Inspectie van het Onderwijs
Ministerie van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap

ONDERWIJSACCOUNTANTSPROTOCOL OCW BES 2025

9 december 2025

Inleiding

1 december 2025

Dit is het onderwijsaccountantsprotocol OCW BES 2025. Dit protocol is afgeleid van het onderwijsaccountantsprotocol OCW 2025 en waar nodig aangepast aan de wet- en regelgeving zoals die op de BES-eilanden van toepassing is. Met ingang van het verslagjaar 2015 is het onderwijsaccountantsprotocol OCW BES ook van toepassing voor de Expertisecentra onderwijszorg (EOZ) op de BES-eilanden.

De controle op de tijdige aanwezigheid van de VOG maakt met ingang van 2024 geen onderdeel meer uit van de verplichte jaarrekening controle in het OAP BES.

In het accountantsprotocol wordt aangesloten op de van toepassing zijnde wet- en regelgeving.

Bij elk onderwerp is boven de daarop betrekking hebbende passages de datum vermeld waarop de tekst voor het laatst is gewijzigd. Deze datum wordt overigens niet gewijzigd als het een verhoging betreft van de jaartallen in de tekst met 1 ten opzichte van het definitieve accountantsprotocol van het voorgaande jaar.

INHOUD

Inleiding 2

1 Algemene uitgangspunten 5
1.1 Algemeen 5
1.1.1 Doelstelling van het accountantsprotocol 5
1.1.2 Indeling van het accountantsprotocol 5
1.1.3 Accountantsproducten / Rapportering 6
1.1.4 Melding niet-naleving (NV NOCLAR) 7
1.2 Definities 7
1.2.1 Onderwijssectoren 7
1.2.2 Referentiekader 1 januari 2014 7
1.2.3 Minimale controlewerkzaamheden 7
1.2.4 Rechtmatigheid 8
1.3 Procedures 8
1.4 Dossiervorming 8
1.5 Informatie/documentatie 9

2 Controle op het jaarverslag 11
2.1 Algemeen 11
2.1.1 Doelstelling controle op het jaarverslag 11
2.1.2 Betrouwbaarheid en nauwkeurigheid van de jaarrekeningcontrole 11
2.1.3 Materialiteitstabel 11
2.1.4 Omgaan met afwijkingen (foutdefinities) 12
2.1.5 Algemeen referentiekader 13
2.1.6 Steunen op de werkzaamheden van een AK en gegevensgerichte werkzaamheden 13
2.2 Getrouwheid 14
2.2.1 Verslaggevingscriteria 14
2.2.2 Bezoldiging bestuurders 14
2.2.3 Bestuursverslag 14
2.3 Financiële rechtmatigheid 15
2.3.1 Referentiekader 16
2.3.2 Geoormerkte aanvullende subsidies met een bestedingsverplichting 17
2.3.3 Contractactiviteiten voor derden (overige baten) 17
2.3.4 Personele lasten (niet voor EOZ) 18
2.3.5 Afrekening bij beëindiging bekostiging of opheffing (sector PO en VO) 18
2.4 Overige wet- en regelgeving 18
2.4.1 Algemeen 18
2.4.2 Verklaring omtrent het gedrag PO, VO en MBO (niet voor EOZ) 18
2.5 Controleverklaring bij het jaarverslag 18

3 Inleiding onderzoeksprocedure bekostigingsgegevens 27

4 Onderzoeksprocedure bekostigingsgegevens sector PO 29
4.1 Algemeen 29
4.2 Onderzoek bekostigingsgegevens 29
4.2.1 Object van onderzoek 29
4.2.2 Omvang werkzaamheden van de instellingsaccountant 30
4.2.3 Minimale werkzaamheden 33
4.3 Assurance-rapport 33

5 Onderzoeksprocedure bekostigingsgegevens sector VO 37
5.1 Algemeen 37
5.2 Onderzoek Bekostigingsgegevens 37
5.2.1 Object van onderzoek 37
5.2.2 Omvang werkzaamheden van de instellingsaccountant 38
5.2.3 Minimale werkzaamheden 41
5.3 Assurance-rapport 42

6 Onderzoeksprocedure bekostigingsgegevens sector MBO 45
6.1 Algemeen 45
6.2 Onderzoek bekostigingsgegevens 45
6.2.1 Object van onderzoek 45
6.2.2 Omvang werkzaamheden van de instellingsaccountant 46
6.2.3 Minimale werkzaamheden 49
6.3 Assurance-rapporten 50

7 Onderwijslinks 53

8 Lijst met afkortingen 54

Bijlage I Kader financiële rechtmatigheid onderwijswet- en regelgeving OCW BES 2025 55

Bijlage II Stroomschema bekostigingsonderzoek 58

1 Algemene uitgangspunten

1.1 Algemeen

- Doelstelling van het accountantsprotocol
- Indeling van het accountantsprotocol
- Accountantsproducten / Rapportering
- Melding niet-naleving (NV NOCLAR)

1.1.1 Doelstelling van het accountantsprotocol

1 december 2023

Voor elke onderwijssector is geregeld dat bepaalde informatie (jaarrekening en opgave van bekostigingsgegevens of over besteding van bekostiging) moet zijn voorzien van een verklaring van de accountant. Ook is geregeld dat de minister via een ministeriële regeling aanwijzingen of voorschriften kan geven voor de controle door de instellingsaccountant. Hier is invulling aan gegeven met het onderwijsaccountantsprotocol OCW BES, hierna te noemen het accountantsprotocol. Het accountantsprotocol vormt daarmee de schakel tussen enerzijds de wet- en regelgeving en anderzijds de uit te voeren werkzaamheden door instellingsaccountants. Het geeft een toelichting op het te hanteren referentiekader, het accountantsonderzoek en de gewenste accountantsproducten.

In dit accountantsprotocol wordt de term instellingsaccountant gebruikt. Hiermee wordt bedoeld de deskundige, zoals die in artikel 121, lid 6, van het BW BES Boek 2 is gedefinieerd.

Het accountantsprotocol is opgesteld naar analogie van de door de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA) uitgegeven 'Schrijfwijzer Accountantsprotocollen". De daarin opgenomen uitgangspunten zijn specifiek gemaakt voor de OCW-situatie op de BES-eilanden. Waar mogelijk zijn passages uit de handreiking in dit accountantsprotocol overgenomen.

Omdat de controleverklaring toeziet op de rol van de accountant en de reikwijdte rondom de werkzaamheden van de accountant, wordt de verantwoordelijkheid van het bestuur in de controleverklaring ten aanzien van de jaarrekening, het bestuursverslag en de andere informatie alleen gericht op de Regeling jaarverslaggeving onderwijs BES, de richtlijnen jaarverslaggeving en het financiële rechtmatigheidskader zoals opgenomen in het accountantsprotocol. Dit laat onverlet dat het bestuur zich aan alle van toepassing zijnde wet- en regelgeving moet houden, ook als die niet specifiek voorkomt in het accountantsprotocol.

1.1.2 Indeling van het accountantsprotocol

1 december 2024

Het accountantsprotocol heeft betrekking op het volgende controleobject en onderzoeksobject:

- **controle op het jaarverslag:**
  - de inrichting van het jaarverslag*) en de inhoudelijke controle daarop;
  - controle op de rechtmatige besteding van de rijksbijdrage;
- **onderzoek naar de bekostigingsgegevens;**
  - onderzoek naar de rechtmatige verkrijging van de rijksbijdrage.

*) Het jaarverslag bestaat uit de jaarrekening, bestuursverslag en andere gegevens, zoals bedoeld in artikel 1, van de Regeling jaarverslaggeving onderwijs BES.

1.1.3 *Accountantsproducten / Rapportering*

1 december 2024

De accountantscontrole op het jaarverslag mondt uit in een controleverklaring. Het onderzoek naar de bekostigingsverantwoording, waaronder de leerlingentelling, leidt tot een assurance-rapport. Deze aanduidingen worden in het accountantsprotocol gehanteerd, hoewel de term 'verklaring omtrent de getrouwheid of omtrent de juistheid' in de BES OCW-wet- en regelgeving staat vermeld. De instellingsaccountant maakt voor beide producten gebruik van de in het accountantsprotocol opgenomen modelteksten. De instellingsaccountant mag ervoor kiezen om ten behoeve van OCW een zogenaamde "WG-verklaring" af te geven, waarbij uitsluitend de naam van de instellingsaccountant met aanduiding w.g. (was getekend) wordt vermeld. De originele ondertekende verklaring/rapport met de persoonlijke handtekening van de instellingsaccountant moet in het archief van het bevoegd gezag van de school, instelling of het EOZ worden opgenomen (zie ook HRA deel III, Sectie I voorbeeldbrieven, o.a. onderdeel 3 Toestemming openbaarmaking controleverklaring voorbeeld 3.1 van de NBA).

Ten aanzien van de in het accountantsprotocol opgenomen werkzaamheden geldt een rapportagegrens. De rapportagegrens geeft aan vanaf welke omvang fouten gemeld moeten worden. Het accountantsprotocol geeft per onderdeel aan welke rapportagegrens van toepassing is zodra deze afwijkt van het standaardpercentage van 0,1% (van de totale publieke middelen). Omdat het uitgangspunt wordt gehanteerd dat geconstateerde fouten zoveel mogelijk moeten worden gecorrigeerd, beperkt de instellingsaccountant zich tot een uitzonderingsrapportage. Hiervoor gebruikt hij een verslag van bevindingen, waarin hij de aard en omvang van de geconstateerde fouten vermeldt. Het verslag van bevindingen is vormvrij. Op het aanbiedingsformulier geeft de instellingsaccountant aan dat er sprake is van een verslag van bevindingen. Het bevoegd gezag van de school, instelling of het EOZ stuurt in een dergelijk geval het verslag van bevindingen samen met de controleverklaring en verantwoording naar OCW. Het bevoegd gezag kan daarbij aangeven hoe het heeft ge(re)ageerd op de geconstateerde bevindingen. Voor wat betreft het omgaan met geconstateerde fouten wordt verwezen naar de in de hoofdstukken jaarverslag (2) en bekostigingsonderzoek (3) daarover opgenomen toelichting.

Tabel 1.1.3a accountantsproducten

Soort controle	**Product**	**Ontvanger**
Jaarrekeningcontrole	• Controleverklaring • Verslag van bevindingen (uitzonderingsrapportage)	DUO vestiging Den Haag Afdeling OI/BKP/Productie 1 Postbus 30205 2500 GE Den Haag Nederland
Bekostigingsonderzoek	Sector PO • Assurance-rapport • Verslag van bevindingen (uitzonderingsrapportage)	DUO vestiging Den Haag Afdeling BEK Postbus 30205 2500 GE Den Haag
Bekostigingsonderzoek	Sector VO • Assurance-rapport • Verslag van bevindingen (uitzonderingsrapportage)	DUO vestiging Den Haag Afdeling BEK Postbus 30205 2500 GE Den Haag
Bekostigingsonderzoek	Sector MBO • Assurance-rapport • Verslag van bevindingen (uitzonderingsrapportage)	DUO vestiging Den Haag Afdeling BEK Postbus 30205 2500 GE Den Haag

In de praktijk is de ontvanger de Rijksdienst Caribisch Nederland (RCN) kantoor op het betreffende eiland (Bonaire, Sint-Eustatius of Saba). Ingediend bij RCN wordt beschouwd als tijdig ingediend. De instellingen wordt verzocht naast het indienen van de papierenversie, ook digitaal aan te leveren via het e-mailadres caribisch.nederland@duo.nl.

1.1.4 *Melding niet-naleving (NV NOCLAR)*
1 december 2019
Op grond van de Nadere Voorschriften NOCLAR (Nadere voorschriften handelwijze accountant bij niet-naleving wet- en regelgeving door eigen organisatie of cliënt) doet een instellingsaccountant in voorkomende gevallen melding bij de bevoegde instantie die aangewezen is om een relevante niet-naleving te onderzoeken. Voor de onderwijswet- en regelgeving is de Inspectie van het Onderwijs (verder inspectie) de aangewezen instantie. De melding kan plaatsvinden via het contactformulier op de website van de inspectie bij het meldpunt (https://toezichtresultaten.onderwijsinspectie.nl/meldpunt-inspectie).

1.2 Definities

- Onderwijssectoren
- Referentiekader
- Minimale controlewerkzaamheden
- Rechtmatigheid

1.2.1 *Onderwijssectoren*
1 juli 2021
Het accountantsprotocol is van toepassing op de door het ministerie van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap (OCW) bekostigde rechtspersonen in de onderwijssectoren Primair Onderwijs (PO), Voortgezet Onderwijs (VO) en Middelbaar Beroepsonderwijs (MBO), die gevestigd zijn op de BES-eilanden. Hiermee worden ook de EOZ bedoeld. Voor de EOZ is het accountantsprotocol een leidraad/regeling als bedoeld in artikel 7, lid 6, van de Regeling subsidie expertisecentra onderwijszorg CN.

Sector PO
1 juli 2022
Voor rechtspersonen bekostigd op grond van de WPO BES is het accountantsprotocol een leidraad/regeling als bedoeld in artikel 125, lid 4, van de WPO BES.

Sector VO
1 juli 2022
Voor rechtspersonen bekostigd op grond van de WVO 2020 is het accountantsprotocol een leidraad die ingevolge artikel 6.12, lid 3 en artikel 6.19, lid 7, van het Uitvoeringsbesluit WVO 2020 in een ministeriële regeling wordt vastgesteld.

Sector MBO
1 januari 2014
Voor rechtspersonen bekostigd op grond van de WEB BES is het accountantsprotocol een leidraad, die ingevolge artikel 2.3.10, van de WEB BES en artikel 5, lid 1, van het Uitvoeringsbesluit WEB BES in een ministeriële regeling wordt vastgesteld.

1.2.2 *Referentiekader*
1 januari 2014
Het referentiekader voor de controle ligt vast in de wet- en regelgeving. Het accountantsprotocol treedt niet in de plaats van de oorspronkelijke wet- en regelgeving.

1.2.3 *Minimale controlewerkzaamheden*
1 juli 2018
Per onderdeel van het controleobject zijn aanwijzingen opgenomen:

- een omschrijving van het object (of onderdeel daarvan);
- het referentiekader: controle- en verslaggevingscriteria;
- reikwijdte en diepgang van de accountantscontrole:
    - betrouwbaarheid en nauwkeurigheid;

- de minimaal uit te voeren controles.

Voor de controle van het jaarverslag en het onderzoek naar de bekostigingsgegevens zijn verplichte teksten voor de controleverklaring(en) en assurance-rapport(en) opgenomen.

Het accountantsprotocol bevat:
- minimale controlewerkzaamheden, die vetgedrukt zijn opgenomen; en
- niet vetgedrukte toelichtingen op deze werkzaamheden.

De beschreven (minimale) controlewerkzaamheden zijn bedoeld als aanvulling op de 'Nadere voorschriften Controle- en overige standaarden' (NV COS), die voor alle instellingsaccountants van toepassing zijn.

1.2.4 *Rechtmatigheid*

1 december 2024

De instellingsaccountant moet controleren of de rijksbijdrage rechtmatig is verkregen (onderzoek bekostigingsverantwoording) en besteed (controle jaarrekening).

Ten aanzien van de verkrijging van de rijksbijdrage stelt hij vast dat de in de bekostigingsverantwoording van de school of instelling opgenomen gegevens voldoen aan de eisen van rechtmatigheid. Dit houdt in dat deze gegevens in overeenstemming zijn met de in de wet- en regelgeving opgenomen bepalingen. Het gaat hier om rechtmatigheid van niet-financiële informatie. De instellingsaccountant geeft een assurance-rapport bij de bekostigingsverantwoording af.

Ten aanzien van de in de jaarrekening van de school of instelling verantwoorde baten, lasten en balansmutaties stelt de instellingsaccountant vast dat deze voldoen aan de eisen van financiële rechtmatigheid. De financiële rechtmatigheid heeft betrekking op publieke middelen. De definitie en het kader van de financiële rechtmatigheid ligt in detail vast in hoofdstuk 2.3 van dit protocol. In hoofdstuk 2.4 wordt ingegaan op overige wet- en regelgeving en de rol van de accountant.

1.3 Procedures

1 december 2024

De publicatie van het accountantsprotocol geschiedt nadat het concept is afgestemd met vertegenwoordigers van alle bekende betrokken partijen: accountantskantoren, administratiekantoren en instellingen. Afstemming van het concept-accountantsprotocol is mede bedoeld ter voorkoming van formuleringen die onbedoeld in het nadeel van de scholen en instellingen kunnen worden uitgelegd.

Nieuwe versies van het definitieve accountantsprotocol worden bij ministeriële regeling vastgesteld. De regeling wordt met de bijlage, het accountantsprotocol, in de Staatscourant geplaatst en wordt ook bekendgemaakt op de internetsite van de Inspectie van het Onderwijs. De publicatie van het definitieve accountantsprotocol OCW BES 2025 vindt plaats in december 2025.

1.4 Dossiervorming

1 december 2023

Voor de documentatie van verrichte controlewerkzaamheden, de bevindingen en de conclusie daarbij gelden de eisen zoals genoemd in Standaard 230. Tijdens reviews in Nederland is gebleken dat er onduidelijkheid bestaat over de implicatie van deze richtlijn op de aard en omvang van de documentatie van verrichte werkzaamheden bij de controle van de bekostigingsgegevens en **dient per aandachtspunt van het accountantsprotocol *minimaal* aanwezig te zijn: de uitgevoerde werkzaamheden, de identificatie van het gecontroleerde stuk (opschrift, totaalsaldo) of een kopie van de laatste pagina, de bevindingen en de conclusie.** Indien bijvoorbeeld proceduretesten zijn uitgevoerd, dan zijn niet kopieën van de inkoopfacturen in het dossier aanwezig, maar wel een lijst met factuurnummers en van items waarop de facturen zijn gecontroleerd.

Bij de controle van de lasten (personeel en exploitatie) en investeringen wordt vaak impliciet ook de rechtmatigheid getoetst. De controlewerkzaamheden voor rechtmatigheid dienen echter zichtbaar uit het controledossier te blijken.

1.5 Informatie/documentatie

1 december 2025
Hier vindt u een niet-uitputtend overzicht van (aanvullende) informatie die bij de controle door de instellingsaccountant relevant is.

Wet- en regelgeving onderwijsaccountantsprotocol OCW BES

- Overzicht wet- en regelgeving BES 2025

Arbeidsvoorwaardenovereenkomsten

- Getekende arbeidsvoorwaardenovereenkomst Bonaire 2018-2020
- Getekende arbeidsvoorwaardenovereenkomst Bonaire: bijlage
- Getekende arbeidsvoorwaardenovereenkomst Bonarie: aanvullende loonsverhoging 2019-2020 (inclusief bijlage)
- Getekende arbeidsvoorwaardenovereenkomst Saba 2018-2020 (inclusief bijlage)
- Getekende arbeidsvoorwaardenovereenkomst Saba: aanvullende loonsverhoging 2019-2020 (inclusief bijlage)
- Getekende arbeidsvoorwaardenovereenkomst Sint Eustatius
- Getekende arbeidsvoorwaardenovereenkomst Sint Eustatius: bijlage
- Getekende arbeidsvoorwaardenovereenkomst Sint Eustatius: aanvullende loonsverhoging 2019-2020
- Getekende arbeidsvoorwaardenovereenkomst Sint Eustatius: aanvullende loonsverhoging 2019-2020: bijlagen
- Bezoldigingsbesluit besluit Bonaire AB2019 no 11
- Bestuur 085.19 ol SABA School Personnel Renumeration
- AB2019 no2 bezoldigingsbesluit Sint Eustatius Afkond reg onderwijs bezoldiging
- Arbeidsvoorwaardenovereenkomst 2021-2023 Bonaire
- Arbeidsvoorwaardenovereenkomst 2021-2023 Saba*)
- Arbeidsvoorwaardenovereenkomst Statia 2021-2023*)
- Getekend addendum I Bonaire (avo 2018-2020)*)
- Getekend addendum I Bonaire (avo 2021-2023)*)
- Getekend addendum I Saba (avo 2018-2020)*)
- Getekend addendum I Saba (avo 2021-2023)*)
- Getekend addendum I Statia (avo 2018-2020)*)
- Getekend addendum I Statia (avo 2021-2023)*)
- Getekend addendum II Bonaire (avo 2018-2020)*)
- Getekend addendum II Bonaire (avo 2021-2023)*)
- Getekend addendum II Saba (avo 2018-2020)*)
- Getekend addendum II Saba (avo 2021-2023)*)
- Getekend addendum II Statia (avo 2018-2020)*)
- Getekend addendum II Statia (avo 2021-2023)*)
- Arbeidsvoorwaardenovereenkomst Onderwijspersoneel Bonaire 2024 *)
- Arbeidsvoorwaardenovereenkomst Onderwijspersoneel Sint Eustatius 2024 *)
- Arbeidsvoorwaardenovereenkomst Onderwijspersoneel Saba 2024 *)
- Arbeidsvoorwaardenovereenkomst Onderwijspersoneel Bonaire 2025 *)

Diversen

- Procedure ontoereikende accountantscontrole
- Regeling jaarverslaggeving onderwijs BES; toelichtende brochure

- Voor alle informatie over het Nationaal Programma Onderwijs: Home | Nationaal Programma Onderwijs (nponderwijs.nl)

Folders met uitleg over de wet- en regelgeving zijn verkrijgbaar bij de afdeling RCN-OCW, de website: www.rijksdienstcn.com en opvraagbaar via vragenoveronderwijs@rijksdienstcn.com.

***)** *Om technische redenen kunnen wij hier geen link opnemen naar de onderliggende documenten. Indien gewenst kunnen deze documenten door de instellingsaccountant opgevraagd worden bij accountantsprotocol@owinsp.nl.*

2 Controle op het jaarverslag

2.1 Algemeen

- Doelstelling controle op het jaarverslag
- Betrouwbaarheid en nauwkeurigheid van de jaarrekeningcontrole
- Materialiteitstabel
- Omgaan met afwijkingen (foutdefinities)
- Algemeen referentiekader
- Steunen op de werkzaamheden van een AK en gegevensgerichte werkzaamheden

2.1.1 Doelstelling controle op het jaarverslag

1 december 2023

In dit deel van het accountantsprotocol staat het jaarverslag 2025 centraal. Met "jaarverslag" wordt in dit accountantsprotocol bedoeld: de jaarrekening, het bestuursverslag en de andere gegevens (artikel 1 van de Regeling jaarverslaggeving onderwijs BES).
De grondslag voor het jaarverslag ligt voor de sector PO in artikel 125 van de WPO BES, voor de sector VO in artikel 5.46 en artikel 11.59 van de WVO 2020 en voor de sector MBO in artikel 2.3.1 en 2.3.2 van de WEB BES.
De grondslag voor het jaarverslag voor de EOZ vastgelegd in artikel 7, lid 3, van de Regeling subsidie expertisecentra onderwijszorg CN.

De controleverklaring van de instellingsaccountant bij de jaarrekening betreft de getrouwheid van de grootte en de samenstelling van het vermogen en het resultaat, evenals de naleving van de wet- en regelgeving. Het oordeel omtrent de naleving van wet- en regelgeving vloeit voort uit het voldoen aan de eisen van financiële rechtmatigheid van de in de jaarrekening verantwoorde baten, lasten en balansmutaties. De instellingsaccountant stelt verder vast dat het bestuursverslag verenigbaar is met de jaarrekening en geen materiële afwijkingen bevat.

2.1.2 Betrouwbaarheid en nauwkeurigheid van de jaarrekeningcontrole

1 december 2023

Het begrip omvangsbasis geeft aan tegen welke omvang (bedrag) het percentage materialiteit moet worden afgezet, bijvoorbeeld een bepaalde geldstroom of post in de verantwoording. De te hanteren omvangsbases bij de controle van de jaarrekening zijn afhankelijk van de te controleren massa: de totale publieke middelen en de bestedingen van de (geoormerkte) aanvullende subsidies/bekostiging.

De instellingsaccountant voert zijn controle in overeenstemming met de Nederlandse controlestandaarden en dit accountantsprotocol uit en richt in dat kader zijn controle zodanig in, dat hij met een redelijke mate van zekerheid kan verklaren dat in de jaarrekening geen afwijkingen (als gevolg van fouten en fraude, en onzekerheden) voorkomen met een materieel belang. Indien dit begrip voor het gebruik van statistische technieken gekwantificeerd moet worden, betekent dit een betrouwbaarheid van 95 procent.

2.1.3 Materialiteitstabel

1 december 2025

Een verklaring met een goedkeurende strekking met betrekking tot de rechtmatigheid impliceert, dat gegeven de betrouwbaarheid, in de verantwoording geen afwijkingen (als gevolg van fouten en fraude, en onzekerheden) voorkomen, die groter zijn dan de percentages in de hieronder opgenomen materialiteitstabel:

Tabel 2.1.3a materialiteit rechtmatigheid

Soort controleverklaring	**Goedkeurend**	**Met beperking**	**Oordeelonthouding of Afkeurend**
Fouten in de verantwoording plus onzekerheden in de controle in % van de totale publieke middelen	≤3%	> 3% en <5%	≥5%

De materialiteit is van toepassing voor het oordeel over de financiële rechtmatigheid en de overige rechtmatigheid, tenzij sprake is van een specifieke uitvoeringsmaterialiteit. Publieke middelen worden gedefinieerd in RJ 940.

In het accountantsprotocol wordt geen materialiteit meer voorgeschreven voor de getrouwheid. Voor OCW is een maximale materialiteit van 2% van het totaal van de baten of 5% van het balanstotaal aanvaardbaar. Het is de verantwoordelijkheid van de instellingsaccountant om deze te bepalen met inachtneming van hetgeen hierover in de standaarden is opgenomen. Uit toepassing van de standaarden blijkt dat het totaal van de baten in het algemeen een passende benchmark is voor een onderwijsinstelling.

Voor elke post gelden voor de evaluatie van afwijkingen bij de oordeelvorming de materialiteit op jaarrekeningniveau zoals opgenomen in de materialiteitstabel rechtmatigheid.
Voor alle in het accountantsprotocol genoemde posten, exclusief de hieronder opgenomen posten, geldt een standaard rapportagegrens van 0,1% (van de totale publieke middelen). De rapportagegrens geeft aan vanaf welke omvang fouten en onzekerheden gemeld moeten worden aan OCW in het Verslag van Bevindingen. Zie verder omgaan met afwijkingen.

Voor de volgende posten/onderwerpen geldt een specifieke uitvoeringsmaterialiteit (SM) en specifieke rapportagegrens (SR):

- Geoormerkte aanvullende subsidies / bekostiging met een bestedingsverplichting (3% SM, 0% SR)
- Bezoldiging bestuurders (0% SM, 0% SR)

De afwijkingen (als gevolg van fouten en fraude, en onzekerheden) die bij deze controlewerkzaamheden worden geconstateerd worden door de instellingsaccountant ook betrokken in de evaluatie van de afwijkingen bij de oordeelvorming bij de jaarrekening als geheel.

2.1.4 Omgaan met afwijkingen (foutdefinities)
1 december 2022
Van een fout in de verantwoording is sprake indien naar aanleiding van de uitgevoerde controle is gebleken dat een (gedeelte van een) post niet in overeenstemming is met één of meer aspecten van de wet- en regelgeving. Fouten worden in absolute zin opgevat, voor zover het de naleving van de wet- en regelgeving betreft. Saldering van fouten is daarom niet toegestaan.
Van een onzekerheid in het onderzoek is sprake als er onvoldoende (controle-) informatie beschikbaar is om een (gedeelte van een) post als goed of fout aan te merken. Bijvoorbeeld als onzekerheid bestaat over het wel of niet voldoen aan de wet- en regelgeving. Voor een adequate onderbouwing van het oordeel is het noodzakelijk dat de instellingsaccountant fouten en onzekerheden zoveel mogelijk kwantificeert.
Het uitgangspunt is dat geconstateerde fouten zoveel mogelijk door het bevoegd gezag van de school, instelling of het EOZ moeten worden gecorrigeerd. Ten aanzien van fouten, die betrekking hebben op rechtmatigheid geldt dat correctie veelal niet mogelijk is omdat de besteding reeds plaats heeft gevonden.

Voor wat betreft het omgaan met geconstateerde fouten en onzekerheden geldt voor de accountantscontrole van de jaarrekening:

- Ten aanzien van het getrouwe beeld van de jaarrekening hoeft het bevoegd gezag van de school, instelling of het EOZ fouten en onzekerheden met een gezamenlijk financieel belang beneden de materialiteit niet te corrigeren en de instellingsaccountant hoeft ze niet te rapporteren. Het effect op de vermogenspositie (de belangrijkste informatievraag van OCW) is namelijk gering.
- Met betrekking tot de financiële rechtmatigheid wordt onderscheid gemaakt tussen materiële en niet-materiële fouten en onzekerheden. Het bevoegd gezag van de school, instelling of het EOZ corrigeert voor zover mogelijk geconstateerde fouten. Het bevoegd gezag kan echter dergelijke fouten meestal niet corrigeren. De instellingsaccountant informeert het bestuur en de interne toezichthouder hierover conform de geldende beroepsvoorschriften. Materiële fouten en onzekerheden (d.w.z. fouten en onzekerheden groter dan de materialiteit) hebben invloed op de strekking van de controleverklaring en worden uit dien hoofde in de controleverklaring toegelicht. Ten aanzien van niet-materiële fouten en onzekerheden (d.w.z. fouten en onzekerheden kleiner dan de materialiteit) stelt de instellingsaccountant een verslag van bevindingen op zoals opgenomen in Accountantsproducten / Rapportering met inachtneming van de geldende rapportagegrens.

2.1.5 Algemeen referentiekader

1 januari 2014

In het accountantsprotocol is op het hoogste niveau het referentiekader opgenomen. Met betrekking tot een aantal posten en/of stromen is in dit accountantsprotocol ook een aantal specifieke criteria opgenomen die voortvloeien uit de wet- en regelgeving.
De beroepsvoorschriften voor instellingsaccountants zoals opgenomen in de Nadere Voorschriften Controle- en Overige Standaarden (NV COS) zijn altijd onderdeel van de controlecriteria.

2.1.6 Steunen op de werkzaamheden van een AK en gegevensgerichte werkzaamheden

1 december 2018

Schoolbesturen hebben in veel gevallen hun administratie uitbesteed aan een administratiekantoor (AK). De AK's verrichten ten behoeve van deze schoolbesturen en de onder hen ressorterende scholen veelal de financiële-, personele- en salarisadministratie en vervaardigen de jaarrekening van de besturen. Het bevoegd gezag van de school, instelling of het EOZ levert daartoe zijn primaire vastleggingen (inkoopfacturen, mutaties ten aanzien van in- en uitdiensttredingen en andere mutaties in salarissen) aan de AK's, de AK's verrichten hierop controle op o.a. deugdelijkheid en autorisatie en verwerken deze. Op onder andere deze controles en op verwerkingscontroles van AK's steunen instellingsaccountants bij de controle van de jaarrekening en het onderzoek naar de bekostigingsgegevens.

Bij de toepassing van risicoanalyse bij de accountantscontrole dient de instellingsaccountant voor het bepalen van de aard en omvang van het risico van een afwijking van materieel belang onder andere kennis te verkrijgen van de entiteit en haar omgeving. Onder de entiteit wordt hier, ook in geval van een AK-gerichte aanpak, de organisatie van de school en het schoolbestuur verstaan. De interne beheersingsomgeving wordt in geval van een AK-gerichte aanpak hoofdzakelijk op het niveau van een administratiekantoor (en niet per afzonderlijk schoolbestuur) ingericht. De instellingsaccountant toetst daarom op dit niveau of hij kan steunen op de getroffen maatregelen van interne beheersing. (Een en ander hoeft niet te betekenen dat iedere afzonderlijke school in de systeemcontrole dient te worden betrokken). Bij de toetsing van de maatregelen van IB dient hij rekening te houden met verschillen in de zogenaamde "service level agreement" tussen het AK en de individuele besturen. Ook dient hij na te gaan of de controle van het AK alle rechtmatigheidsaspecten van het accountantsprotocol raakt. Indien dit niet het geval is zal de instellingsaccountant ook andere controles (dan gericht op het AK) moeten verrichten.

Ongeacht het ingeschat risico van een afwijking van materieel belang en ongeacht de keuze voor hetzij een bestuur-gerichte, hetzij een AK-gerichte controleaanpak, dient de instellingsaccountant gegevensgerichte werkzaamheden op te zetten en uit te voeren voor elke transactiestroom, post van de jaarrekening en elk onderdeel van de toelichting op de jaarrekening van materieel belang.
Dit laatste is van toepassing voor alle sectoren, zowel t.b.v. de getrouwheid als de financiële rechtmatigheid op het niveau van de betreffende jaarrekening. Het is aan de instellingsaccountant om hier door opvolging van de beroepsvoorschriften adequate invulling aan te geven en die werkzaamheden te kiezen die passend zijn bij de specifieke omstandigheden.
Voorbeelden van gegevensgerichte werkzaamheden voor personele kosten door de instellingaccountant zijn:

- Kritische analyse van de formatieoverzichten en de verzamelloonstaat. In deze analyse kunnen worden betrokken: salarisschalen, de omvang en samenstelling van eventuele niet norm-functies binnen de formatie, de betrekkingsomvang van de dienstbetrekkingen en ongebruikelijke beloningen. Deze analyse wordt uitgevoerd op bestuursniveau.
- Uitvoeren van een cijferbeoordeling op de personele kosten, in relatie tot de begroting en de jaarrekening van het voorgaande jaar. Bij sterke fluctuaties en ongebruikelijke saldi controleert de instellingsaccountant met detailstukken. De cijferbeoordeling vindt plaats op bestuursniveau**.**

2.2 Getrouwheid

- Verslaggevingscriteria
- Bezoldiging bestuurders
- Bestuursverslag

2.2.1 Verslaggevingscriteria

1 juli 2020
De verslaggevingscriteria vloeien voornamelijk voort uit de Regeling jaarverslaggeving onderwijs (Rjo) BES, maar in een aantal gevallen kan ook andere wet- en regelgeving bepalingen bevatten over de wijze waarop een bevoegd gezag van een school, instelling of het EOZ verslag doet. De rechtspersoon richt het jaarverslag in op basis van de Rjo BES. Voor de instellingsaccountant vormt de regeling een verslaggevingscriterium. **De instellingsaccountant stelt vast dat het jaarverslag aan de Rjo BES voldoen.**

2.2.2 Bezoldiging bestuurders

1 juli 2020
Aanvullende verslaggevingscriteria: artikel 3, lid 4, van de Rjo BES.
De instellingsaccountant stelt vast dat de opgave van het bedrag van de bezoldiging voor de bestuurders juist en volledig is. Volgens artikel 3, lid 4, van de Regeling jaarverslaggeving onderwijs BES gaat het om de individuele beloningsgegevens op naamsniveau van bestuurders en gewezen bestuurders en eventuele toezichthouders.

2.2.3 Bestuursverslag

- Algemeen
- Specifieke elementen
- Rapportering

Algemeen
1 juli 2024
Met betrekking tot het bestuursverslag stelt de instellingsaccountant vast dat:

- **het bestuursverslag alle wettelijk verplichte elementen (op grond van de Rjo BES, de richtlijnen jaarverslaggeving en opgenomen in paragraaf 2.2.3 Bestuursverslag) bevat (aanwezigheidstoets);**
- **de in de jaarrekening en in het bestuursverslag opgenomen informatie op elkaar aansluit (consistentietoets) en**
- **de inhoud van het bestuursverslag overeenkomt met de opgedane kennis van de instelling, waaronder de bevindingen over de interne beheersing (signaleren materiële onjuistheden bestuursverslag).**

Ten aanzien van rapportering is hetgeen aan het einde van deze paragraaf is opgenomen ook op voorgaande bepalingen van toepassing.

Specifieke elementen
1 december 2024

Sector PO (artikel 25, lid 1, onder e en artikel 125, lid 1, onder a, van de WPO BES)
De instellingsaccountant stelt vast dat het bevoegd gezag van de school in het bestuursverslag :
- **een verslag van de interne toezichthouder of het interne toezichthoudende orgaan heeft opgenomen, waarin deze verantwoording aflegt over de uitvoering van haar taken en bevoegdheden;**
- **de gehanteerde code voor goed bestuur wordt vermeld, alsmede verantwoording over afwijkingen van die code voor goed bestuur.**

Sector VO (artikel 3.3, lid 2, onder e, artikel 5.46, lid 1 en artikel 11.59, van de WVO 2020)
De instellingsaccountant stelt vast dat het bevoegd gezag van de school in het bestuursverslag :
- **een verslag van de interne toezichthouder of het interne toezichthoudende orgaan heeft opgenomen, waarin deze verantwoording aflegt over de uitvoering van haar taken en bevoegdheden;**
- **de gehanteerde code voor goed bestuur wordt vermeld, alsmede verantwoording over afwijkingen van die code voor goed bestuur.**

Sector MBO Informatie over schorsing en verwijdering (artikel 2.3.2, van de WEB BES)
De instellingsaccountant stelt vast dat de instelling in het bestuursverslag de gevraagde informatie over schorsing en verwijdering van studenten, vavo-studenten en deelnemers in het afgelopen jaar heeft opgenomen.

Rapportering
1 december 2022
De instellingsaccountant neemt, indien niet voldaan is aan de wettelijke bepalingen een tekstpassage hierover op in de controleverklaring onder de "Verklaring over de in het jaarverslag opgenomen andere informatie".

2.3 Financiële rechtmatigheid

- Referentiekader
- Geoormerkte aanvullende subsidies met een bestedingsverplichting
- Contractactiviteiten voor derden (overige baten)
- Personele lasten (niet voor EOZ)
- Afrekening bij beëindiging bekostiging of opheffing (sector PO en VO)

2.3.1 *Referentiekader*

1 december 2025

De volgende wet- en regelgeving valt onder de reikwijdte van het oordeel van de instellingsaccountant over de financiële rechtmatigheid:

- de relevante bepalingen in de onderwijswet- en regelgeving BES, deze zijn in detail opgenomen in bijlage I bij dit accountantsprotocol;
- Ambtenarenwet BES (en daarop berustende regelingen, waaronder het Rechtpositiebesluit ambtenaren BES, de per eilandgebied bij overeenkomst vastgestelde nieuwe uniforme salarisregeling voor leraren en de nog vast te stellen uniforme salarisregeling voor de directie en voor het onderwijsondersteunende personeel)(niet voor EOZ) en
- individuele subsidiebeschikkingen waaruit blijkt dat deze verantwoord moeten worden in model G onder 2 (zie ook paragraaf 2.3.2).

Voor overige wet- en regelgeving, die buiten het oordeel over de financiële rechtmatigheid valt zie paragraaf 2.4.

Toelichting Kader Financiële Rechtmatigheid OCW BES wet- en regelgeving

Het kader bevat bepalingen (gehele regelingen of individuele (delen van) artikelen) uit de wet- en regelgeving BES van OCW voor onderwijsinstellingen.
Opgenomen zijn bepalingen die de uitkomsten van de financiële transactie beïnvloeden. Deze bepalingen geven aan welke uitgaven (en incidenteel: inkomsten) zijn toegestaan.

Het kader vervangt voor het bevoegd gezag van de school, instelling en het EOZ niet de gehele wet- en regelgeving. Beoogd is om volledig te zijn, maar het abusievelijk niet opnemen van een bepaling betekent niet dat het bevoegd gezag van de school, instelling en het EOZ zich er niet aan hoeft te houden. Wel betekent het dat de instellingsaccountant bij zijn controle kan uitgaan van het kader. Slechts als de instellingsaccountant kennis krijgt van het niet naleven van relevante en materiële, niet opgenomen, bepalingen dient de instellingsaccountant in overeenstemming met de beroepsvoorschriften (Standaard 240 en Standaard 250) te handelen.

Het kader bevat dus niet:

- bepalingen voor de inrichting van het onderwijs;
- bepalingen voor het verkrijgen van bekostiging (bekostigingsparameters, aanvragen, termijnen etc.);
- bepalingen voor derden zoals het openbaar lichaam;
- bepalingen over hoe OCW om moet gaan met de (rechten van) het bevoegd gezag van de school, instelling of het EOZ;
- bepalingen voor het afleggen van verantwoording (voor jaarrekening, jaarverslag, specifieke subsidieverantwoordingen);
- bepalingen voor het inrichten van administraties.

De bepalingen vallen uiteen in de volgende categorieën:

- de activiteiten waarvoor kosten mogen worden gemaakt;
- de toegestane kostensoorten;
- de maximale hoogte van bepaalde uitgaven;
- de maximale en minimale hoogte van bepaalde inkomsten;
- invloed op balansmutaties.

Als er sprake is van algemene bepalingen voor toegestane uitgaven, dan zijn ook de bepalingen opgenomen die de algemene bepalingen beperken, doch niet de bepalingen die een verruiming bieden. Als een instellingsaccountant vast kan stellen (positieve controle) dat de verruimende bepaling van toepassing is, kan hij de uitgaven of inkomsten alsnog goedkeuren.
Soms wordt in een opgenomen bepaling verwezen naar een andere bepaling (artikel). Die is voor de overzichtelijkheid van het kader dan niet opgenomen.

Niet voor alle bepalingen die zijn opgenomen in het kader zijn expliciet minimale werkzaamheden opgenomen. Van de instellingsaccountant wordt verwacht dat hij zijn controle in het kader van de financiële rechtmatigheid zo inricht, dat hij met inachtneming van de gegeven materialiteit tot een oordeel over de financiële rechtmatigheid kan komen.

2.3.2 *Geoormerkte aanvullende subsidies met een bestedingsverplichting*
1 juli 2025
De instellingsaccountant stelt op grond van de bekostigings-/subsidievoorwaarden vast dat de (geoormerkte) aanvullende bekostiging/subsidie met bestedingsverplichting rechtmatig is besteed en verkregen. Dit betreft de in model G onder onderdeel 2 verantwoorde subsidies. Voor nog te besteden (geoormerkte) aanvullende bekostiging/subsidies uit voorgaande jaren blijven de aanwijzingen uit voorgaande accountantsprotocollen van kracht (overzicht wet- en regelgeving). In alle gevallen zijn de aanwijzingen in de individuele subsidiebeschikkingen ten aanzien van verantwoorden leidend.

Voor deze post geldt een specifieke uitvoeringsmaterialiteit en specifieke rapportagegrens (zie Algemeen voor een toelichting en zie Materialiteitstabel voor de betreffende specifieke uitvoeringsmaterialiteit en specifieke rapportagegrens). Het totaalbedrag van de bestedingen (in het controlejaar) van de geoormerkte aanvullende bekostiging/subsidies met een bestedingsverplichting vormt een afzonderlijke massa waarop de specifieke uitvoeringsmaterialiteit voor de controle van de bestedingen moeten worden toegepast. Het gaat hierbij om de totale bestedingen, die verantwoord moeten worden in model G onder onderdeel 2, waarvan de besteding in het betreffende kalenderjaar heeft plaatsgevonden. **De instellingsaccountant richt zijn controle zodanig in dat hij een redelijke mate van zekerheid kan verkrijgen dat geen onrechtmatige bestedingen voorkomen met een belang dat groter is dan 3% van de totale bestedingen van de (geoormerkte) aanvullende bekostiging/subsidies met een bestedingsverplichting.**

Als deze specifieke uitvoeringsmaterialiteit wordt overschreden, maar de materialiteit voor de jaarrekeningcontrole niet, dan heeft dit geen invloed op de controleverklaring bij de jaarrekening. Zie voor een nadere toelichting Algemeen. Het kan eventueel voor de school/instelling wel consequenties hebben voor terugbetalingsverplichtingen, zoals uit de desbetreffende regeling blijkt.

Als de instellingsaccountant bestedingen constateert die in strijd zijn met de subsidievoorwaarden dan wel bekostigingsvoorwaarden of subsidieverplichtingen en deze hebben mogelijk invloed op de totale omvang van de (geoormerkte) aanvullende subsidies/bekostiging, dan moet het bevoegd gezag deze corrigeren.
Indien de instellingsaccountant constateert dat de bekostiging niet rechtmatig is, dan ziet de instellingsaccountant erop toe dat het bevoegd gezag dit corrigeert.
Indien de correctie niet plaatsvindt dan neemt de instellingsaccountant dat op in een verslag van bevindingen zoals vermeld in Omgaan met fouten.

2.3.3 *Contractactiviteiten voor derden (overige baten)*
1 december 2024
Aanvullend controlecriterium: artikel 99, lid 1 tot en met 4 van de WPO BES, artikel 5.41 van de WVO 2020 en artikel 2.3.1, lid 2 van de WEB BES.
Op grond van de onderwijswet- en regelgeving moet de bekostiging rechtmatig worden aangewend. Als gevolg daarvan zal de onderwijsinstelling altijd minimaal kostendekkende tarieven moeten doorberekenen, omdat anders een derde bevoordeeld wordt en daarmee bekostiging niet rechtmatig besteed is.
De instellingsaccountant stelt vast dat minimaal kostendekkende tarieven in rekening worden gebracht bij contract activiteiten voor derden.

2.3.4 *Personele lasten (niet voor EOZ)*
1 december 2016
Aanvullende controlecriteria: Ambtenarenwet BES en daarop berustende regelingen, waaronder het Rechtspositiebesluit ambtenaren BES, de per eilandgebied bij overeenkomst vastgestelde nieuwe uniforme salarisregeling voor onderwijspersoneel.
De instellingsaccountant controleert of de instelling de Ambtenarenwet BES (waaronder de genoemde regelingen) naleeft. Van deze wet- en regeling afwijkende betalingen zijn onrechtmatig.

2.3.5 *Afrekening bij beëindiging bekostiging of opheffing (sector PO en VO)*
1 december 2023
Aanvullend controlecriterium: artikel 121 van de WPO BES, artikel 18, lid 2, van het Besluit bekostiging WPO BES 2022, artikel 5.37 van de WVO 2020 en artikel 6.29 van het Uitvoeringsbesluit WVO 2020.
De instellingsaccountant stelt vast dat een (eventueel) exploitatieoverschot juist en volledig is opgenomen op de eindbalans.

2.4 Overige wet- en regelgeving

- Algemeen
- Verklaring omtrent het gedrag PO, VO en MBO (niet voor EOZ)

2.4.1 *Algemeen*
1 december 2024
De overige van toepassing zijnde wet- en regelgeving, zoals de belastingwetgeving valt buiten het kader voor de financiële rechtmatigheid (zie paragraaf 2.3). **Deze overige wet- en regelgeving neemt de instellingsaccountant wel mee in zijn werkzaamheden ten aanzien van de getrouw beeld verklaring in het kader van Standaard 250 'Het in aanmerking nemen van wet- en regelgeving bij de controle van financiële overzichten'.** In dit hoofdstuk wordt aandacht besteed aan een aantal onderwerpen, die hier onder vallen. Dit hoofdstuk gaat niet in op alle wet- en regelgeving, die onder Standaard 250 valt.

2.4.2 *Verklaring omtrent het gedrag PO, VO en MBO (niet voor EOZ)*
1 december 2024
Voor onderwijsinstellingen is er op basis van de onderwijswetten een verplichting op de tijdige aanwezigheid van een VOG.

2.5 Controleverklaring bij het jaarverslag

- Algemeen
- Voorbeeldtekst goedkeurende controleverklaring

Algemeen
1 december 2025

In deze paragraaf is de voorgeschreven tekst voor een goedkeurende controleverklaring opgenomen. Ten tijde van het opstellen van dit protocol is de voorbeeldtekst aangepast aan de meest recente NBA-voorbeeldtekst, gebaseerd op de geldende standaarden. De NBA raadt het gebruik van de meest recente NBA-voorbeeldtekst aan. Indien nodig past de accountant onderstaande voorbeeldtekst aan naar de van toepassing zijnde NBA-voorbeeldtekst op het moment van afgifte van de controleverklaring. De opgenomen voorbeeldtekst is ontleend aan de NBA-voorbeeldtekst Sectie II Voorbeeldrapportages 1.10.5 'Controleverklaring volgens het onderwijsaccountantsprotocol'.

Als de instellingsaccountant op grond van de bevindingen een andere dan een goedkeurende verklaring afgeeft, moet de accountant een afwijkende tekst hanteren. Het feit dat de accountant een andere dan een goedkeurende verklaring heeft afgegeven, gebruik maakt van een paragraaf ter benadrukking van aangelegenheden en/of paragraaf inzake overige aangelegenheden moet de accountant vermelden op het zogenoemde Aanbiedingsformulier, dat bij de indiening van de jaarrekening bij DUO moet worden gebruikt.

Ook geeft de instellingsaccountant op het Aanbiedingsformulier aan of er een afzonderlijk verslag van bevindingen (zie paragraaf 1.1.3) is opgesteld.

Als de instellingsaccountant een andere dan een goedkeurende verklaring afgeeft, dan sluit de accountant voor wat betreft de oordeelsparagraaf aan bij de teksten van deel 3 sectie II van de HRA (deel Voorbeeldteksten), uitgegeven door de NBA.

Indien het bevoegd gezag rijksbekostiging ontvangt voor meerdere sectoren op grond van meerdere wetten, dan wordt in de controleverklaring verwezen naar de wetten, op grond waarvan dan een jaarrekening aan het ministerie wordt verstrekt.

Instellingsaccountants kunnen vrijwillig gebruik maken van de uitgebreidere controleverklaring(zie Standaard 700.31) in overleg met de betreffende instelling. Hiervoor zijn optionele passages in de voorbeeldverklaring opgenomen. Bij toepassing van de uitgebreidere controleverklaring volgt de instellingsaccountant de aanwijzingen in de beroepsstandaarden.

Inmiddels is het ook mogelijk om op basis van vrijwilligheid een paragraaf 'Controle-aanpak fraude risico's' en een paragraaf 'Controleaanpak continuïteit' op te nemen. Bij toevoeging van deze passages volgt de accountant de aanwijzingen in de beroepsstandaarden (zie Standaard 700.29A tot en met 700.29D).

Voorbeeldtekst goedkeurende controleverklaring
Dit voorbeeld is voor een enkelvoudige jaarrekening (inclusief eventueel groepsrelaties), ingeval sprake is van een geconsolideerde jaarrekening met een enkelvoudige jaarrekening, dan dient de voorbeeldtekst daar conform de beroepsvoorschriften op aangepast te worden.

1 december 2025

Controleverklaring van de onafhankelijke accountant
Aan: De raad van toezicht***7)** van … (*naam entiteit*)***2)**

A. Verklaring over de in het jaarverslag opgenomen jaarrekening 2025

Ons oordeel*1)
Wij hebben de jaarrekening 2025 van … (*naam entiteit)****2)** te … (*statutaire vestigingsplaats*) gecontroleerd.

Naar ons oordeel**:**

- geeft de in het jaarverslag opgenomen jaarrekening een getrouw beeld van de grootte en de samenstelling van het vermogen van … (*naam entiteit*)***2)** op 31 december 2025 en van het resultaat over 2025 in overeenstemming met de Regeling jaarverslaggeving onderwijs BES en de richtlijnen jaarverslaggeving (RJ);
- zijn de in deze jaarrekening verantwoorde baten en lasten alsmede de balansmutaties over 2025 in alle van materieel belang zijnde aspecten rechtmatig tot stand gekomen in overeenstemming met de in de relevante wet- en regelgeving opgenomen bepalingen, zoals opgenomen in paragraaf

2.3.1. Referentiekader van het Onderwijsaccountantsprotocol OCW BES 2025.

De jaarrekening bestaat uit:
(1) de balans per 31 december 2025;
(2) de staat van baten en lasten over 2025; en
(3) de toelichting met een overzicht van de gehanteerde grondslagen voor financiële verslaggeving en andere toelichtingen.

De basis voor ons oordeel
Wij hebben onze controle uitgevoerd volgens het Nederlands recht, waaronder ook de Nederlandse controlestandaarden en het Onderwijsaccountantsprotocol OCW BES 2025 vallen. Onze verantwoordelijkheden op grond hiervan zijn beschreven in de sectie 'Onze verantwoordelijkheden voor de controle van de jaarrekening'.

Wij zijn onafhankelijk van … (*naam entiteit*)***2)**, zoals vereist in de Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten (ViO) en andere voor de opdracht relevante onafhankelijksregels in Nederland. Verder hebben wij voldaan aan de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

Wij vinden dat de door ons verkregen controle-informatie voldoende en geschikt is als basis voor ons oordeel.

Informatie ter ondersteuning van ons oordeel*13)
Wij hebben onze controlewerkzaamheden bepaald in het kader van de controle van de jaarrekening als geheel en de rechtmatigheid van de in de jaarrekening verantwoorde baten en lasten alsmede balansmutaties en bij het vormen van ons oordeel hierover. Onderstaande informatie ter ondersteuning van ons oordeel en onze bevindingen moeten in dat kader worden bezien en niet als afzonderlijke oordelen of conclusies.

[Optioneel: **Materialiteit*5)**
Op basis van onze professionele oordeelsvorming hebben wij de materialiteit voor de getrouwheid van de jaarrekening als geheel bepaald op € … . De materialiteit is gebaseerd op …(nader in te vullen % van de totale baten of het balanstotaal).

De materialiteit voor de financiële rechtmatigheid is bepaald op € … , deze materialiteit is gebaseerd op 3% van de totale publieke middelen, zoals voorgeschreven in paragraaf 2.1.3 Materialiteitstabel van het Onderwijsaccountantsprotocol OCW BES 2025. In deze paragraaf van het Onderwijsaccountantsprotocol OCW BES 2025 zijn tevens voor diverse posten/onderwerpen een specifieke materialiteit en specifieke rapportagegrens opgenomen, die wij hebben toegepast.

Wij houden ook rekening met afwijkingen en/of mogelijke afwijkingen die naar onze mening voor de gebruikers van de jaarrekening om kwalitatieve redenen materieel zijn.

Wij zijn met de raad van toezicht***7)** overeengekomen dat wij aan de raad***7)** tijdens onze controle geconstateerde afwijkingen boven de € … rapporteren alsmede kleinere afwijkingen die naar onze mening om kwalitatieve redenen relevant zijn.***]***

[Optioneel: **Reikwijdte van de groepscontrole*6)**

… (*naam entiteit*)***2)** staat aan het hoofd van een groep van organisaties. De financiële informatie van deze groep is opgenomen in de jaarrekening van … (*naam entiteit*)***2)**.

Op basis van onze risico-inschatting hebben we de aard, timing en omvang van de uit te voeren controlewerkzaamheden bepaald, inclusief de groepsonderdelen waar controlewerkzaamheden worden uitgevoerd. [*Verder uitleggen met bijvoorbeeld:*

- *Hoe aard, timing en omvang van de controlewerkzaamheden is bepaald;*
- *Hoe de communicatie met accountants van groepsonderdelen geregeld is (indien van toepassing);*
- *Het effect van de groepsstructuur op de reikwijdte. De controleaanpak van een groep die bestaat uit autonome dochtermaatschappijen kan verschillen van de aanpak die wordt toegepast op een groep die bestaat uit een aantal niet-autonome divisies;*
- *De aard en omvang van de betrokkenheid van de groepsaccountant bij de werkzaamheden van de accountant van het groepsonderdeel (bijvoorbeeld het aantal bezochte locaties door de accountant als onderdeel van het totale aantal locaties en de onderliggende beweegreden voor elk bezoekprogramma);*
- *Soort procedures die de groepsaccountant zelf heeft verricht op groepsonderdelen en in het kader van de aansturing van en het toezicht op accountants van groepsonderdelen en de beoordeling van hun werkzaamheden.*]

Door bovengenoemde werkzaamheden bij (groeps)onderdelen, gecombineerd met aanvullende werkzaamheden op groepsniveau, hebben wij voldoende en geschikte controle-informatie met betrekking tot de financiële informatie van de groep verkregen om een oordeel te geven over de jaarrekening.***]***

Controleaanpak frauderisico's*[14])
De mate van detail die in de controleverklaring moet worden verschaft om te beschrijven op welke wijze op frauderisico's die kunnen leiden tot een afwijking van materieel belang tijdens de controle is ingespeeld is een kwestie van professionele oordeelvorming en wordt aangepast aan de specifieke omstandigheden en complexiteit van de controle.

In overeenstemming met paragraaf 29B van Standaard 700 kan de accountant het volgende omschrijven:

- *de frauderisico's die aandacht vereisten bij de controle;*
- *een verwijzing naar eventuele toelichtingen in de financiële overzichten;*
- *een kort overzicht van de uitgevoerde werkzaamheden;*
- *een indicatie van de uitkomst van de werkzaamheden van de accountant;*
- *belangrijke waarnemingen met betrekking tot de aangelegenheid.*

Of een combinatie van deze elementen. ***[15])***

Controleaanpak continuïteit*[16])
De mate van detail die in de controleverklaring moet worden verschaft om te beschrijven op welke wijze de accountant heeft ingespeeld op de geschiktheid van het hanteren door het management van de continuïteitsveronderstelling bij het opstellen en presenteren van de financiële overzichten en op gebeurtenissen of omstandigheden die gerede twijfel kunnen doen ontstaan over de mogelijkheid van de entiteit om haar continuïteit te handhaven is ingespeeld is een kwestie van professionele oordeelvorming en wordt aangepast aan de specifieke omstandigheden en complexiteit van de controle. In overeenstemming met paragraaf 29A van Standaard 700 kan de accountant het volgende omschrijven:

- *de aangelegenheden die aandacht vereisten bij de controle;*
- *een verwijzing naar eventuele toelichtingen in de financiële overzichten;*
- *een kort overzicht van de uitgevoerde werkzaamheden;*
- *een indicatie van de uitkomst van de werkzaamheden van de accountant;*
- *belangrijke waarnemingen met betrekking tot de aangelegenheid.*

Of een combinatie van deze elementen. ****17)***

[*Optioneel:* De kernpunten van onze controle*8)
In de kernpunten van onze controle beschrijven wij zaken die naar ons professionele oordeel het meest belangrijk waren tijdens onze controle van de jaarrekening. De kernpunten van onze controle hebben wij met de raad van toezicht***7)** gecommuniceerd, maar vormen geen volledige weergave van alles wat is besproken.

Paraafkop per kernpunt

De beschrijving van elk afzonderlijk kernpunt bevat de volgende elementen:

- *een beschrijving van het kernpunt;*
- *een samenvatting van de uitgevoerde controlewerkzaamheden;*
- *indien relevant, belangrijke opmerkingen met betrekking tot het kernpunt; en*
- *indien relevant, een verwijzing naar de toelichting of vermelding in het jaarverslag.***]**

***[Optioneel:* Benoeming*9)**
Wij zijn door de raad van toezicht***7)** op dd-mm-jjjj (datum eerste benoeming) benoemd als accountant van … (naam entiteit)***2)** vanaf de controle van het boekjaar XXXX en zijn sinds dat boekjaar tot nu toe de externe accountant.***]***

Verklaring over de in het jaarverslag opgenomen andere informatie
Het jaarverslag omvat andere informatie, naast de jaarrekening en onze controleverklaring daarbij. De andere informatie bestaat uit:
- bestuursverslag;
- de overige gegevens;
- … (*opsomming van overige andere informatie*).

Op grond van onderstaande werkzaamheden zijn wij van mening dat de andere informatie:
- met de jaarrekening verenigbaar is en geen materiele afwijkingen bevat;
- alle informatie bevat die op grond van de Regeling jaarverslaggeving onderwijs BES, de RJ en op grond van de in de relevante wet- en regelgeving opgenomen bepalingen, zoals opgenomen in paragraaf '2.2.3 Bestuursverslag' van het Onderwijsaccountantsprotocol OCW BES 2025 is vereist.

Wij hebben de andere informatie gelezen en hebben op basis van onze kennis en ons begrip verkregen vanuit de jaarrekeningcontrole en anderszins, overwogen of de andere informatie materiële afwijkingen bevat.

Met onze werkzaamheden hebben wij voldaan aan de vereisten in de Regeling jaarverslaggeving onderwijs BES, de RJ, paragraaf '2.2.3 Bestuursverslag' van het Onderwijsaccountantsprotocol OCW BES 2025 en de Nederlandse Standaard 720. Deze werkzaamheden hebben niet dezelfde diepgang als onze controlewerkzaamheden bij de jaarrekening.

Het bestuur is verantwoordelijk voor het opstellen van de andere informatie, waaronder het bestuursverslag en de overige gegevens in overeenstemming met de Regeling jaarverslaggeving onderwijs BES, de RJ en de in de relevante wet- en regelgeving opgenomen bepalingen, zoals opgenomen in paragraaf '2.2.3 Bestuursverslag' van het Onderwijsaccountantsprotocol OCW BES 2025.

Beschrijving van verantwoordelijkheden met betrekking tot de jaarrekening

Verantwoordelijkheden van het bestuur*4) en de raad van toezicht*7) voor de jaarrekening
Het bestuur***4)** is verantwoordelijk voor het opmaken en het getrouw weergeven van de jaarrekening, in overeenstemming met de Regeling jaarverslaggeving onderwijs BES en de richtlijnen jaarverslaggeving (RJ).
Het bestuur***4)** is ook verantwoordelijk voor het rechtmatig tot stand komen van de in de jaarrekening verantwoorde baten en lasten alsmede de balansmutaties, in overeenstemming met de in de relevante wet- en regelgeving opgenomen bepalingen zoals opgenomen in paragraaf '2.3.1 Referentiekader' van het Onderwijsaccountantsprotocol OCW BES 2025.
In dit kader is het bestuur***4)** tevens verantwoordelijk voor een zodanige interne beheersing die het bestuur***4)** noodzakelijk acht om het opmaken van de jaarrekening en de naleving van die relevante wet- en regelgeving mogelijk te maken zonder afwijkingen van materieel belang als gevolg van fraude of fouten.

Bij het opmaken van de jaarrekening moet het bestuur***4)** afwegen of de onderwijsinstelling in staat is om haar activiteiten in continuïteit voort te zetten. Op grond van de regeling jaarverslaggeving onderwijs BES en de richtlijnen jaarverslaggeving (RJ) moet het bestuur***4)** de jaarrekening opmaken op basis van de continuïteitsveronderstelling, tenzij het bestuur***4)** het voornemen heeft om de onderwijsinstelling***2)** te liquideren of de activiteiten te beëindigen of als beëindiging het enige realistische alternatief is. Het bestuur***4)** moet gebeurtenissen en omstandigheden waardoor gerede twijfel zou kunnen bestaan of de onderwijsinstelling haar activiteiten in continuïteit kan voortzetten, toelichten in de jaarrekening.

De raad van toezicht ***7**) is verantwoordelijk voor het uitoefenen van toezicht op het proces van financiële verslaggeving van de onderwijsinstelling.

Onze verantwoordelijkheden voor de controle van de jaarrekening

Onze verantwoordelijkheid is het zodanig plannen en uitvoeren van een controleopdracht, dat wij daarmee voldoende en geschikte controle-informatie verkrijgen voor het door ons af te geven oordeel, als bedoeld in … ***3)**.

Onze controle is uitgevoerd met een hoge mate maar geen absolute mate van zekerheid waardoor het mogelijk is dat wij tijdens onze controle niet alle materiële fraude of fouten ontdekken.
Afwijkingen kunnen ontstaan als gevolg van fraude of fouten en zijn materieel indien redelijkerwijs kan worden verwacht dat deze, afzonderlijk of gezamenlijk, van invloed kunnen zijn op de economische beslissingen die gebruikers op basis van deze jaarrekening nemen. De materialiteit beïnvloedt de aard, timing en omvang van onze controlewerkzaamheden en de evaluatie van het effect van onderkende afwijkingen op ons oordeel. ***10)**

Wij hebben deze accountantscontrole professioneel kritisch uitgevoerd en hebben waar relevant professionele oordeelsvorming toegepast in overeenstemming met de Nederlandse controlestandaarden, het Onderwijsaccountantsprotocol OCW BES 2025, ethische voorschriften en de onafhankelijkheidseisen. Onze controle bestond onder andere uit:

- het identificeren en inschatten van de risico's

    - dat de jaarrekening afwijkingen van materieel belang bevat als gevolg van fraude of fouten,
    - van het niet rechtmatig tot stand komen van baten en lasten alsmede balansmutaties, die van materieel belang zijn

  het in reactie op deze risico's bepalen en uitvoeren van controlewerkzaamheden en het verkrijgen van controle-informatie die voldoende en geschikt is als basis voor ons oordeel. Bij fraude is het risico dat een afwijking van materieel belang niet ontdekt wordt groter dan bij fouten. Bij fraude kan sprake zijn van samenspanning, valsheid in geschrifte, het opzettelijk nalaten transacties vast te leggen, het opzettelijk verkeerd voorstellen van zaken of het doorbreken van de interne beheersing;
- het verkrijgen van inzicht in de interne beheersing die relevant is voor de controle met als doel controlewerkzaamheden te selecteren die passend zijn in de omstandigheden. Deze werkzaamheden hebben niet als doel om een oordeel uit te spreken over de effectiviteit van de interne beheersing van de onderwijsinstelling;
- het evalueren van de geschiktheid van de gebruikte grondslagen voor financiële verslaggeving, de gebruikte financiële rechtmatigheidscriteria en het evalueren van de redelijkheid van schattingen door het bestuur***4)** en de toelichtingen die daarover in de jaarrekening staan;
- het vaststellen dat de door het bestuur***4)** gehanteerde continuïteitsveronderstelling aanvaardbaar is. Tevens het op basis van de verkregen controle-informatie vaststellen of er gebeurtenissen en omstandigheden zijn waardoor gerede twijfel zou kunnen bestaan of de onderwijsinstelling haar activiteiten in continuïteit kan voortzetten. Als wij concluderen dat er een onzekerheid van materieel belang bestaat, zijn wij verplicht om aandacht in onze controleverklaring te vestigen op de relevante gerelateerde toelichtingen in de jaarrekening. Als de toelichtingen inadequaat zijn, moeten wij onze verklaring aanpassen. Onze conclusies zijn gebaseerd op de controle-informatie die verkregen is tot de datum van onze controleverklaring. Toekomstige gebeurtenissen of omstandigheden kunnen er echter toe leiden dat een instelling haar continuïteit niet langer kan handhaven;
- het evalueren van de presentatie, structuur en inhoud van de jaarrekening en de daarin opgenomen toelichtingen, en
- het evalueren of de jaarrekening een getrouw beeld geeft van de onderliggende transacties en gebeurtenissen en of de in deze jaarrekening verantwoorde baten en lasten, alsmede balansmutaties in alle van materieel belang zijnde aspecten rechtmatig tot stand zijn gekomen.

Wij zijn verantwoordelijk voor het plannen en uitvoeren van de groepscontrole om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen met betrekking tot de financiële informatie van de entiteiten of bedrijfsonderdelen binnen de groep als basis voor het vormen van een oordeel over de jaarrekening. Tevens zijn wij verantwoordelijk voor de aansturing van, het toezicht op en de beoordeling van de controlewerkzaamheden die in het kader van de groepscontrole zijn uitgevoerd. Wij dragen de volledige verantwoordelijkheid voor onze controleverklaring. ***11)**

Wij communiceren met de raad van toezicht***7)** onder andere over de geplande reikwijdte en timing van de controle en over de significante bevindingen die uit onze controle naar voren zijn gekomen, waaronder eventuele significante tekortkomingen in de interne beheersing.

Wij bepalen de kernpunten van onze controle van de jaarrekening op basis van alle zaken die wij met de raad van toezicht***7)** hebben besproken. Wij beschrijven deze kernpunten in onze controleverklaring, tenzij dit is verboden door wet- of regelgeving of in buitengewoon zeldzame omstandigheden wanneer het niet vermelden in het belang van het maatschappelijk verkeer is.***12)**

Plaats en datum

…. (naam accountantspraktijk)

…. (naam accountant)

***1)** Wanneer op een van de twee onderwerpen een aanpassing van het oordeel van toepassing is, kunnen twee kopjes worden gebruikt. Bijvoorbeeld 'Ons oordeel betreffende de getrouwheid van de jaarrekening' en 'Ons oordeel met beperking betreffende de rechtmatigheid'.*
***2)** Ingeval van een school zonder zelfstandige rechtspersoonlijkheid in de sector PO vervangen door 'de openbaar lichaam scho(o)l(en) voor primair onderwijs zonder zelfstandige rechtspersoonlijkheid van het openbaar lichaam . .. (naam openbaar lichaam)'. Ingeval sector VO is 'naam entiteit' te lezen als 'naam bevoegd gezag'.*
***3)** Opnemen hetgeen van toepassing is:*

- *artikel 125, vierde lid, van de Wet primair onderwijs BES;*
- *artikel 6.19, lid 3, van het Uitvoeringsbesluit WVO 2020;*
- *artikel 2.3.1, vierde lid van de Wet educatie en beroepsonderwijs BES;*
- *artikel 7, vijfde lid, van de Regeling subsidie expertisecentra onderwijszorg CN.*

***4)** Ingeval van een school zonder zelfstandige rechtspersoonlijkheid in de sector PO of een school in de sector VO 'bestuur van de entiteit' vervangen door 'het bevoegd gezag van de scho(o)l(en)'.*
***5)** Deze tekst kan specifiek gemaakt worden. Bij organisaties niet zijnde oob's of andere beursgenoteerde organisaties of bij controle van andere objecten dan financiële overzichten voor algemene doeleinden is de paragraaf over materialiteit facultatief.*
***6)** Deze tekst kan specifiek gemaakt worden. Wanneer geen sprake is van een groepscontrole kan deze paragraaf vervallen. Bij organisaties niet zijnde oob's of andere beursgenoteerde organisaties of bij controle van andere objecten dan financiële overzichten voor algemene doeleinden is de paragraaf over de reikwijdte van de groepscontrole facultatief.*
***7)** Voor een instelling op grond van de WPO BES, is dit de intern toezichthouder of het intern toezichthoudend orgaan (zoals bedoeld in WPO BES, artikel 23, 24 en 25). Voor een instelling op grond van de WVO 2020, is dit de intern toezichthouder of het intern toezichthoudende orgaan (zoals bedoeld in WVO 2020, artikel 3.1 en 3.3). In de tekst van de controleverklaring dient 'opdrachtgever' of 'raad van toezicht' vervangen te worden door 'intern toezichthouder' of 'intern toezichthoudend orgaan'.*
***8)** Deze tekst kan specifiek worden gemaakt. Bij organisaties niet zijnde oob's of andere beursgenoteerde organisaties of bij controle van andere objecten dan financiële overzichten voor algemene doeleinden is de paragraaf over de kernpunten van de controle facultatief. Ingeval de accountant ervoor kiest deze passage op te nemen is hij ook verplicht de paragrafen over materialiteit en, in voorkomend geval, over de reikwijdte van de groepscontrole op te nemen.*
***9)** Deze alinea is optioneel, en wordt opgenomen ingeval de accountant het nodig acht (standaard 706.10)*
***10)** De tekst hierna, vanaf de laatste alinea vóór de bulletsgewijze opsomming, kan worden weggelaten bij verwijzing naar een bijlage waarin deze tekst wordt opgenomen.*
***11)** Deze alinea kan worden verwijderd wanneer geen sprake is van een groepscontrole zoals gedefinieerd in Standaard 600.*
***12)** Bij entiteiten niet zijnde oob's of andere beursgenoteerde ondernemingen of bij controle van andere objecten dan financiële overzichten voor algemene doeleinden is deze passage facultatief. Wanneer bij niet-oob's toch kernpunten van de controle in de controleverklaring voorkomen, is deze passage wel verplicht.*
***13)** Deze paragraafkop samen met de bijbehorende alinea, is een voorbeeld om tegemoet te komen aan de vereisten inzake een inleidende tekst met betrekking tot de beschrijving van de controleaanpak continuïteit, de controleaanpak frauderisico's en de kernpunten van de controle op grond van Standaard 700, paragraaf 29C respectievelijk Standaard 701, paragraaf 11 (b). De accountant kan het passend achten om op een alternatieve wijze tegemoet te komen aan de hiervoor genoemde vereisten. Indien de beschrijving van de 'controleaanpak continuïteit' wordt geïntegreerd in de sectie die de rapportagevereisten in paragraaf 22 van Standaard 570 behandelt (Materiële onzekerheid over de continuïteit), kan bijvoorbeeld aan Standaard 700, paragraaf 29C respectievelijk 701, paragraaf 11 (b) tegemoet worden gekomen door in de tweede zin niet alleen naar 'Onderstaande informatie ter ondersteuning van ons oordeel' te verwijzen, maar ook naar 'Bovenstaande informatie met betrekking tot onze*

controleaanpak continuïteit en onderstaande informatie ter ondersteuning van ons oordeel'.

***14)** Voor oob's vereist voor boekjaren die zijn aangevangen op of na 15 december 2020. Voor wettelijke controles van niet-oob's vereist voor boekjaren die zijn aangevangen op of na 15 december 2021. Eerdere toepassing wordt aanbevolen. (NB niet verplicht voor onderwijsinstellingen)*
***15)** Indien er frauderisico's zijn die kunnen leiden tot een afwijking van materieel belang die van de accountant geen significante aandacht vereisten bij het uitvoeren van de controle [zie ook de toepassingsgerichte en overige verklarende teksten bij Standaard 701, paragraaf 9(a), waaronder A21], heeft de accountant de mogelijkheid om werkzaamheden en uitkomsten en/of waarnemingen in verkorte vorm op te nemen.*
***16)** Vereist voor wettelijke controles van boekjaren die zijn aangevangen op of na 15 december 2021. Deze verplichting geldt voor wettelijke controles als bedoeld in artikel 1 van de Wta. Bij andere controles kan deze rapportering vrijwillig worden toegepast. (NB niet verplicht voor onderwijsinstellingen)*
Op deze plaats beschrijven wij de controle-aanpak continuïteit als er géén sprake is van de situatie zoals bedoeld in Standaard 570 paragraaf 22 (materiële onzekerheid over de continuïteit) en evenmin sprake is van onzekerheid over continuïteit ('close call', zie Stappenplan rapporteren over continuïteit, scenario 2.2). In het laatste geval ligt het voor de hand om dit te beschrijven als een kernpunt van onze controle. Zie ook het continuïteitscontinuüm in de NBA Continuïteitsgids en het Stappenplan rapporteren over continuïteit (scenario 1 en 2.1).
***17)** Indien er geen gebeurtenissen of omstandigheden bestaan die gerede twijfel kunnen doen ontstaan over de mogelijkheid van de entiteit om haar continuïteit te handhaven die van de accountant significante aandacht vereisten bij het uitvoeren van de controle heeft de accountant de mogelijkheid om werkzaamheden en uitkomsten en/of waarnemingen in verkorte vorm op te nemen.*

3 Inleiding onderzoeksprocedure bekostigingsgegevens

1 juli 2021
De bekostigingsgegevens bepalen in belangrijke mate de hoogte van de bekostiging/rijksbijdrage. Het is daarom van groot belang dat de instellingsaccountant primair de juistheid van deze bekostigingsgegevens vaststelt. Hij geeft daarover een afzonderlijk assurance-rapport af.

Krachtens de onderwijswetgeving wordt een accountantsverklaring bij de bekostigingsgegevens gevraagd. Door de wijziging van het verklaringenstelsel geeft de instellingsaccountant echter niet langer een accountantsverklaring af bij de bekostigingsgegevens maar een assurance-rapport. Deze rapportagevorm wordt gebruikt als andere aspecten dan alleen de getrouwheid van de financiële informatie moeten worden getoetst en als het andere informatie dan historische financiële informatie betreft, zoals bij de bekostigingsgegevens het geval is. Voor een assurance-rapport is Standaard 3000A leidend, waarbij OCW bepaalt dat het assurance-rapport hetzelfde zekerheidsniveau dient te verschaffen als voorheen de accountantsverklaring. Assurance-opdrachten die leiden tot een assurance-rapport moeten aan vergelijkbare kwaliteitseisen voldoen als assurance-opdrachten die leiden tot een controleverklaring.

In dit accountantsprotocol wordt voor elke sector in een afzonderlijk gedeelte in gegaan op de meest relevante wet- en regelgeving en het onderzoek van de bekostigingsgegevens. Aan het einde van elk onderdeel is de tekst van het af te geven goedkeurende assurance-rapport opgenomen.

Voor het omgaan met geconstateerde fouten met betrekking tot de rechtmatigheid geldt voor het accountantsonderzoek van de bekostigingsgegevens dat fouten die invloed kunnen hebben op de hoogte van de rijksbijdrage OCW moeten worden gecorrigeerd door de school/instelling. Als deze fouten niet door de school/instelling (kunnen) worden gecorrigeerd dan informeert de instellingsaccountant het bevoegd gezag en het interne toezichthoudende orgaan hierover conform de geldende beroepsvoorschriften en handelt als volgt:

- bij materiële fouten (≥ 2% per soort gegeven(s)): materiële fouten hebben invloed op de strekking van het assurance-rapport en worden uit dien hoofde in het assurance-rapport toegelicht;
- bij niet-materiële fouten (< 2% per soort gegeven(s)): niet-materiële fouten worden opgenomen in een verslag van bevindingen zoals uiteengezet in Accountantsproducten / rapportering. Omdat OCW het uitgangspunt hanteert dat fouten door de school/instelling worden gecorrigeerd is dit rapport een uitzonderingsrapportage. DUO zal indien nodig op basis van het rapport overgaan tot bijstelling van de rijksbijdrage van de school/instelling.

Het is de verantwoordelijkheid van de school/instelling in de sector PO, VO en de sector MBO om de bekostigingsgegevens voorzien van een goedkeurend assurance-rapport bij DUO vestiging Den Haag in te dienen. DUO vestiging Den Haag accepteert alleen goedkeurende assurance-rapporten. DUO vestiging Den Haag kan en zal geen interpretatie doen van de gestuurde gegevens. Niet-goedkeurende assurance-rapporten en verslagen van bevindingen die niet voldoen aan de eisen van dit accountantsprotocol, worden door DUO vestiging Den Haag teruggestuurd naar de school/instelling. De school/instelling is ervoor verantwoordelijk dat er alsnog binnen de gestelde termijn een assurance-rapport wordt ingestuurd dat voldoet aan de eisen van dit accountantsprotocol.

Als de instellingsaccountant een ander dan een goedkeurend assurance-rapport afgeeft of een eventueel separaat verslag van bevindingen moet hij dat duidelijk aangeven op de aanbiedingsbrief bij het assurance-rapport en het aanbiedingsformulier dat bij de indiening van de bekostigingsgegevens bij DUO moet worden gebruikt. Daarbij worden alle fouten, onjuistheden en onzekerheden

opgenomen die van invloed (kunnen) zijn op de totale omvang van de door OCW verstrekte en/of te verstrekken bijdragen.
Tot slot wordt opgemerkt dat bij het ontbreken van een tijdig ingediend goedkeurend assurance-rapport voor de betreffende scholen/instellingen de minister een sanctie kan opleggen.

In de hoofdstukken 4, 5 en 6 voor de sectoren PO, VO en MBO is een tabel toegevoegd m.b.t. de omvang van gegevensgerichte werkzaamheden in geval van toepassing van deelpopulaties per soort gegeven. Ter toelichting hierop is een stroomschema opgenomen in bijlage II.

4 Onderzoeksprocedure bekostigingsgegevens sector PO

4.1 Algemeen

1 juli 2025
Het accountantsprotocol voor de sector PO wordt conform artikel 125, lid 4, van de Wet op het Primair Onderwijs BES (WPO BES) vastgesteld bij ministeriële regeling. Het accountantsprotocol bevat de vertaalslag van de bekostigingsvoorwaarden uit de wet- en regelgeving naar de minimale onderzoekswerkzaamheden die ten grondslag liggen aan het afgeven van het assurance-rapport (voorheen accountantsverklaring), zoals genoemd in artikel 126, lid 1, van de WPO BES. Voor de tekst van het assurance-rapport is een format opgenomen dat door de instellingsaccountant moet worden gebruikt. Het onderzoek betreft de gegevens die nodig zijn voor de berekening van de rijksbijdrage conform de WPO BES.

Het onderdeel onderzoek bekostigingsgegevens PO is van toepassing op basisscholen (artikel 1. van de WPO BES).

De voor het onderzoek van de bekostigingsgegevens relevante wet- en regelgeving bestaat uit:

- de WPO BES;
- het Besluit bekostiging WPO BES 2022;
- het Besluit informatievoorziening WPO BES;
- de Regeling informatievoorziening PO/VO/MBO BES.

Deze wet- en regelgeving is terug te vinden op https://wetten.overheid.nl.

De procedure ten aanzien van de bekostigingsgegevens en de uitwisseling van informatie met DUO is beschreven in de brochure "Leerlingtelling 1 februari 2025 voor de bekostiging" en in de brochure "Leerlingtelling 1 oktober 2025 voor de bekostiging", deze zijn te vinden in de administratie van de school. De instelling overlegt aan de instellingsaccountant de gewaarmerkte overzichten geregistreerde tellingen (OGT) en de telformulieren. Indien er wijzigingen in de leerlingenaantallen zijn, dient de instellingsaccountant naast op een kopie OGT zijn correcties ook op een kopie van het telformulier aan te brengen. De correcties dienen ook in de onderliggende detailniveaus aangebracht te worden.
In maart 2026 ontvangt het bevoegd gezag van een school een brief van DUO over de informatie uitwisseling met DUO met betrekking tot de jaarstukken. Het is wenselijk dat de instellingsaccountant op de hoogte is van de inhoud van deze brief.

4.2 Onderzoek bekostigingsgegevens

4.2.1 Object van onderzoek

1 juli 2023
De bekostigingsgegevens bepalen in belangrijke mate de hoogte van de rijksbijdrage. Het is daarom van groot belang dat de instellingsaccountant primair de juistheid van de definitieve bekostigingsgegevens vaststelt. De instellingsaccountant geeft daarover een assurance-rapport af.
De instellingsaccountant richt het onderzoek zodanig in dat onjuistheden groter dan 2% (per soort gegevens) worden ontdekt. Uiteraard moeten alle geconstateerde fouten, ongeacht het materiële belang, worden gecorrigeerd.
Indien dit begrip voor het gebruik van statistische technieken gekwantificeerd moet worden, betekent dit een betrouwbaarheid van 95 procent.
De voor de bekostiging relevante soorten gegevens van de scholen betreffen:
- het aantal ingeschreven leerlingen per 1 februari 2025;
- het aantal ingeschreven leerlingen per 1 oktober 2025.

Voor zijn onderzoek maakt de instellingsaccountant gebruik van de volgende informatie:

Bij de scholen
- (leerlingen)administratie van de te onderzoeken instelling;
- het overzicht geregistreerde tellingen per 1 februari 2025 afkomstig van DUO vestiging Den Haag;
- het telformulier van 1 februari 2025;
- het overzicht geregistreerde tellingen per 1 oktober 2025 afkomstig van DUO vestiging Den Haag;
- het telformulier van 1 oktober 2025.

4.2.2 Omvang werkzaamheden van de instellingsaccountant
1 december 2024

Risicoanalyse

De instellingsaccountant voert een risicoanalyse uit en legt zijn bevindingen en conclusie vast in zijn dossier. Hierin wordt minimaal aandacht besteed aan alle toetsingspunten (zoals benoemd in paragraaf 4.2.3 minimale werkzaamheden voor leerlingen per teldatum) en moet per toetsingspunt duidelijk zijn of er al dan niet sprake is van een significant risico.

De instellingsaccountant betrekt in deze risicoanalyse onder andere Standaard 240.

De werkzaamheden verricht door een administratiekantoor of een interne controle-afdeling van de school kunnen niet de door de instellingsaccountant te verrichten werkzaamheden vervangen. De werkzaamheden van het administratiekantoor of de interne controle- afdeling maken onderdeel uit van de interne beheersingsstructuur van het onderzoeksobject.

Bepaling wel/niet afzonderlijke onderzoekspopulaties

De instellingsaccountant definieert indien mogelijk op grond van zijn risicoanalyse afzonderlijke onderzoekspopulaties binnen de relevante soorten gegevens, zoals genoemd in paragraaf 4.2.1. Dit betekent dat delen van een populatie op grond van de risicoanalyse van de instellingsaccountant ofwel systeemgericht (steunen op IB) ofwel gegevensgericht onderzocht kunnen worden. Dit kan per toetsingspunt verschillend zijn.
Indien de instellingsaccountant gebruik maakt van afzonderlijke onderzoekpopulaties bij het relevante soort gegeven leerlingen per teldatum, dan wordt in ieder geval een afzonderlijke onderzoekpopulatie gedefinieerd voor nieuwe inschrijvingen kort voor de teldatum en voor uitschrijvingen kort na de teldatum. Het risico van deze afzonderlijke onderzoekpopulaties is afhankelijk van de situatie hoger of significant.

Steunen op IB (indien van toepassing per onderzoekspopulatie)

Indien de instellingsaccountant voornemens is te steunen op de effectieve werking van specifieke IB, dan dient hij deze interne beheersingsmaatregelen op werking te toetsen. Onder toepassing van de controlestandaarden (waaronder Standaard 315 en 330) is het toegestaan dit roulerend te doen (eens in de 3 controles). Interne beheersingsmaatregelen voor een risico dat significant is dienen in de lopende controleperiode getoetst te worden.

Om vast te stellen of de instellingsaccountant kan steunen op de aanwezige IB dient hij werkzaamheden uit te voeren gericht op de opzet, het bestaan en de effectieve werking van de interne beheersingsmaatregelen. De omvang van deze toetsing is afhankelijk van de frequentie van de betreffende maatregel en kan dan ook per maatregel verschillend zijn. **De instellingsaccountant voert per interne beheersingsmaatregel minimaal de volgende omvang proceduretesten uit:**

Tabel 4.2.2a omvang proceduretesten

Frequentie	Omvang proceduretesten
Meerdere malen per dag	25
Dagelijks	15
Wekelijks	10
Maandelijks	3
Elk kwartaal	2
Jaarlijks	1

Uit de vastlegging van deze werkzaamheden moet blijken welke relevante risico's en toetsingspunten (zoals benoemd in paragraaf 4.2.3 minimale werkzaamheden onder de werkzaamheden voor leerlingen per teldatum) door de betreffende IB maatregel zijn afgedekt.

Indien bij het onderzoek gesteund wordt op geautomatiseerde gegevensverwerking, dan dient de betrouwbaarheid hiervan vastgesteld te worden. Indien vastgesteld kan worden dat er gedurende de onderzoeksperiode geen wijzigingen zijn geweest in die geautomatiseerde gegevensverwerking met een mogelijke impact op de te onderzoeken toetsingspunten (dit moet uit het onderzoekdossier van de instellingsaccountant blijken) dan kan volstaan worden met 1 (lijncontrole) test.

Indien één interne beheersingsmaatregel op dezelfde wijze van toepassing is bij meerdere instellingscodes dan wordt bedoeld dat voor de toetsing van die betreffende maatregel volstaan kan worden met het minimum aantal testen uit de tabel. Hierbij dienen deze testen wel dusdanig gespreid te worden dat de relevante instellingscodes in voldoende mate in de toetsing worden meegenomen.

Indien de instellingsaccountant naar aanleiding van de risicoanalyse en de uitgevoerde werkzaamheden met betrekking tot de werking van de IB tot de conclusie komt dat hij kan steunen op de goede werking van de IB, dient in het onderzoekdossier vast te liggen op grond waarvan de instellingsaccountant tot deze conclusie komt.

Gegevensgerichte werkzaamheden
Ongeacht de inschatting van risico's op een afwijking van materieel belang dient de instellingsaccountant gegevensgerichte controles op te zetten en uit te voeren voor alle soorten relevante gegevens zoals genoemd in paragraaf 4.2.1. De aantallen gegevensgerichte werkzaamheden in tabel 4.2.2b of 4.2.2c of het aantal in een statistische steekproef is per relevante soort gegeven per instellingscode.

Tot de gegevensgerichte werkzaamheden worden **NIET** de bij de toetsing van de werking van de IB uitgevoerde werkzaamheden gerekend.

A. Situatie waarin geen afzonderlijke onderzoekpopulaties binnen relevante soorten gegevens zijn gedefinieerd.

Indien de instellingsaccountant op grond van zijn verrichte werkzaamheden tot de conclusie komt dat hij kan steunen op de effectieve werking van de IB, kan de instellingsaccountant zijn gegevensgerichte werkzaamheden (per soort gegevens en indien van toepassing per deelonderzoekspopulatie) beperken tot:

Tabel 4.22b Omvang gegevensgerichte werkzaamheden

Aantal leerlingen	Omvang gegevensgerichte werkzaamheden
< 101	5 deelwaarnemingen
>100 en < 501	10 deelwaarnemingen
>500 en < 1001	15 deelwaarnemingen
>1000	20 deelwaarnemingen

Bij de verdeling van het aantal uit de tabel houdt de instellingsaccountant rekening met zijn risico inschatting. Het ligt voor de hand de werkzaamheden te richten op meer risicovolle records. Per gekozen record dienen alle toetsingspunten geraakt te

worden.

Als bij de beperkte gegevensgerichte werkzaamheden fouten door de instellingsaccountant worden geconstateerd, wordt het onderzoek uitgebreid naar een onderzoek met een omvang op grond waarvan een uitspraak over de gehele massa kan worden gedaan (statistisch bepaalde steekproef omvang).

Indien de uitkomst van de risicoanalyse aangeeft dat de instellingsaccountant NIET kan steunen op de aanwezige IB of bij een gegevensgerichte onderzoekaanpak, wordt gebruik gemaakt van een statistisch bepaalde steekproef omvang.

Indien de instellingsaccountant geen toetsing van de interne beheersingsmaatregelen uitvoert, kan zijn risico-inschatting van de effectieve werking van de interne beheersingsmaatregelen niet worden verlaagd (standaard 530) bij de bepaling van de omvang van de steekproef.

In geval van een statistische steekproef dient minimaal in het onderzoeksdossier van de instellingsaccountant aanwezig te zijn:

- bepaling van de massa;
- bepaling van de steekproefomvang, waaronder een inschatting van de verwachte fout en een onderbouwing van deze inschatting;
- wijze van selectie van de posten;
- een foutenevaluatie.

<u>B. Situatie waarin afzonderlijke onderzoekpopulaties binnen relevante soorten gegevens zijn gedefinieerd</u>

Bij de bepaling van de omvang van de gegevensgerichte werkzaamheden per gedefinieerde onderzoekpopulatie hanteert de instellingsaccountant op basis van Standaard 530 (bijlage 4) de volgende minimum aantallen indien geen fouten worden verwacht en aangetroffen:

Tabel 4.2.2c afzonderlijke onderzoekspopulaties binnen relevante soorten gegevens bij een laag, hoog of significatent risico

Populatie / aantal keer materialiteit	**LR Steunen op IB**	**LR Niet steunen op IB**	**HR Steunen op IB**	**HR Niet steunen op IB**	**SR Steunen op IB**	**SR Niet steunen op IB**
1	1	1	1	2	2	4
2	1	2	1	3	2	6
3	1	2	2	5	4	10
4	1	3	2	6	4	12
5	1	3	3	8	6	16
6	2	4	3	9	6	18
7	2	5	4	11	8	22
8	2	5	4	12	8	24
9	2	6	5	14	10	28
10	2	6	5	15	10	30
15	3	9	8	23	16	46
20	4	12	10	30	20	60
25	5	15	13	38	26	76
30	6	18	15	45	30	90
40	8	24	20	60	40	120
50	10	30	25	75	50	150

Indien de berekening van de 'populatie/aantal keer materialiteit' uitkomt op een getal tussen twee opgenomen waarden in de tabel, dan moet altijd naar boven afgerond worden om op de toe te passen regel uit te komen.

Indien fouten worden aangetroffen dienen deze in overeenstemming met Standaard 450 te worden geëvalueerd en aanvullende werkzaamheden te worden bepaald om voldoende zekerheid te verkrijgen over de betreffende populatie.

In geval van een steekproef op basis van bovenstaande tabel dient minimaal in het onderzoekdossier van de instellingsaccountant aanwezig te zijn:

- bepaling van de massa;
- bepaling van de steekproefomvang, waaronder een inschatting van de verwachte fout en een onderbouwing van deze inschatting;
- wijze van selectie van de posten;
- een foutenevaluatie.

4.2.3 *Minimale werkzaamheden*

1 december 2024

Algemene werkzaamheden scholen

De instellingsaccountant stelt vast dat:

Tabel 4.2.3a algemene werkzaamheden

Item	***Te verrichten werkzaamheden***
Aansluiting overzicht geregistreerde telgegevens en telformulier op leerlingenadministratie.	➢ **het aantal leerlingen per 1 februari 2025 volgens het overzicht geregistreerde telgegevens en het telformulier aansluit op de gegevens zoals opgenomen in de te onderzoeken leerlingenadministratie.** ➢ **het aantal leerlingen per 1 oktober 2025 volgens het overzicht geregistreerde telgegevens en het telformulier aansluit op de gegevens zoals opgenomen in de te onderzoeken leerlingenadministratie.**

Leerlingen per teldatum

Van de ingeschreven leerlingen per 1 februari 2025 en per 1 oktober 2025, stelt de instellingsaccountant vast dat:

Tabel 4.2.3b minimale werkzaamheden

Item	***Te verrichten werkzaamheden***
Werkelijk schoolgaand. Artikel 5, lid 1, van het Besluit bekostiging WPO BES 2022.	➢ **leerlingen alleen meetellen als ze werkelijk schoolgaand ingeschreven zijn op de school (instellingscode).** Het werkelijk schoolgaand zijn dient vastgesteld te worden door een positieve controle aan de hand van onder andere het leerlingendossier, cijferlijsten en roosters.
Datum geboorte artikel 43 lid 1 en lid 4, van de WPO BES.	➢ **de leerling niet te jong of te oud is voor het basisonderwijs.**
Datum in- en uitschrijving artikel 7 en 8 van het Besluit bekostiging WPO BES 2022.	➢ **de in- en uitschrijfdatum juist in de leerlingenadministratie is opgenomen.**

Afronding van het onderzoek

De instellingsaccountant stelt vast dat het door het bevoegd gezag ondertekende formulier overeenkomt met het formulier waarbij hij zijn assurance-rapport verstrekt en waarmerkt deze.

4.3 Assurance-rapport

- Algemeen

- Assurance-rapport PO

Algemeen
1 juli 2025
De assurance-rapporten voor PO worden opgesteld op bestuursniveau (niveau bevoegd gezag). De aan het oordeel ten grondslag liggende bevindingen moeten echter herleidbaar zijn tot op schoolniveau.

In deze paragraaf is de voorgeschreven tekst voor een goedkeurend assurance-rapport opgenomen. Ten tijde van het opstellen van dit protocol is de voorbeeldtekst aangepast aan de meest recente NBA-voorbeeldtekst, gebaseerd op de geldende standaarden. De NBA raadt het gebruik van de meest recente NBA-voorbeeldtekst aan. Indien nodig past de accountant onderstaande voorbeeldtekst aan naar de van toepassing zijnde NBA-voorbeeldtekst op het moment van afgifte van het assurance-rapport. De opgenomen voorbeeldtekst is ontleend aan de NBA-voorbeeldtekst Sectie II Voorbeeldrapportages 3.1.1 'Assurance-rapport, algemene template in nieuw format bij een redelijke mate van zekerheid'.
Als de instellingsaccountant op grond van de bevindingen een ander dan een goedkeurend assurance-rapport afgeeft, moet de accountant een afwijkende tekst hanteren. Zie hiervoor Standaard 3000A vanaf paragraaf 74 van de 'Nadere voorschriften Controle- en overige standaarden (NV COS)' van de NBA.

Goedkeurend assurance-rapport PO
1 juli 2025
Voorgeschreven tekst voor het goedkeurende assurance-rapport over de juistheid van de overzichten van de bekostigingsgegevens voor scholen voor Primair Onderwijs.

Assurance-rapport van de onafhankelijke accountant
Aan: Opdrachtgever***)**

Ons oordeel
Wij hebben de [bijgevoegde en door ons gewaarmerkte] overzichten geregistreerde tellingen en de telformulieren van ... (naam bevoegd gezag) … te … (zetel) per 1 februari 2025 en per 1 oktober 2025 (hierna: de Opgaven) onderzocht.

Naar ons oordeel zijn de Opgaven van … (naam bevoegd gezag) in alle van materieel belang zijnde aspecten juist opgesteld in overeenstemming met de van toepassing zijnde criteria.

De basis voor ons oordeel
Wij hebben ons onderzoek uitgevoerd volgens het recht dat geldt in de openbare lichamen Bonaire, Saba en Sint Eustatius, waaronder de Nederlandse Standaard 3000A 'Assurance-opdrachten anders dan opdrachten tot controle of beoordeling van historische financiële informatie (attest-opdrachten)'. Deze opdracht is gericht op het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid. Onze verantwoordelijkheden op grond hiervan zijn beschreven in de sectie 'Onze verantwoordelijkheden voor het onderzoek over de Opgaven'.

Wij zijn onafhankelijk van … (naam bevoegd gezag) zoals vereist in de Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten (ViO) en andere relevante onafhankelijkheidsregels in Nederland. Daarnaast hebben wij voldaan aan de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

Wij vinden dat de door ons verkregen assurance-informatie voldoende en geschikt is als basis voor ons oordeel.

Van toepassing zijnde criteria
Voor deze opdracht gelden de volgende criteria:

- de voor de juistheid van de gegevens relevante bepalingen bij of krachtens de Wet op het primair onderwijs BES; en
- de hoofdstukken 3 en 4 van het Onderwijsaccountantsprotocol OCW BES 2025.

Beperking in gebruik en verspreidingskring
De Opgaven zijn opgesteld voor de Minister van OCW met als doel de berekening van de rijksbijdrage van 2026, als bedoeld in artikel 66, lid 1, van de wet op het primair onderwijs BES voor … (naam bevoegd gezag) vast te stellen. Hierdoor zijn de Opgaven mogelijk niet geschikt voor andere doeleinden. Ons assurance-rapport is derhalve uitsluitend bestemd voor … (naam bevoegd gezag) en de Minister van OCW en dient niet te worden verspreid aan of te worden gebruikt door anderen.

Verantwoordelijkheden van het bestuur en de raad van toezicht *) voor de Opgave
Het bestuur is verantwoordelijk voor het opstellen van de Opgaven in overeenstemming met de van toepassing zijnde criteria.

Het bestuur is ook verantwoordelijk voor een zodanige interne beheersing als het noodzakelijk acht om het opstellen van de Opgaven mogelijk te maken zonder afwijkingen van materieel belang als gevolg van fraude of fouten.

De raad van toezicht*) is verantwoordelijk voor het uitoefenen van toezicht op het proces van het opstellen van de Opgaven op grond van de van toepassing zijnde criteria als onderdeel van zijn toezicht op de rechtmatige verwerving van de middelen.

Onze verantwoordelijkheden voor het onderzoek over de Opgaven
Onze verantwoordelijkheid is het zodanig plannen en uitvoeren van ons onderzoek dat wij daarmee voldoende en geschikte assurance-informatie verkrijgen voor het door ons af te geven oordeel.

Ons onderzoek is uitgevoerd met een hoge mate maar geen absolute mate van zekerheid waardoor het mogelijk is dat wij tijdens ons onderzoek niet alle afwijkingen van materieel belang als gevolg van fraude of fouten ontdekken.

Wij passen de 'Nadere voorschriften kwaliteitssystemen' (NVKS)****)** toe. Op grond daarvan beschikken wij over een samenhangend stelsel van kwaliteitsmanagement inclusief vastgelegde richtlijnen en procedures inzake naleving van ethische voorschriften, professionele standaarden en andere relevante wet- en regelgeving.

Ons onderzoek bestond onder andere uit:
- het identificeren en inschatten van de risico's dat de Opgaven van de bekostigingsgegevens afwijkingen van materieel belang bevatten als gevolg van fraude of fouten, het in reactie op deze risico's bepalen en uitvoeren van assurance-werkzaamheden en het verkrijgen van assurance-informatie die voldoende en geschikt is als basis voor ons oordeel. Bij fraude is het risico dat een afwijking van materieel belang niet ontdekt wordt groter dan bij fouten. Bij fraude kan sprake zijn van samenspanning, valsheid in geschrifte, het opzettelijk nalaten transacties vast te leggen, het opzettelijk verkeerd voorstellen van zaken of het doorbreken van interne beheersing;
- het verkrijgen van inzicht in de interne beheersing die relevant is voor het onderzoek met als doel assurance-werkzaamheden te selecteren die passend zijn in de omstandigheden. Deze werkzaamheden hebben niet als doel om een oordeel uit te spreken over de effectiviteit van de interne beheersing van de instelling;
- het tenminste uitvoeren van de in het Onderwijsaccountantsprotocol OCW BES 2025 opgenomen werkzaamheden in de hoofdstukken 3 en 4.

Plaats en datum

… (naam accountantspraktijk)

… (naam accountant)

[Paraaf voor waarmerkingsdoeleinden:]

***)** Voor een instelling op grond van de WPO BES, is dit de intern toezichthouder of het intern toezichthoudend orgaan (zoals bedoeld in WPO BES, artikel 23, 24 en 25). In de tekst van de controleverklaring dient 'opdrachtgever' of 'raad van toezicht' vervangen te worden door 'interntoezichthouder' of 'intern toezichthoudend orgaan'.*
***)** Accountantskantoren die de Nadere voorschriften kwaliteitsmanagement (NVKM) toepassen, waaronder accountantsorganisaties met een oob-vergunning, passen de verwijzing naar de NVKS aan in Nadere voorschriften kwaliteitsmanagement (NVKM).*

5 Onderzoeksprocedure bekostigingsgegevens sector VO

5.1 Algemeen

1 juli 2025

Het accountantsprotocol voor de sector VO wordt conform artikel 6.12, lid 3 en artikel 6.19, lid 7, van het Uitvoeringsbesluit WVO 2020 vastgesteld bij ministeriële regeling. Het accountantsprotocol bevat de vertaalslag van de bekostigingsvoorwaarden uit de wet- en regelgeving naar de minimale onderzoekswerkzaamheden die ten grondslag liggen aan het afgeven van het assurance-rapport (voorheen accountantsverklaring), zoals genoemd in artikel 6.12, lid 2, van het Uitvoeringsbesluit WVO 2020. Voor de tekst van het assurance-rapport is een format opgenomen dat door de instellingsaccountant moet worden gebruikt. Het onderzoek van de instellingsaccountant heeft betrekking op de gegevens die nodig zijn voor de berekening van de rijksbijdrage conform de WVO 2020.

Het onderdeel onderzoek bekostigingsgegevens sector vo is van toepassing op de in artikel 2.1 van de WVO 2020 vermelde schoolsoorten:

- voorbereidend wetenschappelijk onderwijs;
- hoger en middelbaar algemeen voortgezet onderwijs;
- voorbereidend beroepsonderwijs;
- praktijkonderwijs;
- andere vormen van voortgezet onderwijs.

De voor het onderzoek bekostigingsgegevens vo relevante wet- en regelgeving bestaat uit:

- de Wet voortgezet onderwijs 2020 (WVO 2020);
- het Uitvoeringsbesluit WVO 2020 (UWVO 2020);
- het Besluit Saba Comprehensive School en Gwendoline van Puttenschool BES;
- de Leerplichtwet BES;
- de Regeling codetabellen vo,vso en mbo;
- de Regeling Voorzieningenplanning vo CN 2020;
- de Regeling informatievoorziening PO/VO/MBO BES.

De wet en regelgeving is ook terug te vinden op: https://wetten.overheid.nl.

De procedure ten aanzien van de bekostigingsgegevens en de uitwisseling van informatie met DUO is beschreven in de brochure “Leerlingtelling 1 oktober 2025 voor de bekostiging”, deze is te vinden in de administratie van de school. De instelling overlegt aan de instellingsaccountant het gewaarmerkte overzicht geregistreerde tellingen (OGT) en het telformulier. Indien er wijzigingen in de leerlingenaantallen zijn, dient de instellingsaccountant naast op een kopie OGT zijn correcties ook op een kopie van het telformulier aan te brengen. De correcties dienen ook in de onderliggende detailniveaus aangebracht te worden.
In maart 2026 ontvangt het bevoegd gezag van een school een brief van DUO over de informatie uitwisseling met DUO met betrekking tot de jaarstukken. Het is wenselijk dat de instellingsaccountant op de hoogte is van de inhoud van deze brief.

5.2 Onderzoek Bekostigingsgegevens

5.2.1 Object van onderzoek

1 juli 2023

De bekostigingsgegevens bepalen in belangrijke mate de hoogte van de rijksbijdrage. Het is daarom van groot belang dat de instellingsaccountant primair de

juistheid van de definitieve bekostigingsgegevens vaststelt. De instellingsaccountant geeft daarover een assurance-rapport af.
De instellingsaccountant richt het onderzoek zodanig in dat onjuistheden groter dan 2% (per soort gegevens) worden ontdekt. Uiteraard moeten alle geconstateerde fouten, ongeacht het materiële belang, worden gecorrigeerd.
Indien dit begrip voor het gebruik van statistische technieken gekwantificeerd moet worden, betekent dit een betrouwbaarheid van 95 procent.

Het voor de bekostiging relevante soort gegeven van de scholen betreft:
- aantal leerlingen per 1 oktober 2025.

Voor zijn onderzoek maakt de instellingsaccountant gebruik van de volgende informatie:

Bij de scholen
- (leerling)administratie van de te onderzoeken school;
- Het overzicht geregistreerde tellingen per 1 oktober 2025 afkomstig van DUO vestiging Den Haag;
- het telformulier van 1 oktober 2025.

5.2.2 Omvang werkzaamheden van de instellingsaccountant
1 december 2024
Risicoanalyse
De instellingsaccountant voert een risicoanalyse uit en legt zijn bevindingen en conclusie vast in zijn dossier. Hierin wordt minimaal aandacht besteed aan alle toetsingspunten (zoals genoemd in paragraaf 5.2.3 minimale werkzaamheden onder de werkzaamheden voor leerlingen per 1-10-2025) en moet per toetsingspunt duidelijk zijn of er al dan niet sprake is van een significant risico.

De instellingsaccountant betrekt in deze risicoanalyse onder andere Standaard 240.

De werkzaamheden verricht door een administratiekantoor of een interne controle-afdeling van de school kunnen niet de door de instellingsaccountant te verrichten werkzaamheden vervangen. De werkzaamheden van het administratiekantoor of de interne controle- afdeling maken onderdeel uit van de interne beheersingsstructuur van het onderzoeksobject.

Bepaling wel/niet afzonderlijke onderzoekpopulaties
De instellingsaccountant definieert indien mogelijk op grond van zijn risicoanalyse afzonderlijke onderzoekpopulaties binnen de relevante soorten gegevens, zoals genoemd in paragraaf 5.2.1. Dit betekent dat delen van een populatie op grond van de risicoanalyse van de instellingsaccountant ofwel systeemgericht (steunen op IB) ofwel gegevensgericht onderzocht kunnen worden. Dit kan per toetsingspunt verschillend zijn.
Indien de instellingsaccountant gebruik maakt van afzonderlijke onderzoekpopulaties bij het relevante soort gegeven leerlingen per 1-10-2025, dan wordt in ieder geval een afzonderlijke onderzoekpopulatie gedefinieerd voor nieuwe inschrijvingen kort voor 1-10-2025 en voor uitschrijvingen kort na 1-10-2025. Het risico van deze afzonderlijke onderzoekpopulaties is afhankelijk van de situatie hoger of significant.

Steunen op IB (indien van toepassing per onderzoekpopulatie)
Indien de instellingsaccountant voornemens is te steunen op de effectieve werking van specifieke IB, dan dient hij deze interne beheersingsmaatregelen op werking te toetsen. Onder toepassing van de controlestandaarden (waaronder Standaard 315 en 330) is het toegestaan dit roulerend te doen (eens in de 3 controles). Interne beheersingsmaatregelen voor een risico dat significant is dienen in de lopende controleperiode getoetst te worden.

Om vast te stellen of de instellingsaccountant kan steunen op de aanwezige IB dient hij werkzaamheden uit te voeren gericht op de opzet, het bestaan en de effectieve werking van de interne beheersingsmaatregelen. De omvang van deze toetsing is afhankelijk van de frequentie van de betreffende maatregel en kan dan ook per maatregel verschillend zijn. **De instellingsaccountant voert per interne beheersingsmaatregel minimaal de volgende omvang proceduretesten uit:**

Tabel 5.2.2a omvang proceduretesten

Frequentie	**Omvang proceduretesten**
Meerdere malen per dag	25
Dagelijks	15
Wekelijks	10
Maandelijks	3
Elk kwartaal	2
Jaarlijks	1

Uit de vastlegging van deze werkzaamheden moet blijken welke relevante risico's en toetsingspunten (zoals genoemd in paragraaf 5.2.3. minimale werkzaamheden onder de werkzaamheden voor leerlingen per 1-10-2025) door de betreffende IB maatregel zijn afgedekt.

Indien bij het onderzoek gesteund wordt op geautomatiseerde gegevensverwerking, dan dient de betrouwbaarheid hiervan vastgesteld te worden. Indien vastgesteld kan worden dat er gedurende de onderzoeksperiode geen wijzigingen zijn geweest in die geautomatiseerde gegevensverwerking met een mogelijke impact op de te onderzoeken toetsingspunten(dit moet uit het onderzoekdossier van de instellingsaccountant blijken) dan kan volstaan worden met 1 (lijncontrole) test.

Indien één interne beheersingsmaatregel op dezelfde wijze van toepassing is bij meerdere instellingscodes dan wordt bedoeld dat voor de toetsing van die betreffende maatregel volstaan kan worden met het minimum aantal testen uit de tabel. Hierbij dienen deze testen wel dusdanig gespreid te worden dat de relevante instellingscodes in voldoende mate in de toetsing worden meegenomen.

Indien de instellingsaccountant naar aanleiding van de risicoanalyse en de uitgevoerde werkzaamheden met betrekking tot de werking van de IB tot de conclusie komt dat hij kan steunen op de goede werking van de IB, dient in het onderzoekdossier vast te liggen op grond waarvan de instellingsaccountant tot deze conclusie komt.

Gegevensgerichte werkzaamheden
Ongeacht de inschatting van risico's op een afwijking van materieel belang dient de instellingsaccountant gegevensgerichte controles op te zetten en uit te voeren voor alle soorten relevante gegevens zoals genoemd in paragraaf 5.2.1. De aantallen gegevensgerichte werkzaamheden in tabel 5.2.2b of 5.2.2c of het aantal in een statistische steekproef is per soortgegeven per instellingscode.

Tot de gegevensgerichte werkzaamheden worden **NIET** de bij de toetsing van de werking van de IB uitgevoerde werkzaamheden gerekend.

A. <u>Situatie waarin geen afzonderlijke onderzoekpopulaties binnen relevante soorten gegevens zijn gedefinieerd.</u>

Indien de instellingsaccountant op grond van zijn verrichte werkzaamheden tot de conclusie komt dat hij kan steunen op de effectieve werking van de IB, kan de instellingsaccountant zijn gegevensgerichte werkzaamheden (per soort gegevens) beperken tot:

Tabel 5.2.2b omvang gegevensgerichte werkzaamheden

Aantal records	Omvang gegevensgerichte werkzaamheden
< 101	5 deelwaarnemingen
>100 en < 501	10 deelwaarnemingen
>500 en < 1001	15 deelwaarnemingen
>1000	20 deelwaarnemingen

Bij de verdeling van het aantal uit de tabel houdt de instellingsaccountant rekening met zijn risico-inschatting. Het ligt voor de hand de werkzaamheden te richten op meer risicovolle records. Per gekozen record dienen alle toetsingspunten geraakt te worden.

Als bij de beperkte gegevensgerichte werkzaamheden fouten door de instellingsaccountant worden geconstateerd, wordt het onderzoek uitgebreid naar een onderzoek met een omvang op grond waarvan een uitspraak over de gehele massa kan worden gedaan (statistisch bepaalde steekproef omvang).

Indien de uitkomst van de risicoanalyse aangeeft dat de instellingsaccountant NIET kan steunen op de aanwezige IB of bij een gegevensgerichte onderzoekaanpak, wordt gebruik gemaakt van een statistisch bepaalde steekproef omvang.

Indien de instellingsaccountant geen toetsing van de interne beheersingsmaatregelen uitvoert, kan zijn risico-inschatting van de effectieve werking van de interne beheersingsmaatregelen niet worden verlaagd (Standaard 530) bij de bepaling van de omvang van de steekproef.

In geval van een statistische steekproef dient minimaal in het onderzoekdossier van de instellingsaccountant aanwezig te zijn:

- bepaling van de massa;
- bepaling van de steekproefomvang, waaronder een inschatting van de verwachte fout en een onderbouwing van deze inschatting;
- wijze van selectie van de posten;
- een foutenevaluatie.

B. Situatie waarin afzonderlijke onderzoekpopulaties binnen relevante soorten gegevens zijn gedefinieerd.

Bij de bepaling van de omvang van de gegevensgerichte werkzaamheden per gedefinieerde onderzoekpopulatie hanteert de instellingsaccountant op basis van Standaard 530 (bijlage 4) de volgende minimum aantallen indien geen fouten worden verwacht en aangetroffen:

Tabel 5.2.2c afzonderlijke onderzoekspopulaties binnen relevante soorten gegevens bij een laag, hoog of significatent risico

Populatie / aantal keer materialiteit	**LR Steunen op IB**	**LR Niet steunen op IB**	**HR Steunen op IB**	**HR Niet steunen op IB**	**SR Steunen op IB**	**SR Niet steunen op IB**
1	1	1	1	2	2	4
2	1	2	1	3	2	6
3	1	2	2	5	4	10
4	1	3	2	6	4	12
5	1	3	3	8	6	16
6	2	4	3	9	6	18
7	2	5	4	11	8	22
8	2	5	4	12	8	24
9	2	6	5	14	10	28

10	2	6	5	15	10	30
15	3	9	8	23	16	46
20	4	12	10	30	20	60
25	5	15	13	38	26	76
30	6	18	15	45	30	90
40	8	24	20	60	40	120
50	10	30	25	75	50	150

Indien de berekening van de 'populatie/aantal keer materialiteit' uitkomt op een getal tussen twee opgenomen waarden in de tabel, dan moet altijd naar boven afgerond worden om op de toe te passen regel uit te komen.

Indien fouten worden aangetroffen dienen deze in overeenstemming met Standaard 450 te worden geëvalueerd en aanvullende werkzaamheden te worden bepaald om voldoende zekerheid te verkrijgen over de betreffende populatie.

In geval van een steekproef op basis van bovenstaande tabel dient minimaal in het onderzoekdossier van de instellingsaccountant aanwezig te zijn:

- bepaling van de massa;
- bepaling van de steekproefomvang, waaronder een inschatting van de verwachte fout en een onderbouwing van deze inschatting;
- wijze van selectie van de posten;
- een foutenevaluatie.

5.2.3 Minimale werkzaamheden

1 december 2024

Algemene werkzaamheden scholen

De instellingsaccountant stelt vast dat:

Tabel 5.2.3a algemene werkzaamheden

Item	***Te verrichten werkzaamheden***
Aansluiting overzicht geregistreerde telgegevens en telformulier op leerlingadministratie	➢ **Het aantal leerlingen per 1 oktober 2025 volgens het overzicht geregistreerde telgegevens en het telformulier aansluit op de gegevens zoals opgenomen in de te onderzoeken leerlingadministratie.**
Maximaal 1 keer als inschrijving meetellen (artikel 6.7, lid 2, van het Uitvoeringsbesluit WVO 2020)	➢ **Elke ingeschreven leerling wordt maximaal 1 keer meegeteld.**
Vaststellen ongeoorloofd verzuim. (9.32 van het Uitvoeringsbesluit WVO 2020)	➢ **alle leerlingen die vanaf het begin van het schooljaar (de eerste werkelijke schooldag) tot de teldatum meer dan de helft van het aantal schooldagen zonder geldige reden hebben verzuimd niet mee tellen voor de bekostiging.**
Licenties (artikel 4.4, 4.10, 11.44, 11.45, 11.45a, 11.45b en 11.47, van de WVO 2020)	➢ **het bevoegd gezag op de vestigingen van de school alleen onderwijs aanbiedt zoals is geregistreerd in het telformulier. Dit doet de instellingsaccountant aan de hand van informatie waaruit de daadwerkelijk aangeboden onderwijssoort per school blijkt; zoals de schoolgids en de internetsite van de school.**

Leerlingen per 1-10-2025

Van de ingeschreven leerlingen per 1 oktober 2025 stelt de instellingsaccountant vast dat:

Tabel 5.2.3b werkzaamheden ingeschreven leerlingen per 1-10-2025

Item	*Te verrichten werkzaamheden*
Werkelijk schoolgaand ingeschreven of tijdelijk buiten de school geplaatst (artikel 6.7, lid 1, onder a en b, van het Uitvoeringsbesluit WVO 2020)	➢ **leerlingen alleen meetellen als ze als daadwerkelijk schoolgaand staan ingeschreven op de school (instellingscode/vestiging) of met toepassing van de regelgeving tijdelijk buiten de school waar ze zijn ingeschreven, zijn geplaatst.** Het werkelijk schoolgaand zijn dient vastgesteld te worden door een positieve controle aan de hand van onder andere het leerlingdossier, cijferlijsten en roosters.
Licenties (artikel 4.4, 4.10, 11.44, 11.45, 11.45a, 11.45b en 11.47, van de WVO 2020	➢ **de voor de leerling gebruikte elementcode overeenstemt met het door de leerling daadwerkelijk gevolgde onderwijs (indien van toepassing de leerweg, sector, afdeling of profiel) op de vestiging.**
Daadwerkelijk schoolgaand leerlingen samenwerkingsverbanden VO/BVE (artikel 2.99, 2.100, 2.101 en 2.108, van de WVO 2020)	➢ **de leerling op basis van de samenwerkingsovereenkomst daadwerkelijk schoolgaand is.** Het daadwerkelijk schoolgaand zijn dient vastgesteld te worden door een positieve controle aan de hand van onder andere het leerlingendossier, cijferlijsten en roosters. De VO-school vraagt deze stukken op bij de BVE instelling. Een niet onderbouwde bevestiging door de BVE-instelling van de aanwezigheid volstaat niet.
Datum in- en uitschrijving (artikel 6.12, lid 2, van het Uitvoeringsbesluit WVO 2020)	➢ **de in- en uitschrijfdatum juist in de leerlingenadministratie is opgenomen.**
Leerjaar (artikel 6.12, lid 2, van het Uitvoeringsbesluit WVO 2020)	➢ **de leerling in het juiste leerjaar is ingeschreven.**

Afronding van het onderzoek
De instellingsaccountant stelt vast dat het door het bevoegd gezag ondertekende formulier overeenkomt met het formulier waarbij hij zijn assurance-rapport verstrekt en waarmerkt deze.

5.3 Assurance-rapport

- Algemeen
- Goedkeurend assurance-rapport VO

Algemeen
1 juli 2025
In deze paragraaf is de voorgeschreven tekst voor een goedkeurend assurance-rapport opgenomen. Ten tijde van het opstellen van dit protocol is de voorbeeldtekst aangepast aan de meest recente NBA-voorbeeldtekst, gebaseerd op de geldende standaarden. De NBA raadt het gebruik van de meest recente NBA-voorbeeldtekst aan. Indien nodig past de accountant onderstaande voorbeeldtekst aan naar de van toepassing zijnde NBA-voorbeeldtekst op het moment van afgifte van het assurance-rapport. De opgenomen voorbeeldtekst is ontleend aan de NBA-voorbeeldtekst Sectie II Voorbeeldrapportages 3.1.1 'Assurance-rapport, algemene template in nieuw format bij een redelijke mate van zekerheid'.
Als de instellingsaccountant op grond van de bevindingen een ander dan een goedkeurend assurance-rapport afgeeft, moet de accountant een afwijkende tekst hanteren. Zie hiervoor Standaard 3000A vanaf paragraaf 74 van de 'Nadere voorschriften Controle- en overige standaarden (NV COS)' van de NBA.

Goedkeurend assurance-rapport VO
1 juli 2025
Voorgeschreven tekst voor het goedkeurende assurance-rapport over de juistheid van het overzicht van de bekostigingsgegevens voor scholen voor Voortgezet Onderwijs.

Assurance-rapport van de onafhankelijke accountant
Aan: Opdrachtgever *)

Ons oordeel
Wij hebben het(de) [bijgevoegde en door ons gewaarmerkte] overzicht(en) geregistreerde tellingen en het telformulier van … (naam bestuur) met instellingscode … te … (zetel) per 1 oktober 2025 (hierna: de Opgave) onderzocht.

Naar ons oordeel is de Opgave van … (naam bestuur) met instellingscode … in alle van materieel belang zijnde aspecten juist in overeenstemming met de van toepassing zijnde criteria.

De basis voor ons oordeel
Wij hebben ons onderzoek uitgevoerd volgens het recht dat geldt in de openbare lichamen Bonaire, Saba en Sint Eustatius, waaronder de Nederlandse Standaard 3000A 'Assurance-opdrachten anders dan opdrachten tot controle of beoordeling van historische financiële informatie (attest-opdrachten)'. Deze opdracht is gericht op het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid. Onze verantwoordelijkheden op grond hiervan zijn beschreven in de sectie 'Onze verantwoordelijkheden voor het onderzoek over de Opgave'.

Wij zijn onafhankelijk van … (naam bestuur) met instellingscode … zoals vereist in de Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten (ViO) en andere relevante onafhankelijkheidsregels in Nederland. Daarnaast hebben wij voldaan aan de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

Wij vinden dat de door ons verkregen assurance-informatie voldoende en geschikt is als basis voor ons oordeel.

Van toepassing zijnde criteria
Voor deze opdracht gelden de volgende criteria:
- de voor de juistheid van de gegevens relevante bepalingen bij of krachtens de Wet voortgezet onderwijs 2020; en
- de hoofdstukken 3 en 5 van het Onderwijsaccountantsprotocol OCW BES 2025.

Beperking in gebruik en verspreidingskring
De Opgave is opgesteld voor de Minister van OCW met als doel de berekening van de rijksbijdrage 2026, als bedoeld in artikel 11.56, lid 1 van de wet voortgezet onderwijs 2020 voor … (naam vo-school) vast te stellen. Hierdoor zijn de Opgave mogelijk niet geschikt voor andere doeleinden. Ons assurance-rapport is derhalve uitsluitend bestemd voor … (naam bevoegd gezag) en de Minister van OCW en dient niet te worden verspreid aan of te worden gebruikt door anderen.

Verantwoordelijkheden van het bestuur en de raad van toezicht*) voor de Opgave
Het bestuur is verantwoordelijk het opstellen van de Opgave in overeenstemming met de van toepassing zijnde criteria.

Het bestuur is ook verantwoordelijk voor een zodanige interne beheersing als het noodzakelijk acht om het opstellen van de Opgave mogelijk te maken, zodat deze geen afwijkingen van materieel belang bevatten als gevolg van fraude of fouten.

De raad van toezicht***)** is verantwoordelijk voor het uitoefenen van toezicht op het proces van het opstellen van de Opgave op grond van de van toepassing zijnde criteria als onderdeel van zijn toezicht op de rechtmatige verwerving van de middelen.

Onze verantwoordelijkheden voor het onderzoek over de Opgave
Onze verantwoordelijkheid is het zodanig plannen en uitvoeren van ons onderzoek dat wij daarmee voldoende en geschikte assurance-informatie verkrijgen voor het door ons af te geven oordeel.

Ons onderzoek is uitgevoerd met een hoge mate maar geen absolute mate van zekerheid waardoor het mogelijk is dat wij tijdens ons onderzoek niet alle afwijkingen van materieel belang als gevolg van fraude of fouten ontdekken.

Wij passen de 'Nadere voorschriften kwaliteitssystemen' (NVKS)****)** toe. Op grond daarvan beschikken wij over een samenhangend stelsel van kwaliteitsmanagement inclusief vastgelegde richtlijnen en procedures inzake naleving van ethische voorschriften, professionele standaarden en andere relevante wet- en regelgeving.

Ons onderzoek bestond onder andere uit:

- het identificeren en inschatten van de risico's dat de Opgave van de bekostigingsgegevens afwijkingen van materieel belang bevatten als gevolg van fraude of fouten, het in reactie op deze risico's bepalen en uitvoeren van assurance-werkzaamheden en het verkrijgen van assurance-informatie die voldoende en geschikt is als basis voor ons oordeel. Bij fraude is het risico dat een afwijking van materieel belang niet ontdekt wordt groter dan bij fouten. Bij fraude kan sprake zijn van samenspanning, valsheid in geschrifte, het opzettelijk nalaten transacties vast te leggen, het opzettelijk verkeerd voorstellen van zaken of het doorbreken van interne beheersing;
- het verkrijgen van inzicht in de interne beheersing die relevant is voor het onderzoek met als doel assurance-werkzaamheden te selecteren die passend zijn in de omstandigheden. Deze werkzaamheden hebben niet als doel om een oordeel uit te spreken over de effectiviteit van de interne beheersing van de instelling;
- het tenminste uitvoeren van de in het Onderwijsaccountantsprotocol OCW BES 2025 opgenomen werkzaamheden in de hoofdstukken 3 en 5.

Plaats en datum

… (naam accountantspraktijk)

… (naam accountant)

[Paraaf voor waarmerkingsdoeleinden:]

***)** Voor een instelling op grond van WVO 2020, is dit de intern toezichthouder of intern toezichthoudend orgaan (zoals bedoeld in WVO 2020, artikel 3.1 en 3.3). In de tekst van het assurance-rapport dient 'opdrachtgever' of 'raad van toezicht' vervangen te worden door 'intern toezichthouder' of 'intern toezichthoudend orgaan'.*
****)** Accountantskantoren die de Nadere voorschriften kwaliteitsmanagement (NVKM) toepassen, waaronder accountantsorganisaties met een oob-vergunning, passen de verwijzing naar de NVKS aan in Nadere voorschriften kwaliteitsmanagement (NVKM).*

6 Onderzoeksprocedure bekostigingsgegevens sector MBO

6.1 Algemeen

1 juli 2025

Het accountantsprotocol MBO wordt conform artikel 2.3.10, van de Wet educatie en beroepsonderwijs BES (WEB BES) en krachtens het Uitvoeringsbesluit WEB BES (artikel 5, lid 1) vastgesteld bij ministeriële regeling. Het accountantsprotocol bevat de vertaalslag van de bekostigingsvoorwaarden uit de wet- en regelgeving naar de minimale onderzoekswerkzaamheden die ten grondslag liggen aan het afgeven van het assurance-rapport (voorheen verklaring omtrent de getrouwheid), zoals genoemd in artikel 2.2.5, lid 5, van de WEB BES. Voor de tekst van het assurance-rapport is een format opgenomen dat door de instellingsaccountant moet worden gebruikt. Het onderzoek betreft de gegevens die nodig zijn voor de berekening van de rijksbijdrage conform het Uitvoeringsbesluit WEB.

Het onderdeel onderzoek bekostigingsgegevens mbo is van toepassing op instellingen die beroepsonderwijs verzorgen (artikel 1.1.1, van de WEB BES).

De voor het onderzoek van de bekostigingsgegevens relevante wet- en regelgeving bestaat uit:

- de WEB BES;
- het Uitvoeringsbesluit WEB BES;
- de Regeling vaststelling kwalificaties en opleidingsdomeinen BES;
- de Regeling codetabellen vo, vso en mbo;
- de Regeling informatievoorziening PO/VO/MBO BES;
- het Uitvoeringsbesluit WVO 2020;
- de Beleidsregel oriëntatieprogramma mbo.

Deze wet- en regelgeving is terug te vinden op https://wetten.overheid.nl.

De procedure ten aanzien van de bekostigingsgegevens en de uitwisseling van informatie met DUO is beschreven in de brochure "Leerlingtelling 1 oktober 2025 voor de bekostiging", deze is te vinden in de administratie van de school. De instelling overlegt aan de instellingsaccountant het gewaarmerkte overzicht geregistreerde tellingen (OGT) en het telformulier. Indien er wijzigingen in de leerlingenaantallen zijn, dient de instellingsaccountant naast op een kopie OGT zijn correcties ook op een kopie van het telformulier aan te brengen. De correcties dienen ook in de onderliggende detailniveaus aangebracht te worden.
In maart 2026 ontvangt het bevoegd gezag van een school een brief van DUO over de informatie uitwisseling met DUO met betrekking tot de jaarstukken. Het is noodzakelijk dat de instellingsaccountant op de hoogte is van de inhoud van deze brief.

6.2 Onderzoek bekostigingsgegevens

6.2.1 Object van onderzoek

1 juli 2023

De bekostigingsgegevens bepalen in belangrijke mate de hoogte van de rijksbijdrage. Het is daarom van groot belang dat de instellingsaccountant primair de juistheid van de definitieve bekostigingsgegevens vaststelt. De instellingsaccountant geeft daarover een assurance-rapport af.
De instellingsaccountant richt het onderzoek zodanig in dat onjuistheden groter dan 2% (per soort gegevens) worden ontdekt. Uiteraard moeten alle geconstateerde fouten, ongeacht het materiële belang, worden gecorrigeerd.

Indien dit begrip voor het gebruik van statistische technieken gekwantificeerd moet worden, betekent dit een betrouwbaarheid van 95 procent.

Het voor de bekostiging relevante soort gegeven van de onderwijsinstellingen betreft:

- aantal studenten per 1 oktober 2025.

Voor zijn onderzoek maakt de instellingsaccountant gebruik van de volgende informatie:

Bij de onderwijsinstellingen

- (studenten)administratie van de te onderzoeken instelling;
- het overzicht geregistreerde tellingen per 1 oktober 2025 afkomstig van DUO vestiging Den Haag;
- het telformulier van 1 oktober 2025.

6.2.2 Omvang werkzaamheden van de instellingsaccountant
1 december 2024

Risicoanalyse

De instellingsaccountant voert een risicoanalyse uit en legt zijn bevindingen en conclusie vast in zijn dossier. Hierin wordt minimaal aandacht besteed aan alle toetsingspunten (zoals benoemd in paragraaf 6.2.3 minimale werkzaamheden onder de werkzaamheden voor studenten per 1-10-2025) en moet per toetsingspunt duidelijk zijn of er al dan niet sprake is van een significant risico. De instellingsaccountant betrekt in deze risicoanalyse onder andere Standaard 240.

De werkzaamheden verricht door een interne controle afdeling van de instelling kunnen niet de door de instellingsaccountant te verrichten werkzaamheden vervangen. De werkzaamheden van de interne controle afdeling maken onderdeel uit van de interne beheersingsstructuur van het onderzoeksobject.

Bepaling wel/niet afzonderlijke onderzoekpopulaties

De instellingsaccountant definieert indien mogelijk op grond van zijn risicoanalyse afzonderlijke onderzoekpopulaties binnen de relevante soorten gegevens, zoals genoemd in paragraaf 6.2.1. Dit betekent dat delen van een populatie op grond van de risicoanalyse van de instellingsaccountant ofwel systeemgericht (steunen op IB) ofwel gegevensgericht onderzocht kunnen worden. Dit kan per toetsingspunt verschillend zijn.
Indien de instellingsaccountant gebruik maakt van afzonderlijke onderzoekpopulaties bij het relevante soort gegeven studenten per 1-10-2025, dan wordt in ieder geval een afzonderlijke onderzoekpopulatie gedefinieerd voor nieuwe inschrijvingen kort voor 1-10-2025 en voor uitschrijvingen kort na 1-10-2025. Het risico van deze afzonderlijke onderzoekpopulaties is afhankelijk van de situatie hoger of significant.

Steunen op IB (indien van toepassing per onderzoekspopulatie)

Indien de instellingsaccountant voornemens is te steunen op de effectieve werking van specifieke IB, dan dient hij deze interne beheersingsmaatregelen op werking te toetsen. Onder toepassing van de controlestandaarden (waaronder Standaard 315 en 330) is het toegestaan dit roulerend te doen (eens in de 3 controles). Interne beheersingsmaatregelen voor een risico dat significant is dienen in de lopende controleperiode getoetst te worden.

Om vast te stellen of de instellingsaccountant kan steunen op de aanwezige IB dient hij werkzaamheden uit te voeren gericht op de opzet, het bestaan en de effectieve werking van de interne beheersingsmaatregelen. De omvang van deze toetsing is afhankelijk van de frequentie van de betreffende maatregel en kan dan ook per maatregel verschillend zijn. **De instellingsaccountant voert per interne beheersingsmaatregel minimaal de volgende omvang proceduretesten uit:**

Tabel 6.2.2a omvang proceduretesten

Frequentie	**Omvang proceduretesten**
Meerdere malen per dag	25
Dagelijks	15
Wekelijks	10
Maandelijks	3
Elk kwartaal	2
Jaarlijks	1

Uit de vastlegging van deze werkzaamheden moet blijken welke relevante risico's en toetsingspunten (zoals benoemd in paragraaf 6.2.3. minimale werkzaamheden onder de werkzaamheden voor studenten per 1-10-2025) door de betreffende IB maatregel zijn afgedekt.

Indien bij het onderzoek gesteund wordt op geautomatiseerde gegevensverwerking, dan dient de betrouwbaarheid hiervan vastgesteld te worden. Indien vastgesteld kan worden dat er gedurende de onderzoeksperiode geen wijzigingen zijn geweest in die geautomatiseerde gegevensverwerking met een mogelijke impact op de te onderzoeken toetsingspunten (dit moet uit het onderzoekdossier van de instellingsaccountant blijken) dan kan volstaan worden met 1 (lijncontrole) test.

Indien de instellingsaccountant naar aanleiding van de risicoanalyse en de uitgevoerde werkzaamheden met betrekking tot de werking van de IB tot de conclusie komt dat hij kan steunen op de goede werking van de IB, dient in het onderzoeksdossier vast te liggen op grond waarvan de instellingsaccountant tot deze conclusie komt.

Gegevensgerichte werkzaamheden
Ongeacht de inschatting van risico's op een afwijking van materieel belang dient de instellingsaccountant gegevensgerichte controles op te zetten en uit te voeren voor alle soorten relevante gegevens zoals genoemd in paragraaf 6.2.1.

Tot de gegevensgerichte werkzaamheden worden **NIET** de bij de toetsing van de werking van de IB uitgevoerde werkzaamheden gerekend.

A. Situatie waarin geen afzonderlijke onderzoekpopulaties binnen relevante soorten gegevens zijn gedefinieerd.

Indien de instellingsaccountant op grond van zijn verrichte werkzaamheden tot de conclusie komt dat hij kan steunen op de effectieve werking van de IB, kan de instellingsaccountant zijn gegevensgerichte werkzaamheden (per soort gegeven) beperken tot:

Tabel 6.2.2b omvang gegevensgerichte werkzaamheden

Aantal studenten	**Omvang gegevensgerichte werkzaamheden**
< 101	5 deelwaarnemingen
>100 en < 501	10 deelwaarnemingen
>500 en < 1001	15 deelwaarnemingen
>1000	20 deelwaarnemingen

Bij de verdeling van het aantal uit de tabel houdt de instellingsaccountant rekening met zijn risico inschatting. Het ligt voor de hand de werkzaamheden te richten op meer risicovolle records. Per gekozen record dienen alle toetsingspunten geraakt te worden.

Als bij de beperkte gegevensgerichte werkzaamheden fouten door de instellingsaccountant worden geconstateerd, wordt het onderzoek uitgebreid naar een onderzoek met een omvang op grond waarvan een uitspraak over de gehele massa kan worden gedaan (statistisch bepaalde steekproef omvang).

Indien de uitkomst van de risicoanalyse aangeeft dat de instellingsaccountant NIET kan steunen op de aanwezige IB of bij een gegevensgerichte onderzoeksaanpak, wordt gebruik gemaakt van een statistisch bepaalde steekproef omvang.

Indien de instellingsaccountant geen toetsing van de interne beheersingsmaatregelen uitvoert, kan zijn risico-inschatting van de effectieve werking van de interne beheersingsmaatregelen niet worden verlaagd (standaard 530) bij de bepaling van de omvang van de steekproef.

In geval van een statistische steekproef dient minimaal in het onderzoeksdossier van de instellingsaccountant aanwezig te zijn:

- bepaling van de massa;
- bepaling van de steekproefomvang, waaronder een inschatting van de verwachte fout en een onderbouwing van deze inschatting;
- wijze van selectie van de posten;
- een foutenevaluatie.

<u>B. Situatie waarin afzonderlijke onderzoekpopulaties binnen relevante soorten gegevens zijn gedefinieerd</u>

Bij de bepaling van de omvang van de gegevensgerichte werkzaamheden per gedefinieerde onderzoekpopulatie hanteert de instellingsaccountant op basis van Standaard 530 (bijlage 4) de volgende minimum aantallen indien geen fouten worden verwacht en aangetroffen:

Tabel 6.2.2c afzonderlijke onderzoekspopulaties binnen relevante soorten gegevens bij een laag, hoog of significatent risico

Populatie / aantal keer materialiteit	**LR Steunen op IB**	**LR Niet steunen op IB**	**HR Steunen op IB**	**HR Niet steunen op IB**	**SR Steunen op IB**	**SR Niet steunen op IB**
1	1	1	1	2	2	4
2	1	2	1	3	2	6
3	1	2	2	5	4	10
4	1	3	2	6	4	12
5	1	3	3	8	6	16
6	2	4	3	9	6	18
7	2	5	4	11	8	22
8	2	5	4	12	8	24
9	2	6	5	14	10	28
10	2	6	5	15	10	30
15	3	9	8	23	16	46
20	4	12	10	30	20	60
25	5	15	13	38	26	76
30	6	18	15	45	30	90
40	8	24	20	60	40	120
50	10	30	25	75	50	150

Indien de berekening van de ‘populatie/aantal keer materialiteit’ uitkomt op een getal tussen twee opgenomen waarden in de tabel, dan moet altijd naar boven afgerond worden om op de toe te passen regel uit te komen.

Indien fouten worden aangetroffen dienen deze in overeenstemming met Standaard 450 te worden geëvalueerd en aanvullende werkzaamheden te worden bepaald om voldoende zekerheid te verkrijgen over de betreffende populatie.

In geval van een steekproef op basis van bovenstaande tabel dient minimaal in het onderzoekdossier van de instellingsaccountant aanwezig te zijn:

- bepaling van de massa;
- bepaling van de steekproefomvang, waaronder een inschatting van de verwachte fout en een onderbouwing van deze inschatting;
- wijze van selectie van de posten;
- een foutenevaluatie.

6.2.3 Minimale werkzaamheden

1 december 2023

Algemene werkzaamheden onderwijsinstellingen

De instellingsaccountant stelt vast dat:

Tabel 6.2.3a algemene werkzaamheden

Item	***Te verrichten werkzaamheden***
Aansluiting overzicht geregistreerde telgegevens en telformulier gevraagde gegevens op studentenadministratie	➢ **het aantal studenten per 1 oktober 2025 volgens het overzicht geregistreerde telgegevens en het telformulier aansluit op de gegevens volgens de te onderzoeken studentenadministratie.**
Maximaal 1 keer als inschrijving meetellen (artikel 2.2.2.lid 4, van de WEB BES)	➢ **elke ingeschreven student BBL of BOL maximaal 1 keer wordt meegeteld.**
Naleving van Koppelingswet (artikel 8.1.1 lid 2, onder c, van de WEB BES)	➢ **de instelling een procedure heeft beschreven en hanteert voor de inschrijving van de studenten die vallen onder de Koppelingswet (bij de inschrijving 18 jaar of ouder en niet over een Nederlandse Nationaliteit beschikken).**

Studenten per 1-10-2025

Van de ingeschreven studenten per 1 oktober 2025, stelt de instellingsaccountant vast dat:

Tabel 6.2.3b minimale werkzaamheden

Item	***Te verrichten werkzaamheden***
Naleving van Koppelingswet (artikel 8.1.1, lid 2, van de WEB BES)	Op basis van bij de instelling aanwezige kopieën van documenten moet blijken: ➢ **de student de Nederlandse nationaliteit bezit of op grond van een wettelijke bepaling als Nederlander wordt behandeld, of** ➢ **de student die vreemdeling is, op de dag waarop de opleiding begint jonger dan 18 jaar is, of** ➢ **de student die vreemdeling is, op de dag waarop de opleiding begint ouder is dan 18 jaar en rechtmatig in de BES verblijft in de zin van artikel 3, 5a of 6, van de Wet toelating en uitzetting BES**
Naleving toelatingseis (artikel 8.1.1,lid 6, van de WEB BES)	➢ **voor de geselecteerde BBL student de leerplicht, bedoeld in paragraaf 2 van de Leerplichtwet BES is geëindigd.**
Daadwerkelijk volgen van de opleiding (artikel 3 van het Uitvoeringsbesluit WEB BES)	➢ **de geselecteerde student op 1 oktober 2025 daadwerkelijk de opleiding volgt waarvoor hij is ingeschreven.**

Item	*Te verrichten werkzaamheden*
BPV (artikel 7.2.8 en 7.2.7, van de WEB BES)	➢ **voor elke geselecteerde student een praktijkovereenkomst voor de opleiding waarvoor de student in dat schooljaar is bekostigd is afgesloten, die is ondertekend door de student, het bevoegd gezag en in geval van BBL ook door de Raad.**
Onderwijstijd (min. 300 en 850 urennorm onderwijstijd) (artikel 2.2.2, lid 5 en artikel 7.2.6, lid 3 tot en met lid 5, artikel 7.2.2. lid 4, van de WEB BES)	➢ **voor elke geselecteerde student voldoende onderwijstijd is geprogrammeerd.** ➢ Studenten voltijd BOL; minimaal 850 uur in IIVO; ➢ Voor deeltijd BOL en BBL; minimaal 300 uur in IIVO; ➢ Bij de programmering heeft de instelling rekening gehouden met de voorzienbare uitval van de lessen wegens feestdagen, cursussen, vergadertijden en inschatbare ziekte van docenten.

Aanvullende werkzaamheden BPV-overeenkomsten.
De Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State heeft eerder geoordeeld dat indien uit gegevens blijkt dat sprake is van overeenstemming gericht op het volgen van onderwijs of beroepspraktijkvorming (BPV) en daadwerkelijk het onderwijs of de BPV is genoten, bij het niet aanwezig zijn van een schriftelijke overeenkomst of het ontbreken van een handtekening daarop sprake is van het niet-naleven van de vormvoorschriften. Bij het niet-naleven van vormvoorschriften wordt de terugvordering van het **volledige bedrag** aan teveel betaalde bekostiging niet redelijk geacht. In dat kader is het niet passend om aan de instellingsaccountant te vragen een bekostigde inschrijving bij het niet tijdig aanwezig zijn van een ondertekende onderwijsovereenkomst en/of een BPV-overeenkomst per definitie als niet rechtmatig voor de bekostiging aan te laten merken.
Indien een tijdig ondertekende BPV-overeenkomst ontbreekt, dan hoeft de bekostigde inschrijving niet per definitie fout gerekend te worden. Hieronder wordt per gebrek aangegeven wat van de instellingsaccountant in zo'n geval wordt gevraagd.

Niet tijdig ondertekende BPV-overeenkomst
Indien voor een bekostigde BBL-student geen tijdig ondertekende BPV-overeenkomst aanwezig is, **dan hoeft de bekostigde student niet als fout aangemerkt te worden als de instellingsaccountant op andere wijze heeft vastgesteld dat de betreffende student wel daadwerkelijk deelneemt aan de BPV en aan de overige bekostigingsvereisten voldoet.**

Afronding van het onderzoek
De instellingsaccountant stelt vast dat het door het bevoegd gezag ondertekende formulier overeenkomt met het formulier waarbij hij zijn assurance-rapport verstrekt en waarmerkt deze.

6.3 Assurance-rapporten

- Algemeen
- Goedkeurend assurance-rapport MBO

Algemeen
1 juli 2025
In deze paragraaf is de voorgeschreven tekst voor een goedkeurend assurance-rapport opgenomen. Ten tijde van het opstellen van dit protocol is de voorbeeldtekst aangepast aan de meest recente NBA-voorbeeldtekst, gebaseerd op de geldende standaarden. De NBA raadt het gebruik van de meest recente NBA-voorbeeldtekst aan. Indien nodig past de accountant onderstaande voorbeeldtekst aan naar de van toepassing zijnde NBA-voorbeeldtekst op het moment van afgifte van het assurance-rapport. De opgenomen voorbeeldtekst is ontleend aan de NBA-voorbeeldtekst Sectie II Voorbeeldrapportages 3.1.1 'Assurance-rapport, algemene template in nieuw format bij een redelijke mate van zekerheid'.

Als de instellingsaccountant op grond van de bevindingen een ander dan een goedkeurend assurance-rapport afgeeft, moet de accountant een afwijkende tekst hanteren. Zie hiervoor Standaard 3000A vanaf paragraaf 74 van de 'Nadere voorschriften Controle- en overige standaarden (NV COS)' van de NBA.

Goedkeurend assurance-rapport MBO
1 juli 2025
Voorgeschreven tekst voor het goedkeurende assurance-rapport over de juistheid van het overzicht van de bekostigingsgegevens van instellingen die BOL en/of BBL verzorgen op grond van de WEB BES.

Assurance-rapport van de onafhankelijke accountant
Aan: Opdrachtgever

Ons oordeel
Wij hebben het [bijgevoegde en door ons gewaarmerkte] overzicht geregistreerde tellingen en het telformulier van ... (naam mbo-onderwijsinstelling) te … (zetel) per 1 oktober 2025 (hierna: de Opgave) onderzocht.

Naar ons oordeel is de Opgave van … (naam mbo-onderwijsinstelling) in alle van materieel belang zijnde aspecten juist in overeenstemming met de van toepassing zijnde criteria.

De basis voor ons oordeel
Wij hebben ons onderzoek uitgevoerd volgens het recht dat geldt in de openbare lichamen Bonaire, Saba en Sint Eustatius, waaronder de Nederlandse Standaard 3000A 'Assurance-opdrachten anders dan opdrachten tot controle of beoordeling van historische financiële informatie (attest-opdrachten)'. Deze opdracht is gericht op het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid. Onze verantwoordelijkheden op grond hiervan zijn beschreven in de sectie 'Onze verantwoordelijkheden voor het onderzoek over de Opgave'.

Wij zijn onafhankelijk van … (naam mbo-onderwijsinstelling) zoals vereist in de Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten (ViO) en andere relevante onafhankelijkheidsregels in Nederland. Daarnaast hebben wij voldaan aan de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA).

Wij vinden dat de door ons verkregen assurance-informatie voldoende en geschikt is als basis voor ons oordeel.

Van toepassing zijnde criteria
Voor deze opdracht gelden de volgende criteria:
- de voor de juistheid van de gegevens relevante bepalingen bij of krachtens de Wet educatie en beroepsonderwijs BES; en
- de hoofdstukken 3 en 6 van het Onderwijsaccountantsprotocol OCW BES 2025.

Beperking in gebruik en verspreidingskring
De opgave is opgesteld voor de Minister van OCW met als doel de berekening van de rijksbijdrage van 2026, als bedoeld in artikel 2.2.1., lid 1, van de wet educatie en beroepsonderwijs BES voor … (naam mbo-onderwijsinstelling) vast te stellen. Hierdoor is de Opgave mogelijk niet geschikt voor andere doeleinden. Ons assurance-rapport is derhalve uitsluitend bestemd voor … (naam mbo-onderwijsinstelling) en de Minister van OCW en dient niet te worden verspreid aan of te worden gebruikt door anderen.

Verantwoordelijkheden van het bestuur voor de Opgave
Het bestuur is verantwoordelijk dat de Opgave in overeenstemming is met de van toepassing zijnde criteria.

Het bestuur is ook verantwoordelijk voor een zodanige interne beheersing als het noodzakelijk acht om het opstellen van de Opgave mogelijk te maken zonder afwijkingen van materieel belang als gevolg van fraude of fouten.

Onze verantwoordelijkheden het onderzoek over de Opgave
Onze verantwoordelijkheid is het zodanig plannen en uitvoeren van ons onderzoek dat wij daarmee voldoende en geschikte assurance-informatie verkrijgen voor het door ons af te geven oordeel.

Ons onderzoek is uitgevoerd met een hoge mate maar geen absolute mate van zekerheid waardoor het mogelijk is dat wij tijdens ons onderzoek niet alle afwijkingen van materieel belang als gevolg van fraude of fouten ontdekken.

Wij passen de 'Nadere voorschriften kwaliteitssystemen' (NVKS)***)** toe. Op grond daarvan beschikken wij over een samenhangend stelsel van kwaliteitsmanagement inclusief vastgelegde richtlijnen en procedures inzake naleving van ethische voorschriften, professionele standaarden en andere relevante wet- en regelgeving.

Ons onderzoek bestond onder andere uit:

- het identificeren en inschatten van de risico's dat de Opgave afwijkingen van materieel belang bevat als gevolg van fraude of fouten, het in reactie op deze risico's bepalen en uitvoeren van assurance-werkzaamheden en het verkrijgen van assurance-informatie die voldoende en geschikt is als basis voor ons oordeel. Bij fraude is het risico dat een afwijking van materieel belang niet ontdekt wordt groter dan bij fouten. Bij fraude kan sprake zijn van samenspanning, valsheid in geschrifte, het opzettelijk nalaten transacties vast te leggen, het opzettelijk verkeerd voorstellen van zaken of het doorbreken van interne beheersing;
- het verkrijgen van inzicht in de interne beheersing die relevant is voor het onderzoek met als doel assurance-werkzaamheden te selecteren die passend zijn in de omstandigheden. Deze werkzaamheden hebben niet als doel om een oordeel uit te spreken over de effectiviteit van de interne beheersing van de instelling;
- het tenminste uitvoeren van de in het Onderwijsaccountantsprotocol OCW BES 2025 opgenomen werkzaamheden in de hoofdstukken 3 en 6.

Plaats en datum

… (naam accountantspraktijk)

… (naam accountant)

[Paraaf voor waarmerkingsdoeleinden:]

****)*** *Accountantskantoren die de Nadere voorschriften kwaliteitsmanagement (NVKM) toepassen, waaronder accountantsorganisaties met een oob-vergunning, passen de verwijzing naar de NVKS aan in Nadere voorschriften kwaliteitsmanagement (NVKM).*

7 Onderwijslinks

1 december 2020

- DUO
- Groen Kennisnet
- Immigratie- en Naturalisatiedienst CN
- Inspectie van het Onderwijs
- Kennisnet
- MBO Raad
- Ministerie van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap
- NBA
- Overheid (inclusief wet- en regelgeving)
- PO-raad
- Raad voor de Jaarverslaggeving
- VO-raad

8 Lijst met afkortingen

1 december 2025

Afkorting	Omschrijving
AK	Administratiekantoor
AO/IB	Administratieve organisatie en interne beheersing
BBL	Beroepsbegeleidende leerweg
BOL	Beroepsopleidende leerweg
BPV	Beroepspraktijkvorming
DUO	Dienst Uitvoering Onderwijs
IB	Interne beheersingsmaatregelen
MBO	Middelbaar beroepsonderwijs
NBA	Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants
OAP	Onderwijsaccountantsprotocol
OCW	(ministerie van) Onderwijs, Cultuur en Wetenschap
OGT	Overzicht geregistreerde telgegevens
PO	Primair onderwijs
RCN	Rijksdienst Caribisch Nederland
RJ	Raad voor de Jaarverslaggeving
Rjo	Regeling jaarverslaggeving onderwijs
SM	Specifieke materialiteit
SR	Specifieke rapportagegrens
VGBA	Verordening gedrags- en beroepsregels accountants
ViO	Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten
VO	Voortgezet onderwijs
vso	voortgezet speciaal onderwijs
WEB	Wet educatie en beroepsonderwijs
WPO	Wet op het primair onderwijs
WVO 2020	Wet voortgezet onderwijs 2020

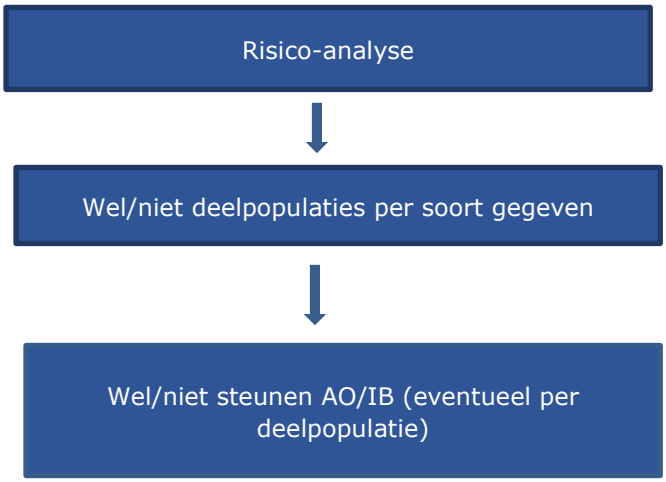
Bijlage I Kader financiële rechtmatigheid onderwijswet- en regelgeving OCW BES 2025

PO	VO	MBO	EOZ	Wet	Artikel	Titel	Toelichting
1				Wet op het primair onderwijs (WPO BES)	5	Kosten van voeding en vervoer van leerlingen	In dit artikel wordt aangegeven dat door middel van een eilandsverordening regels worden gegeven tbv het verstrekken van voedsel, kleding en mogelijk maken van vervoer. Deze kosten komen voor rekening van de eilandsraad. De bekostiging door OCW mag hier dus niet aan besteed worden.
1				Wet op het primair onderwijs (WPO BES)	31, lid 1	Directie, leraren en onderwijsondersteunend personeel	Elke school heeft 1 of 2 directeuren, kosten van meer directeuren worden dus niet bekostigd.
1				Wet op het primair onderwijs (WPO BES)	37, lid 1 en 2	Rechtspositieregeling personeel van een bijzondere school	De Wet materieel ambtenarenrecht BES en de daarop berustende regelingen zijn voor het personeel van een school voor bijzonder onderwijs van overeenkomstig toepassing, voor de salarissen en toelagen van het personeel wordt een regeling vastgesteld bij eilandsbesluit.
1				Wet op het primair onderwijs (WPO BES)	44 lid 1 en 2	Toelating en verwijdering leerlingen	Ten aanzien van het volgende: De toelating mag niet afhankelijk worden gesteld van een geldelijke bijdrage van de ouders. Overeenkomsten waarbij ouders worden verplicht tot het betalen van een geldelijke bijdrage zijn nietig, behoudens voor zover zij na toelating van de leerling tot de school schriftelijk zijn aangegaan en in het desbetreffende schriftelijke stuk aan de ouders kenbaar is gemaakt dat het een vrijwillige bijdrage betreft waarvoor de overeenkomst niet behoeft te worden aangegaan, doch waarvoor geldt dat na ondertekening wel een verplichting tot betaling van de overeengekomen bijdrage bestaat. Daarnaast zijn in dit lid nog 2 situaties opgenomen waarbij de overeenkomst nietig is. Indien de inkomsten van de instelling op grond van een nietige overeenkomst zijn ontvangen dan zijn deze inkomsten niet rechtmatig.
1				Wet op het primair onderwijs (WPO BES)	50, lid 2 en 3	Tussenschoolse opvang	De kosten voor tussenschoolse en buitenschoolse opvang komen voor rekening van de ouders, voogden of verzorgers, dus niet voor rekening van de school. Het gaat hier om de exploitatiekosten. De school kan wel geld uitgeven aan deskundigheidsbevordering overblijfkrachten en organisatie TSO.
1				Wet op het primair onderwijs (WPO BES)	78 lid 1	Voorziening in huisvesting door het openbaar lichaam	Voorziening in huisvesting is taak van het openbaar lichaam, hieruit blijkt dat de bekostiging van OCW hier niet aan besteed mag worden. In artikel 79 is gedefinieerd wat wordt verstaan onder voorzieningen in de huisvesting. Dit artikel is gewijzigd per 1-1-2015 i.v.m. de overheveling van taak en budget voor aanpassing in onderwijshuisvesting van openbaar lichaam naar school.
1				Wet op het primair onderwijs (WPO BES)	98	Bekostiging voor belastingen ter zake van onroerende zaken	Het openbaar lichaam bekostigt aan BG van een niet door het openbaar lichaam in stand gehouden school dat is onderworpen aan een of meer der in artikel 43 van de Wet financiën openbare lichamen Bonaire, Sint Eustatius en Saba bedoeld belastingen ter zake van onroerende zaken het bedrag dat is uitgegeven voor de belastingen met betrekking tot de in het openbaar lichaam gelegen gebouwen en terreinen. Hier mag dus geen Rijksbijdrage aan worden besteed.
1				Wet op het primair onderwijs (WPO BES)	99 lid 1 tot en met 4	Bekostiging scholen	Dit artikel beschrijft voor welke kosten de bekostiging is bestemd en verstrekt.
1				Wet op het primair onderwijs (WPO BES)	145	Gebruik ontvangen gelden overeenkomstig de bestemming	Het bevoegd gezag van een bijzondere school is verplicht de uit de overheidskassen ontvangen gelden overeenkomstig de bestemming te gebruiken. De rest van het artikel valt buiten dit kader.
1				Wet op het primair onderwijs (WPO BES)	158	Voorziening huisvesting voor de jaren 2011 tot en met een bij KB te bepalen tijdstip.	Op grond hiervan vindt specifieke financiering plaats door OM en het openbaar lichaam ten aanzien van de huisvesting. De uitgaven die hieronder vallen zijn dan rechtmatig.
1				Besluit bekostiging WPO BES 2022	18	Berekening exploitatieoverschot bij opheffing of beëindiging van de bekostiging van de laatste school van een bevoegd gezag	Alleen van toepassing bij opheffing of beëindiging, dan dient verrekening van exploitatieoverschotten plaats te vinden.
	1			Wet op het voortgezet onderwijs 2020 (WVO 2020)	2.110	Beschikbaarstelling lesmateriaal aan leerlingen	Het bevoegd gezag stelt elk leerjaar om niet aan een leerling lesmateriaal ter beschikking. Bijdragen hiervoor zijn dus niet rechtmatig.
	1			Wet op het voortgezet onderwijs 2020 (WVO 2020)	5.4, lid 3 en 4, juncto art 11.56, lid 3	Bekostiging scholen	Hier wordt beschreven waar de bekostiging voor bestemd en verstrekt wordt.
	1			Wet op het voortgezet onderwijs 2020 (WVO 2020)	5.22, lid 1	Bekostiging voor belastingen ter zake van onroerende zaken	Het openbaar lichaam bekostigt aan BG van een andere dan een door het openbaar lichaam in stand gehouden school dat is onderworpen aan een of meer der in artikel 43 van de Wet financiën openbare lichamen Bonaire, Sint Eustatius en Saba bedoeld belastingen ter zake van onroerende zaken het bedrag dat is uitgegeven voor de belastingen met betrekking tot de in het openbaar lichaam gelegen gebouwen en terreinen. Hier mag dus geen Rijksbijdrage aan worden besteed.
	1			Wet op het voortgezet onderwijs 2020 (WVO 2020)	5.39 en 11.57	Besteding bekostiging	Het artikel geeft aan waaraan de bekostiging besteed moet worden.

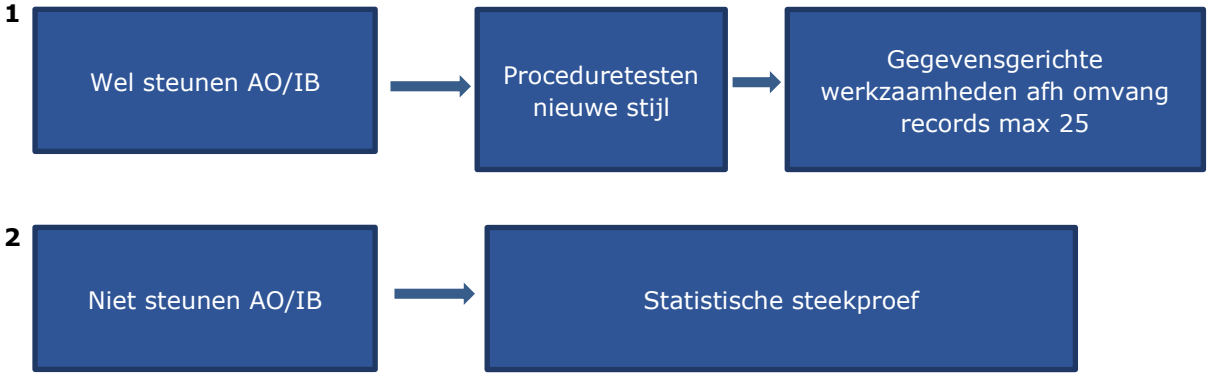
PO	VO	MBO	EOZ	Wet	Artikel	Titel	Toelichting
	1			Wet op het voortgezet onderwijs 2020 (WVO 2020)	5.41	Besteding overeenkomstig bestemming	De bedragen en bekostiging, bedoeld in art. 5.39 en 11.57, worden niet aangewend voor contractactiviteiten.
	1			Wet op het voortgezet onderwijs 2020 (WVO 2020)	8.28	Kosten van leerlingenvervoer	In dit artikel wordt aangegeven dat vervoer van leerlingen die wegens hun lichamelijke, verstandelijke of zintuigelijke handicap niet zelfstandig van vervoer gebruik kunnen maken, een taak (en kosten) van het bestuurscollege is, hieruit blijkt dus dat de bekostiging van OCW hieraan niet besteed mag worden. Dit geldt ook voor leerlingenvervoer voor andere dan in het artikel genoemde leerlingen.
	1			Wet op het voortgezet onderwijs 2020 (WVO 2020)	8.8, lid 7	Toelating, verwijdering, voorwaardelijke bevordering en verblijfsduur	De toelating wordt niet afhankelijk gesteld van een andere dan een bij of krachtens de wet geregelde bijdrage. Indien inkomsten (anders dan bij de wet geregeld) van de instelling op grond van toelating zijn ontvangen dan zijn deze inkomsten niet rechtmatig.
	1			Wet op het voortgezet onderwijs 2020 (WVO 2020)	11.85, lid 2 en 3	Rechtspositieregeling personeel	De Wet materieel ambtenarenrecht BES en de daarop berustende regelingen zijn voor het personeel van een school voor bijzonder onderwijs van overeenkomstig toepassing, voor de salarissen en toelagen van het personeel wordt een regeling vastgesteld bij eilandsbesluit.
	1			Wet op het voortgezet onderwijs 2020 (WVO 2020)	12.23	Voorziening in huisvesting en inventaris	Bepalingen over huisvesting gelden op grond van artikel 11.61 ook voor Saba Comprehensive school, dus ook voor deze school mogen de betreffende uitgaven niet uit de rijksbijdrage gedaan worden.
1	1			Experimentenwet onderwijs	4 lid 1 en 3	Geen titel	In lid 1 en 3 wordt aangegeven dat regelen en onderwijswetten van toepassing zijn.
		1		Wet educatie en beroepsonderwijs BES (WEB BES)	1.2.1	Doelstellingen onderwijs	Alleen ten aanzien van het volgende aspect: educatie en beroepsonderwijs omvatten niet activiteiten op het niveau hoger onderwijs. Uitgaven voor hoger onderwijs zijn dus niet rechtmatig.
		1		Wet educatie en beroepsonderwijs BES (WEB BES)	2.2.1 ,lid 2 en 3	Rijksbijdrage beroepsonderwijs	Hier wordt beschreven waar de bekostiging voor bestemd en verstrekt wordt.
		1		Wet educatie en beroepsonderwijs BES (WEB BES)	2.3.1 lid 2	Jaarrekening	De rijksbijdrage moet rechtmatig (dat wil zeggen aan het doel van de bekostiging) besteed worden. Dit doel blijkt uit artikel 1.2.1 en 1.3.1. van de WEB BES. Van niet doelmatige aanwending van de rijksbijdrage is in ieder geval sprake voorzover bedragen daaruit worden aangewend voor het op enigerlei wijze compenseren van de extranei voor examengeld. Uitgaven hiervoor zijn dus niet rechtmatig.
		1		Wet educatie en beroepsonderwijs BES (WEB BES)	4.1.4 lid 1 en 2	Rechtspositieregeling personeel van een bijzondere school	De Wet materieel ambtenarenrecht BES en de daarop berustende regelingen zijn voor het personeel van een school voor bijzonder onderwijs van overeenkomstig toepassing, voor de salarissen en toelagen van het personeel wordt een regeling vastgesteld bij eilandsbesluit.
		1		Wet educatie en beroepsonderwijs BES (WEB BES)	8.1.1 lid 1	Inschrijving	Alleen ten aanzien van het volgende aspect: Voor de inschrijving als examendeelnemer is aan het bevoegd gezag een door het gezag te bepalen vergoeding verschuldigd.
		1		Wet educatie en beroepsonderwijs BES (WEB BES)	8.1.6	Onderwijsbijdragen	De inschrijving wordt niet afhankelijk gesteld van geldelijke bijdrage. Uit de toelichting blijkt dat de instelling een vrijwillige bijdrage van een deelnemer kan vragen. Over deze bijdrage worden dan afspraken gemaakt in de onderwijsovereenkomst. Hieruit volgt dat niet vrijwillige bijdragen en bijdragen die niet uit de onderwijsovereenkomsten blijken niet rechtmatig zijn.
		1		Wet educatie en beroepsonderwijs BES (WEB BES)	8.1.6a. t/m 8.1.6h.	Mbo-studentenfonds	Deze artikelen geven aan onder welke voorwaarden, onder welke omstandigheden en met welke omvang financiële ondersteuning gegeven kan worden door de instelling.
		1		Wet educatie en beroepsonderwijs BES (WEB BES)	Geen nummer	Algemene toelichting punt 10 Educatievoorzieningen	Deze wet voorziet niet in de bekostiging van educatie. Uitgaven van de bekostiging aan educatie is dus niet rechtmatig.
1	1	1		Wet overige OCW-subsidies	2 en 4	Nadere voorschriften subsidieverstrekking	In de subsidiebeschikking kunnen bepalingen zijn opgenomen, die van invloed zijn op de financiële rechtmatigheid. Indien dit het geval is, dan dient de accountant deze bepalingen mee te nemen in de controle werkzaamheden ten aanzien van de financiële rechtmatigheid. Dit geldt in het bijzonder wanneer er sprake is van een geoormerkte subsidie. Zie de betreffende specifieke CT en RT en paragraaf in het OAP OCW BES 2024.
	1			Subsidieregeling pilot praktijkgericht programma voor gl en tl	9 lid 1 en 2	Besteding subsidie	Lid 1 geeft aan dat de subsidie uitsluitend besteed wordt aan de activiteiten waarvoor deze wordt verstrekt. Niet bestede middelen worden teruggevorderd. Lid 2 geeft aan dat de activiteiten waarvoor subsidie wordt verstrekt tot en met het schooljaar 2023/2024 worden uitgevoerd. De activiteiten mogen desgewenst ook worden uitgevoerd tot en met uiterlijk het einde van het schooljaar 2024/2025, met dien verstande dat in schooljaar 2024/2025 uitsluitend activiteiten mogen worden uitgevoerd ter afsluiting van het praktijkgerichte programma in het vierde leerjaar.
			1	Regeling subsidie expertisecentra onderwijszorg CN	3	Te subsidiëren activiteiten	In dit artikel is opgenomen dat de subsidie is bestemd voor de uitvoering van het eilandelijk zorgplan en de uitvoering van de taken, bedoeld in artikel 28, eerste lid, van de WPO BES, artikel 11.18, van de WVO 2020 en artikel 3.4, eerste lid, van de WEB BES.
			1	Regeling subsidie expertisecentra onderwijszorg CN	7 lid 1 en 2	Besteding en verantwoording	In lid 1 is aangegeven dat de subsidie in ieder geval wordt besteed aan de uitvoering van het eilandelijk zorgplan en aan de wettelijke taken, bedoeld in artikel 3. In lid 2 is opgenomen dat eventuele niet-bestede middelen door het EOZ in de daaropvolgende jaren aangewend kunnen worden voor de uitvoering van de activiteiten, bedoeld in het eerste lid.
	1			Subsidieregeling structureel voorkomen onnodig zittenblijven vo 2021-2023	9 lid 1	Subsidieverplichtingen	Voor deelname aan een programma als bedoeld in artikel 4, tweede lid, onderdelen a en b, wordt aan de deelnemende leerlingen geen vergoeding gevraagd.

PO	VO	MBO	EOZ	Wet	Artikel	Titel	Toelichting
1	1			Regeling bijzondere en aanvullende bekostiging uitvoering Nationaal Programma Onderwijs PO en VO	12 lid 4	Besteding en verantwoording	In lid 4 is opgenomen dat de bijzondere en aanvullende bekostiging voor de doelen, genoemd in artikel 2, ook kan worden besteed aan andere activiteiten waarvoor bekostiging wordt verstrekt.
	1			Subsidieregeling capaciteitstesten 2021-2023	8 lid 1	Subsidieverplichtingen	In lid 1 is opgenomen dat voor deelname aan een capaciteitentest aan de deelnemende leerlingen of hun ouders of verzorgers geen bijdrage gevraagd wordt. Reeds verkregen bijdragen worden door het bevoegd gezag terugbetaald.
		1		Subsidieregeling nazorg mbo 2022/2025	9 lid 5	Subsidieverplichtingen	Aan gediplomeerde schoolverlaters of hun ouders of verzorgers wordt geen vergoeding voor nazorg gevraagd.
1	1	1		Regeling aanvullende bekostiging uitvoering Nationaal Programma Onderwijs PO en VO 2022-2023	11 lid 4	Besteding en verantwoording	In lid 4 is opgenomen dat de aanvullende bekostiging voor de doelen, genoemd in artikel 2, ook kan worden besteed aan andere activiteiten waarvoor bekostiging wordt verstrekt.
	1			Subsidieregeling sterk techniekonderwijs 2025-2028	13, lid 1 en 2	Besteding subsidie	In lid 1 is opgenomen dat de subsidie uitsluitend besteed wordt aan de activiteiten waarvoor deze wordt verleend. In lid 2 staat dat de subsidie voor 1 januari 2029 besteed wordt.
	1			Subsidieregeling Techkwadraat 2025-2028	1.18	Besteding subsidie	Lid 1. De subsidie wordt uitsluitend besteed aan de activiteiten waarvoor deze wordt verleend. Niet bestede middelen worden teruggevorderd. Lid2. De subsidie wordt voor 31 augustus 2028 besteed.

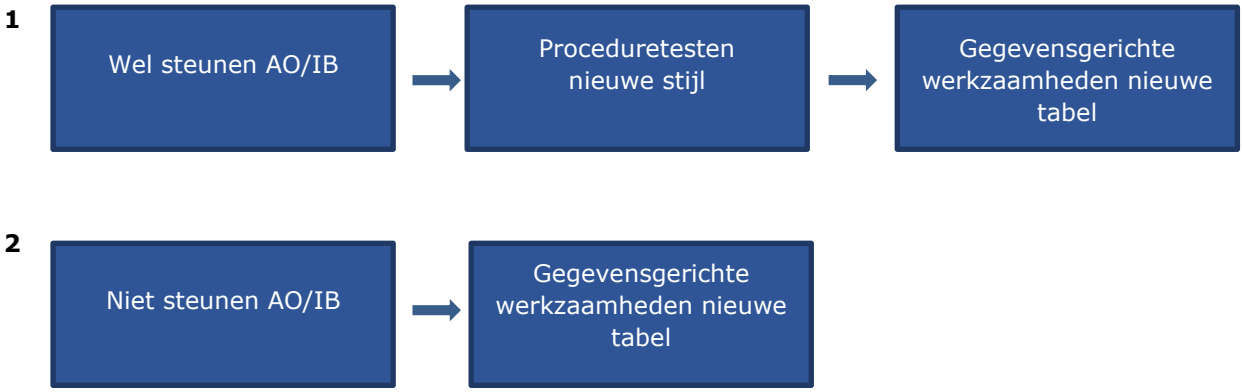
Bijlage II Stroomschema bekostigingsonderzoek



Geen deelpopulatie per soort gegeven



Wel deelpopulaties per soort gegeven (per deelpopulatie)



Colofon

Deze brochure is een uitgave van:
Inspectie van het Onderwijs,
Directie Rekenschap en Juridische Zaken

Postbus 2730 | 3500 GS Utrecht
www.onderwijsinspectie.nl

ISSN: 2405 - 4801

© december 2025 | Inspectie van het Onderwijs
Deze publicatie staat ook op:
www.onderwijsinspectie.nl