen per regio waar het aankomt op lerarentekort of de verschillen in kwaliteit van schoolgebouwen. In die mix van omstandigheden moet het Rijk komen tot een eerlijke bekostiging, waarin de gelijkwaardigheid van bijzonder en openbaar onderwijs is geborgd, en waarin scholen kunnen werken aan goed onderwijs, zoals dat staat in de wet en voor sommige scholen wordt aangevuld met een levensbeschouwelijke opdracht. Ook zal recht gedaan moeten worden aan de positie die een school heeft binnen een gemeenschap. Denk hierbij aan de school als cultuurelement verbindende factor binnen een gemeenschap. Zeker lang bestaande scholen in kleinere kernen zijn een verbindende factor binnen de kern en worden ervaren als gedeeld element waar meerdere generaties hun jeugd

hebben doorgebracht. Dit brengt bij keuzes over bijvoorbeeld sluiting of verhuizing van een schoolgebouw veel betrokkenheid en soms ook emotie in het gesprek.

Waarom lumpsum?

We komen uit de situatie waar de bekostiging centraal geregeld was, waardoor er destijds geen cultuur van eigen verantwoordelijkheid voor de kosten bij schoolbesturen aanwezig was.

Lumpsum is verbonden met het streven van het ministerie van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap om scholen minder regels op te leggen en daarmee meer beleidsvrijheid te bieden. Zo kunnen schoolbesturen beter aansluiten op lokale behoeften. Dit wordt mogelijk doordat scholen op deze wijze meer ruimte krijgen om hun onderwijs af te stemmen op de situatie in de eigen school, wijk of stad. Daarnaast is het doel van lumpsum om de kwaliteit van het onderwijs te verbeteren. Het bestuur kan als bevoegd gezag van meerdere scholen stabiliteit bieden en efficiencyvoordelen bieden. Zo kan de school in afstemming met het bestuur beslissen dat een methode eerder wordt vervangen dan was gepland en dat een schilderbeurt een jaar wordt uitgesteld. Dit soort uitwisselingen zijn mogelijk doordat schotten in

de bekostiging tussen onderhoud en inhoud zijn losgelaten. De schoolleider en het bestuur van de school moeten wel ouders en personeelsleden betrekken bij het maken van keuzes (via medezeggenschap) en verantwoording afleggen over de gemaakte keuzes aan de raad van toezicht en aan instanties als de onderwijsinspectie. Ook nemen de eisen die aan de verantwoording worden gesteld toe. Bij keuzevrijheid hoort immers ook meer verantwoordelijkheid en daarmee het afleggen van verantwoording.

Verantwoordelijkheid versus verantwoording

Verantwoordelijkheid komt met verantwoording. Deze zaken zijn onlosmakelijk met elkaar verbonden. In de landelijke debatten zien we een doorlopende afweging of bekostiging wordt verstrekt via lumpsum aan schoolbesturen of dat de bekostiging meer bedoeld is voor scholen of zelfs docenten in de klas, zogeheten doelsubsidies. Doelsubsidies worden door de overheid gebruikt om gericht met geld te sturen op bepaalde landelijke beleidsdoelen. Bij doelsubsidies zien we al dat er wordt gestuurd om keuzes en besteding lager in de organisatie te leggen. Een voorbeeld van een doelsubsidie is de subsidie gezonde scholen, waarbij de subsi-

die en de verantwoording zijn geregeld via het account van de coördinator gezonde scholen. Dit account van de coördinator is primair inhoudelijk en uitvoerend ingericht, waardoor het beheer doorgaans bij een docent is belegd.

Dus wanneer er wordt gekozen om verantwoordelijkheid lager in de organisatie neer te leggen, brengt dat met zich mee dat keuzes ook lager in de organisatie worden gemaakt. Dit betekent dat er veel mensen zich moeten oriënteren op de keuzes die ze moeten maken en het kan betekenen dat er verschillende keuzes worden gemaakt. En nadat de keuzes zijn gemaakt, moeten deze mensen zich ook allemaal verantwoorden voor de gemaakte keuzes en de resultaten daarvan. De ene functie is hierop beter ingericht dan de andere en de ene medewerker kan dit ook beter dan de andere.

Dat betekent dat er goed nagedacht moet worden op welk niveau de keuze moet worden gemaakt en daarmee het besluit moet worden genomen. Niet alleen vanuit de onderwijsinhoud, maar ook vanuit de maatschappelijke behoefte om verantwoording te ontvangen over de wijze waarop publieke middelen worden

ingezet en vanwege de meerwaarde van betrouwbare meerjarige cijfers op sectorniveau. Financiële verantwoording afleggen is aan veel regels gebonden en in sommige opzichten een vak apart. Daarnaast ervaren veel docenten het afleggen van verantwoording als werkdruk en dat is in diverse opzichten een aandachtspunt. In onderstaand toetsingskader geven we aan

waar de impact van de keuze op het gegeven niveau ligt, maar ook waar in de praktijk de focus voor wat betreft de verantwoording ligt, daarmee de beperkingen duidelijk makend.

Toetsingskader

Niveau in de organisatie	Soort keuze	Verantwoording
Docent	Impact op de eigen klas en leerlingen	Focus op lesgeven en minimale belasting voor de financiële verantwoording. De docent beschikt veelal over zeer beperkte kennis van regelgeving rondom financiële verantwoording.
Schoolleider	Impact op schoolniveau	Focus op onderwijskundig leiderschap op schoolniveau. Verantwoording op schoolniveau is een beperkt onderdeel van de functie. De schoolleider beschikt veelal over beperkte kennis van regelgeving rondom financiële verantwoording.
Bestuurder	Impact op strategie van een groep scholen en synergievoordelen	Focus op integrale verantwoording en is verantwoordelijk op stichtings-/verenigingsniveau. Verantwoording afleggen is een belangrijk onderdeel van de functie en hier kan ook meer gespecialiseerd/professioneel niveau worden verwacht. Bestuurder kan hiervoor een beroep doen op specialisten (zowel in- als extern).
Centrale overheid	Kaders voor kwaliteit onderwijs	Verantwoording van de publieke middelen en inhoudelijk goed onderwijs op basis van meerjarige trends, zoals PISA-scores.

Mate van verantwoording

Welke mate van verantwoordelijkheid brengt een bevoegdheid met zich mee? En welke vaardigheden zijn nodig om de verantwoording rechtmatig, doelmatig en vooral zinvol op te leveren? Wat beleg je bij het bestuur, een schoolleider en een docent? Wie kan welke verantwoordelijkheid goed aan? Want in dezen komt met de verantwoordelijkheid in het onderwijs ook de (financiële) verantwoording.

Wanneer er sprake is van het dragen van verantwoordelijkheid dan vraagt dat ook om bepaalde kennis en vaardigheden. Het afleggen van financiële verantwoording over besteding van publieke gelden is gebonden aan landelijke en Europese regels. Welke kennis en vaardigheden mag je verwachten van de diverse betrokkenen?

Waarbij de opmerking gemaakt kan worden dat 'de' onderwijsprofessional niet bestaat. We hebben te maken met (zeer) diverse organisaties en docenten die wisselen van mbo+-niveau tot gepromoveerd universitair niveau. En deze diverse groepen hebben elk toegevoegde waarde, hebben verschillende vaardigheden en vragen om verschillende aansturing. Ook op het gebied van

keuzes maken en verantwoording afleggen is dit voor de een makkelijker uitvoerbaar dan voor de ander en door de een ook meer gewenst dan door de ander.

De vraag is: Zit een docent of schoolleider te wachten op budgetverantwoordelijkheid inclusief financiële verantwoording van een doelsubsidie? Een andere vraag is: Zit een bestuurder te wachten op detailbesluiten in de klas en onderwijsinhoud op de minuut? En kan een bestuurder als verantwoordelijke voor de rechtspersoon nog worden aangesproken, als de aanvraag voor en verantwoording van de subsidie door een docent en of schoolleider binnen het bestuur wordt geregeld? Wat gebeurt er als de verantwoording wordt vergeten of de bestuurder geen cofinanciering beschikbaar stelt voor de aangevraagde subsidie? En kan bijvoorbeeld van een schoolleider worden gevraagd om een jaarverslag inclusief verantwoording in XBRL¹⁵ op te stellen?

Gelet op bovenstaande zien we sommige zaken niet logisch verlopen. Dit speelt in het debat over lump-

¹⁵ XBRL staat voor eXtensible Business Reporting Language. XBRL is een open standaard voor het gestructureerd delen van bedrijfsmatige informatie via internet. In Nederland wordt XBRL gebruikt voor onder andere belastingaangiften, jaarverantwoordingen en kredietrapportages.

sum, waarin de verbinding tussen keuzes enerzijds en verantwoordelijkheid afleggen anderzijds soms wordt losgelaten. En wij zien het bij doelsubsidies waar in de uitvoering de uitvoerende (docent/schoolleider) en verantwoordelijke voor de rechtspersoon en financiële verantwoording (bestuurder) niet altijd samen worden gehouden. Om dit te verbeteren stellen we voor dat er een kader wordt gemaakt waarbij recht gedaan wordt aan de situatie en de vaardigheden van betrokkenen en waarbij ook de behoefte om meer op de uitvoering te sturen (zoals bij het verbeteren van de basisvaardigheden en het komen tot inclusiever onderwijs) recht wordt gedaan. Welke mensen zijn in welke mate erbij betrokken? Waar liggen de impact en de werkdruk die de beslissingsbevoegdheid en verantwoordingsplicht met zich meebrengen? Betrokkenheid, beslissingsbevoegdheid en verantwoordingsplicht zijn in de praktijk veelal de bepalende factoren voor het succes van de financiële interventie en het behalen van de gewenste resultaten.

Onlangs heeft minister Paul de Tweede Kamer drie scenario's voorgelegd om de governance van onderwijs en daarmee de kwaliteit te verbeteren ¹⁶. Deze brief

schiet, in het kader van dit artikel, op twee punten tekort. Allereerst wordt governance gelijkgesteld aan onderwijskwaliteit. Hoewel er een verband is tussen de twee, is dit zeker niet hetzelfde. Ten tweede ontbreekt de vertaling van de drie scenario's naar het afleggen van verantwoording van de bestede publieke middelen, alsmede naar de kennis en vaardigheden die daarvoor nodig zijn.

Het gaat om de volgende scenario's:

1. Lumpsum beleid consistent doorvoeren. De overheid stelt kaders op hoofdlijnen. De schoolbesturen sturen binnen deze kaders het onderwijs aan. Dit is een voortzetting van het beleid dat in de jaren '90 is ingezet en heeft de voorkeur van sectororganisaties en de Onderwijsraad. De verantwoording over middelen blijft belegd op bestuursniveau met gespecialiseerde staffunctionarissen.
2. Besturen aan zet voor de maatschappelijke opdracht, scholen voor onderwijsinhoudelijke vraagstukken. De overheid kiest per onderwerp of het onder de school of onder het schoolbestuur valt en de overheid stelt kaders per onderwerp vast, wat de grip vergroot. Dit scenario heeft de voorkeur van de minister. De

¹⁶ Kamerbrief over herijking sturing funderend onderwijs | Kamerstuk | Rijksoverheid.nl

verantwoording wordt verdeeld tussen bestuurder met behulp van een stafbureau en schoolleider (die daar nu niet of beperkt verantwoordelijk voor is).

3. De scholen aan zet. Elke school vormt haar eigen bestuur. Het wordt verboden om met meerdere scholen samen een bestuur te vormen. De scholen ontvangen bekostiging en maken eigen keuzes, het ministerie regelt vermoedelijk (uitwerking moet immers nog volgen) alle bovenschoolse zaken. Dit scenario heeft steun van de vakbonden, is populair op sociale media en hier wordt voor gelobbyd bij de politiek. Elke school zal zelf verantwoording moeten afleggen en dus minimaal een set jaarstukken moeten opstellen en XBRL moeten invullen. Scholen zijn hier nu niet op ingericht en hebben veelal niet de tijd en de kennis om dit te kunnen doen. Zeker bij grotere besturen wordt dit nu uitgevoerd door een staf of zelfs een bestuurskantoor, waar de kennis en capaciteit aanwezig zijn.

Verantwoording en lumpsum en doelsubsidies

Zoals hiervoor aangegeven, zien we een verschil ontstaan tussen verantwoordelijkheid en verantwoording bij de lumpsumbekostiging enerzijds en verantwoor-

delijkheid en verantwoording bij de doelsubsidies anderzijds. Bij lumpsum is de bestuurder de partij die de keuzes maakt en de verantwoording aflegt met inachtneming van de rol van de (G)MR. En dat is ook logisch gelet op het verband tussen verantwoordelijkheid en verantwoording. En ook op de governance hebben deze keuzes impact. De bestuurder is tenslotte in het uiterste geval hoofdelijk aansprakelijk als bestuurder van de rechtspersoon waaronder de scholen ressorteren. Dit geldt (nog) niet voor schoolleiders of leraren. Bij doelsubsidies zien we een andere trend ontstaan. Bij die trend ligt de verantwoording op bestuursniveau en de verantwoordelijkheid op schoolniveau en in sommige gevallen zelfs op niveau van de individuele docent, zoals bijvoorbeeld bij de gezondescholensubsidie. De docent met deze taak is de verantwoordelijke voor het project gezonde school en vraagt ook de subsidie aan. Op de subsidie zit echter een cofinanciering en daarvoor heeft deze docent geen bevoegdheid. De verantwoordelijkheid voor de cofinanciering ligt bij de bestuurder. En de bestuurder is verantwoordelijk voor de verantwoording van deze subsidie en niet de docent die de subsidie heeft aangevraagd.

Effecten doelsubsidies

Het gebruik van doelsubsidies dreigt nog meer onbedoelde neveneffecten te krijgen. Het leidt er namelijk toe dat het lastiger is om het strategische beleid van de totale organisatie op langere termijn uit te voeren, omdat het risico aanwezig is dat de diverse doelsubsidies niet naadloos aansluiten bij de langetermijnvisie van de totale organisatie. Die ondermijnt de kwaliteit van het onderwijs alsmede de eindverantwoordelijkheid van het bestuur en zorgt ervoor dat er moeilijker aangesloten kan worden op de lokale setting en het langjarige onderwijsbeleid.

Doelsubsidies maken het eveneens lastiger om vast personeel aan te trekken. Het geld is immers tijdelijk en daarop is het slecht mogelijk vaste contracten af te sluiten. In de huidige arbeidsmarkt is het afsluiten van tijdelijke contracten belemmerend om goede kandidaten aan te kunnen trekken. Op materieel vlak is het alleen gedurende de looptijd van de doelsubsidie toegestaan investeringen af te schrijven. Dit werkt op korte termijn kostenverhogend en kan verstorend werken op het structureel langjarig beleid. De oplossing is dan vaak dat commerciële bureaus worden ingezet om leer-

lingen tijdelijk te begeleiden of om materialen te huren, zodat de lasten niet langjarig door het bestuur hoeven te worden gedragen. Kennis en kunde die met deze subsidies worden ontwikkeld verplaatsen zich zo naar de commerciële sector, en het werkt kostenverhogend voor het schoolbestuur omdat externe inhuur duurder is en er eveneens btw in rekening wordt gebracht. Bovendien blijven opgedane kennis en ervaring niet binnen de school of de organisatie behouden.

Conclusie

Perspectief op de toekomst

We adviseren samenvattend verantwoordelijkheid voor kwalitatief goed onderwijs en de verantwoording en besteding van publieke middelen bij de bestuurder te laten en zeer terughoudend te zijn met doelsubsidies. Zorg voor voldoende structureel geld zodat onderwijs structureel en langjarig kan worden verbeterd en kennis ook behouden blijft binnen scholen en organisaties. Doelsubsidies zijn in onze visie alleen zinvol wanneer er echt een incidenteel probleem is, wat een incidentele oplossing nodig heeft. Dit moet in onze visie tot een zeer uitzonderlijke situatie beperkt worden.

Tegenstrijdig beleid, waarbij lumpsumbekostiging en doelsubsidies door elkaar heen lopen, belemmert een (structureel) doelmatige inzet van onderwijsgeld. Wanneer doelsubsidies (al dan niet bewust) worden ingezet om de keuzevrijheid van schoolbesturen ten fa-veure van individuele scholen te beperken, worden de voordelen die lumpsumbekostiging heeft onnodig en ongewenst beperkt.

De verantwoordelijkheid hoort op de goede plek te worden belegd. De overheid hoort te sturen op doelen en resultaten en niet op inhoud en manier van werken. De bestuurders horen verantwoording af te leggen over het beleid en de besteding van de publieke middelen. Vertrouwen moet je durven geven.

Bij schoolbesturen is het personeel het belangrijkste kapitaal. Situationeel leidinggeven, flexibiliteit en leiderschap zijn aspecten die verder ontwikkeld kunnen worden, zowel op bestuurlijk als op schoolniveau. Verschil tussen docenten moet mogelijk zijn. Laat werknemers die mee kunnen denken over beleidsmatige en financiële keuzes dit doen, bijvoorbeeld vanuit een werkgroep aan het schoolbestuur, maar voorkom dat

met keuzevrijheid vervolgens verantwoordingsverplichtingen worden neergelegd daar in de organisatie, waar deze verplichtingen leiden tot meer en vaak ongewenst werk dat buiten de corebusiness valt en waartoe men veelal niet is opgeleid of toegerust. Dit veroorzaakt ongewenste verhoging van de werkdruk.

Kortom, de overheid dient vooraf een kader te geven en te sturen op de vraag of de landelijke doelen behaald worden door het gesprek over de behaalde resultaten achteraf. En tussentijds geldt het wettelijk kader, maar hoort de overheid ook ruimte en het vertrouwen te geven en terughoudend te zijn met steeds weer nieuw ad-hocbeleid. Ingrijpen in de beleidsruimte, zeker als dat niet consistent en op basis van een langetermijnvisie gebeurt, maakt meer stuk dan dat het waarde toevoegt.

De schoolbesturen kunnen zich meer bewust zijn van de landelijke en maatschappelijke uitdagingen en hun verantwoordelijkheid daarvoor. Het teruglopende niveau in basisvaardigheden had binnen scholen en schoolbesturen ook in een eerder stadium tot scherpere keuzes dan wel interventies kunnen en moeten leiden.

De vraag waarom schoolbesturen – in overleg met intern toezicht en medezeggenschapsraad – niet eerder tot scherpere keuzes zijn gekomen is daarmee relevanter dan de discussie over governance en de onderliggende belangen en verantwoordelijkheden.

Op dit soort ontwikkelingen, waarop de overheid nu veelal met doelsubsidies reageert, kunnen (en wat ons

betreft: moeten) besturen en scholen zelf alerter en scherper acteren. Aanpassingen in het wettelijk kader en beleidsinstrumenten zouden daarom daarop veel meer moeten worden ingericht.

Mr. Johanna Eppinga is senior adviseur en werkzaam voor besturen in het primair onderwijs (po) en samenwerkingsverbanden. Zij adviseert, onder andere als (interim)controller, op het gebied van planning & control, zowel over de opzet als de inrichting hiervan. Verder adviseert ze bij het opstellen van begrotingen, jaarcijfers en maandrapportages en de optimalisering van de bedrijfsvoering. Ze heeft jarenlange ervaring in de financiële en zakelijke dienstverlening, commercieel vastgoed en onderwijs. Haar kracht ligt onder andere in het vertalen van een strategie naar tactisch beleid, operationele werkzaamheden en de gewenste resultaten voor de organisatie.



Mark Ruitenbeek is senior adviseur en werkzaam voor besturen in het voortgezet onderwijs (vo), po en samenwerkingsverbanden. Hij is werkzaam als interim-controller en als adviseur bij vragen rondom bedrijfsvoering, cao en fusies. Daarnaast heeft Mark ervaring bij gemeentes als gemeenteraadslid, lid van de gemeentelijke rekenkamer en voorzitter van de auditcommissie. Ook heeft hij eerder gewerkt voor de PO-Raad en VO-raad. Deze kennis en ervaring is onder andere nuttig bij het duiden van politieke ontwikkelingen en zaken rondom huisvesting.



Infinite Financieel B.V.

Vleutensevaart 100

3532 AD Utrecht

t 085-876 94 37

e info@infinitebv.nl

i www.infinitebv.nl