

**Nota**

**Kostentoerekening**

**Gemeente Veldhoven**

**d.d. 1 juli 2014**

## Inhoudsopgave

|              |                                           |    |
|--------------|-------------------------------------------|----|
| Hoofdstuk 1  | Inleiding .....                           | 3  |
| 1.1          | Aanleiding .....                          | 3  |
| 1.2          | Inleiding .....                           | 3  |
| 1.3          | Wettelijk kader .....                     | 4  |
| 1.4          | Leeswijzer .....                          | 4  |
| 1.5          | Definities .....                          | 5  |
| Hoofdstuk 2  | Theoretisch kader kostentoerekening ..... | 6  |
| 2.1          | Inleiding .....                           | 6  |
| 2.2          | Positionering kostentoerekening .....     | 6  |
| 2.3          | Methoden voor kostentoerekening .....     | 6  |
| 2.3.1        | De kostenplaatsmethode .....              | 7  |
| 2.3.2        | Activity Based Costing .....              | 8  |
| 2.4          | Welke methode kiezen? .....               | 8  |
| Hoofdstuk 3  | Beleid kostentoerekening .....            | 9  |
| 3.1          | Inleiding .....                           | 9  |
| 3.2          | Huidige beleid .....                      | 9  |
| 3.3          | Gewenst beleid .....                      | 10 |
| 3.3.1        | Kostendragers .....                       | 10 |
| 3.3.2        | Integrale kostprijs .....                 | 10 |
| 3.3.3        | Systematiek voor kostentoerekening .....  | 11 |
| 3.3.3.1      | Stap 1: Hulpkostenplaatsen .....          | 11 |
| 3.3.3.2      | Stap 2: Zelfstandige kostenplaatsen ..... | 12 |
| 3.3.3.3      | Stap 3: Hoofdkostenplaatsen .....         | 12 |
| 3.3.3.4      | Kostenverdeelstaat .....                  | 13 |
| 3.3.3.5      | Externe inhuur van personeel .....        | 13 |
| Hoofdstuk 4  | Beleidslijnen gemeente Veldhoven .....    | 14 |
| 4.1          | Beleidslijnen .....                       | 14 |
| 4.2          | Kostendragers .....                       | 14 |
| 4.3          | Directe en indirecte kosten .....         | 14 |
| 4.4          | Systematiek voor kostentoerekening .....  | 14 |
| 4.5          | Kostenverdeelstaat .....                  | 15 |
| 4.6          | Externe inhuur van personeel .....        | 15 |
| Bijlage I:   | Organogram gemeente Veldhoven .....       | 16 |
| Bijlage II:  | Schema kostentoerekening .....            | 17 |
| Bijlage III: | Hulpkostenplaatsen .....                  | 18 |
| Bijlage IV:  | Zelfstandige kostenplaatsen .....         | 19 |
| Bijlage V:   | Hoofdkostenplaatsen .....                 | 20 |
| Bijlage VI:  | Cijfermatig voorbeeld .....               | 21 |
| Bijlage VII: | Uurtarief .....                           | 22 |

## **Hoofdstuk 1 Inleiding**

### **1.1 Aanleiding**

In 2009 is een ingrijpende herijking van de financiële beleidskaders doorgevoerd. Hiermee is een stevige basis gelegd. Wel is het verstandig om na 5 jaar een 5-tal financiële beleidsnota's (waardering & afschrijving, rentebeleid & -toerekening, kostentoerekening, reserves & voorzieningen, weerstandsvermogen & risicomanagement) in 2014 opnieuw tegen het licht te houden. Enerzijds om de financiële kaders te verbeteren c.q. aan te passen aan nieuwe behoeften, inzichten en ontwikkelingen binnen de gemeente Veldhoven. En, anderzijds de huidige financiële kaders uitvoerig te toetsen aan aangepaste financiële wet- en regelgeving.

In deze nota zijn de achtergronden en afwegingen van het aangepaste beleid met betrekking tot toerekening van apparaatskosten verwerkt en wordt dus de nieuwe nota "Kostentoerekening" gepresenteerd.

### **1.2 Inleiding**

De laatste jaren hebben regelmatig in het teken gestaan van forse bezuinigingsopgaven. Het doorvoeren van deze bezuinigingen zal zijn verdere weerslag leggen op de nabije toekomst. Daarbij zijn de decentralisaties (Jeugdzorg, AWBZ, participatiewet) een flinke opgave voor de gemeente. Om deze uitdagingen op te pakken wordt ingestoken op samenwerking en regie. Een transparante dienstverlening naar burger en bedrijven is hierbij wel van groot belang. Bijvoorbeeld wat betreft het inzicht in de kostprijzen van gemeentelijke heffingen en tarieven. Wat doen wij allemaal voor de diensten die geleverd worden? en wellicht net zo belangrijk wat kost dat?.

De gemeentelijke rol veranderd constant en hierbij moet het bestuur in staat worden gesteld om goede keuzes te maken. Burgers en bedrijven hebben recht op transparantie en inzicht. Een goede financiële informatievoorziening is hierbij van groot belang.

Bovenstaande geeft aan dat een juiste kostentoerekening essentieel is. Het doel van de nota is het zo juist mogelijk verdelen van kosten naar de producten van de gemeente. Hierbij staan apparaatskosten centraal. Deze doelstelling gaat gepaard met een drietal voorwaarden:

- Eenvoud → de juistheid van de nieuwe systematiek dient in verhouding te staan tot de administratieve lasten ervan.
- Bedrijfseconomische principes → kosteninzicht, transparantie, informatievoorziening en sturing voor de budgethouder.
- Voldoen aan wet- en regelgeving

### **1.3 Wettelijk kader**

De raad stelt bij verordening de uitgangspunten voor het financiële beleid, het financiële beheer en voor de inrichting van de financiële organisatie vast. Dit gebeurt op grond van Gemeentewet artikel 212 en heeft gestalte gekregen in de "Financiële beheersverordening". Deze verordening is door de gemeenteraad op 1 juli 2014 vastgesteld.

In artikel 5 (lid 2 sub a) van de financiële beheersverordening gemeente Veldhoven 2014 staat vermeld dat het college ten aanzien van de productraming zorg draagt dat de lasten en baten, door middel van kostentoerekening, eenduidig zijn toegewezen aan de producten van de productraming.

Artikel 13 van deze verordening geeft aan dat het bepalen van de geraamde kostprijs van producten en diensten van de gemeente Veldhoven dient te geschieden conform de door de raad vastgestelde nota kostentoerekening.

In artikel 17 (sub c) wordt vermeld dat de administratie zodanig van opzet en werking is, dat zij in ieder geval dienstbaar is voor het verschaffen van informatie aan de budgethouders en voor het maken van kostencalculaties.

In het Besluit Begroting en Verantwoording (BBV) is vastgelegd dat voor gemeenten een 'gemodificeerd' stelsel van baten en lasten geldt voor de begroting en de rekening. De baten en lasten van een programma worden gevormd door de som van de baten en lasten van producten. Op welke wijze de baten en lasten aan een product moeten worden toegerekend, geeft het BBV geen richting. De gemeenten zijn vrij dit te bepalen.

De raad heeft in 2011 de nota kaderstellend legesbeleid vastgesteld. In deze nota is aangegeven welke (wettelijke) randvoorwaarden er gesteld worden aan de kostendekkendheid van leges en welke kosten mogen worden meegenomen in de kostprijsberekening. De nota kostentoerekening zorgt voor de juiste systematiek om te voldoen aan de randvoorwaarden van de nota over het kaderstellend legesbeleid. Hetzelfde geldt voor de wet- en regelgeving die betrekking heeft op andere tarieven zoals b.v. afvalstoffenheffing en rioolheffing.

De Wet markt en overheid, die per 1 juli 2012 in werking is getreden, geeft aan dat gemeenten voor economische activiteiten ten minste de integrale kostprijs inclusief winstopslag in rekening moeten brengen.

### **1.4 Leeswijzer**

In hoofdstuk 2 worden de mogelijkheden weergegeven voor het toerekenen van indirecte kosten (theoretisch kader). In hoofdstuk 3 wordt de huidige systematiek van kostentoerekening kort toegelicht en vervolgens het gewenste beleid voor kostentoerekening van apparaatskosten bepaald. In hoofdstuk 4 worden tot slot de beleidslijnen voor de gemeente Veldhoven met betrekking tot de toerekening van apparaatskosten samengevat.

### **1.5 Definities**

Apparaatskosten ofwel organisatiekosten betreffen de personele (loonkosten, opleidingskosten etc.) en materiële kosten (automatiseringskosten, huisvestingskosten, kosten wagenpark etc.) die verbonden zijn aan het functioneren van een organisatie.

De integrale kostprijs van een product of dienst bestaat uit de totale kosten (directe en indirecte kosten) die gemaakt worden voor het produceren of leveren van het product of de dienst.

Onder directe kosten moeten die kosten worden verstaan, waarbij reeds bij hun ontstaan het oorzakelijke verband met het product bekend is.

Indirecte kosten (overheadkosten) zijn kosten die mede door een organisatie moeten worden gemaakt om het productieproces en dus het product te realiseren. Een duidelijke (1 op 1) relatie tussen deze kosten en de afzonderlijke producten ontbreekt (geen oorzakelijk verband met product).

## Hoofdstuk 2 Theoretisch kader kostentoerekening

### 2.1 Inleiding

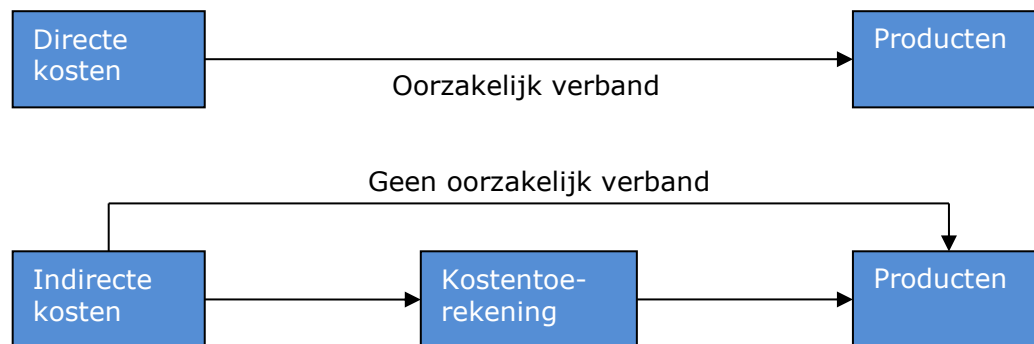
Het BBV laat de gemeente vrij in haar keuze over de wijze van kostentoerekening. In de bedrijfseconomie zijn verschillende opties mogelijk om kosten aan producten toe te rekenen. Allereerst wordt aangegeven waar kostentoerekening gepositioneerd wordt. Vervolgens worden vanuit de theorie een aantal methoden voor kostentoerekening besproken. Tot slot wordt er aangegeven welke systematiek het meest geschikt is voor kostentoerekening binnen de gemeente Veldhoven.

### 2.2 Positionering kostentoerekening

Het berekenen van de kostprijs van een product of dienst kent drie stappen:

1. Hoe worden de kostendragers gedefinieerd?
2. Wat zijn de directe en indirecte kosten die gerelateerd zijn aan de kostendrager?
3. Op welke wijze wordt de overhead aan een kostendrager toegerekend?

De kostendragers zijn de producten of diensten van een organisatie waarvan de kostprijs berekend wordt. Wanneer een integrale kostprijs per product berekend wordt, wordt er een onderscheid gemaakt tussen directe en indirecte kosten. Dit komt aan de orde bij stap 2. Het criterium is of de kosten een direct oorzakelijk verband hebben met de producten (zie onderstaande afbeelding).



Afbeelding 1: positionering kostentoerekening.

Directe kosten worden rechtstreeks toegerekend aan de kostendragers. Stap 3 gaat over de allocatiesystematiek waarmee organisaties de indirecte kosten aan de producten toekennen, ofwel *de kostentoerekening*.

### 2.3 Methoden voor kostentoerekening

Binnen de bedrijfseconomische theorieën zijn er vijf methoden van kostentoerekening beschreven. Deze methoden zijn:

1. Methode van deelcalculatie;
2. Equivalentiecijfermethode;
3. Opslagmethode;
4. Kostenplaatsmethode;
5. Activity Based Costing (ABC).

De kostenplaatsmethode en ABC zijn de meest voorkomende theorieën die in de praktijk worden toegepast en worden om die reden hieronder verder toegelicht. De methode van deelcalculatie en de equivalentiemethode zijn geschikt voor organisaties die één product of één type product (basisproduct) in een beperkt aantal varianten voortbrengt. Gezien de diversiteit van producten binnen een gemeentelijke organisatie zijn deze methoden niet geschikt. De opslagmethode gaat uit van de veronderstelling dat de indirecte kosten (als geheel of als verschillende groepen) een lineair verband hebben met de directe kosten van

een product. De opslagmethode is ongeschikt vanwege het gebrek aan nauwkeurigheid.

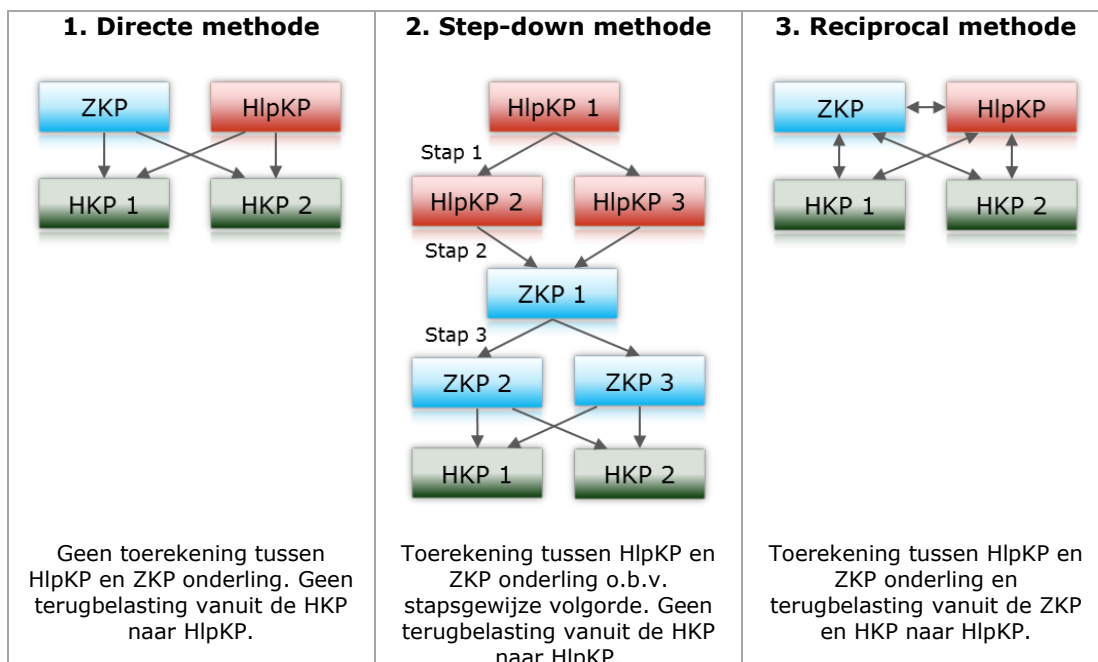
### 2.3.1 De kostenplaatsmethode

Bij de kostenplaatsmethode (ofwel productiecentramethode) worden de indirecte kosten aan de productiecentra (productieve bedrijfsonderdelen) toegekend. De kosten van ondersteunende afdelingen worden hierbij verdeeld over de productiecentra. Op basis van voorcalculatie worden de indirecte kosten verdeeld naar de kostendragers (producten).

De kostenplaatsen kunnen in drie typen worden onderverdeeld:

- **Hulpkostenplaatsen (HlpKP)**  
Een hulpkostenplaats is niet een werkelijk bestaand onderdeel of afdeling van een bedrijf, maar een kostengroepering die ten behoeve van de verbijzondering wordt gemaakt. Voorbeelden hiervan zijn "Automatisering" en "Huisvesting". De indirecte kosten van de verschillende hulpkostenplaatsen worden verdeeld naar de overige kostenplaatsen met verschillende verdeelsleutels (cost-drivers) zoals fte's, m<sup>2</sup>, PC's etc.
- **Zelfstandige kostenplaatsen (ZKP)**  
Dit zijn organisatorische eenheden die voornamelijk niet productief zijn, maar prestaties verrichten voor andere kostenplaatsen en dus een dienstverlenend karakter hebben.
- **Hoofdkostenplaatsen (HKP)**  
Deze groep kostenplaatsen bestaat uit de organisatorische eenheden die rechtstreeks prestaties leveren aan de eindproducten ofwel kostendragers. Dit zijn de "productieve" eenheden (ofwel productiecentra).

Voor de verdeling van de indirecte kosten naar de kostendragers zijn binnen de kostenplaatsmethode drie mogelijkheden:



Afbeelding 2: Drie methoden kostenplaatsmethode.

Het voordeel van de kostenplaatsmethode is dat deze methode toegepast kan worden als een organisatieonderdeel verschillende producten voortbrengt. De methode biedt de mogelijkheid om via verschillende verdeelsleutels tot een zo zuivere toerekening van de indirecte kosten over de verschillende producten te komen waardoor een goed beeld wordt verkregen van de kosten per product.

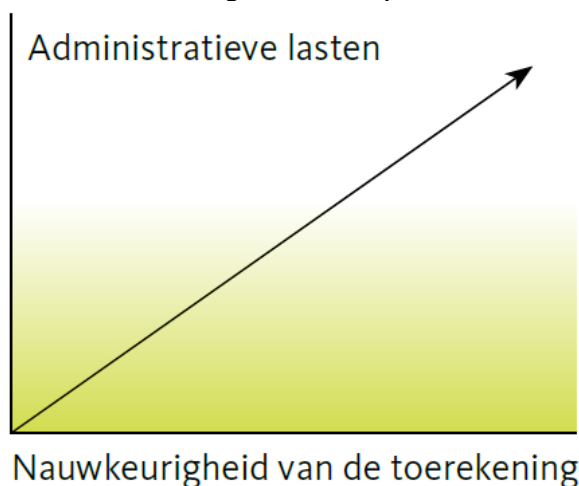
### 2.3.2 Activity Based Costing

Binnen de methode Activity Based Costing (ook wel ABC-methode genaamd) worden de indirecte kosten toegerekend op activiteitsniveau en niet op het niveau van een organisatieonderdeel (zoals bij de kostenplaatsmethode). De indirecte kosten worden toegerekend aan activiteiten, gebundeld in activiteitscentra. Onderkenning van de activiteiten en definiëring van de activiteitscentra geschieden met behulp van een waardeketen- en activiteitenanalyse. Per activiteitscentrum wordt de meest kenmerkende activiteit tot verdeelsleutel (cost driver) benoemd.

De ABC-methode wordt gezien als de meest geavanceerde en meest juiste methode van kostentoerekening. Niettemin toont de ABC-methode qua systematiek sterke overeenkomsten met de kostenplaatsmethode. Een nadeel van de ABC-methode is dat deze methode veel vraagt van het managementinformatiesysteem. Hierdoor kunnen de kosten van administratieve belasting zo groot worden dat de vraag opkomt of de kosten van de extra administratieve belasting nog wel opwegen tegen het voordeel van de grotere nauwkeurigheid.

### 2.4 Welke methode kiezen?

Bij de keuze van een toerekeningsmethode moet een afweging gemaakt worden tussen de nauwkeurigheid van de toerekening in relatie tot de administratieve last die hiermee gemoeid is (zie onderstaande afbeelding 3).



Afbeelding 3: Administratieve last in verhouding tot nauwkeurigheid.

De methode van deelcalculatie en de equivalentiemethode zijn niet geschikt binnen een gemeentelijke organisatie. De opslagmethode is te onnauwkeurig. En een nauwgezetere allocatiemethode als Activity Based Costing is niet altijd te verkiezen boven een eenvoudigere methode. Dit hangt af van de mate waarin een andere allocatiemethode ook daadwerkelijk andere uitkomsten oplevert. Bovendien kost de toepassing van complexere methoden in het algemeen meer geld (administratieve lasten). De kostenplaatsmethode vindt een goede balans tussen eenvoud en nauwkeurigheid. Bovendien is het een methode die door veel gemeenten gebruikt wordt, zo blijkt uit onderzoek (enquête 114 gemeenten) van Groot en Budding (1998). Ook de "handreiking kostentoerekening leges en tarieven" van het ministerie van binnenlandse zaken (2010, onderzoek uitgevoerd door Deloitte) gaat uit van kostentoerekening met de kostenplaatsmethode. Gezien bovenstaande leent de kostenplaatsmethode zich dus uitstekend voor een gemeentelijke organisatie en zal in het volgende hoofdstuk als basis worden genomen voor het gewenste beleid.



## **Hoofdstuk 3      Beleid kostentoerekening**

### **3.1      Inleiding**

In dit hoofdstuk wordt het beleid van kostentoerekening uitgewerkt en toegespitst op de behoeften van de gemeente Veldhoven. Eerst wordt er kort ingegaan op de huidige systematiek van toerekening van apparaatskosten. Vervolgens wordt de gewenste systematiek besproken.

### **3.2      Huidige beleid**

Het huidige beleid, vastgesteld in de nota kostentoerekening 2009, biedt een uitstekende basis voor het gewenste beleid in deze nota. Een evaluatie van dit beleid en een aantal ontwikkelingen en veranderingen hebben er wel voor gezorgd dat in paragraaf 3.3 het beleid wordt geactualiseerd. Een opsomming van de evaluatie:

- Het uitgangspunt dat de administratieve last moet opwegen tegen de mate van nauwkeurigheid kan op onderdelen worden verbeterd.
- Begin 2014 is door het managementteam de verplichting om gespecificeerd (naar subproducten) tijd te registreren afgeschaft. Tijdregistratie blijft wel optioneel beschikbaar.
- Aansluitend op het vorige punt is door het managementteam besloten dat (verplichte en optionele) tijdregistratie niet meer wordt gebruikt om apparaatskosten, op nacalculatiebasis, toe te rekenen aan de kostendragers.
- Per 2014 zijn de kwartaalrapportages ter vervanging van de bestuursrapportages ingevoerd binnen de Planning & Control Cyclus. Dit heeft ook gevolgen voor de momenten waarop kosten moeten worden toegerekend aan de kostendragers.
- Binnen het systeem van de kostenplaatsmethode staat een organisatiestructuur centraal. Deze is de afgelopen 5 jaren veranderd en verandert de komende 2 jaren verder. Hier wordt op ingespeeld.
- In het huidige beleid is opgenomen dat wanneer de toerekening o.b.v. nacalculatie afwijkt van de toerekening o.b.v. voorcalculatie, dit verschil wordt verwerkt op programma 16. De verwachting was dat dit geringe verschillen op zou leveren, echter gaf dit de afgelopen jaren de volgende verschillen. Jaarrekening 2013: nadeel 1.419.000, 2012: nadeel 1.398.500, 2011: nadeel 2.640.000, 2010: nadeel 2.054.000. Deze verschillen zijn te fors om te negeren. Dit heeft tot gevolg dat op productniveau binnen programma's te weinig kosten worden toegerekend. Om hier de nauwkeurigheid te verbeteren (zonder dat de administratieve last omhoog gaat) zal hiervoor een aanpassing binnen het systeem worden doorgevoerd.
- In het huidige beleid wordt onderscheid gemaakt tussen "Externe inhuur formatie" (inhuur bij vacatures, ziekte of zwangerschap van formatie) en "Externe inhuur niet formatie" (additionele, buiten de formatie om, inhuur). Voor de inhuur formatie wordt wel overhead toegerekend en voor de niet-formatie niet. Dit onderscheid wordt losgelaten en voor beiden worden overheadkosten toegerekend. Wat leidt tot een eenduidiger beleid en in de praktijk tot een nauwkeurigere integrale kostprijs.

De bovenstaande aandachtspunten over het bestaande beleid zijn meegenomen bij het opstellen van het gewenste beleid in de volgende paragraaf.

### 3.3 Gewenst beleid

Voor de toerekening van kosten worden de volgende stappen doorlopen:

1. Hoe worden de kostendragers gedefinieerd?
2. Wat zijn de directe en indirecte kosten die gerelateerd zijn aan de kostendrager?
3. Op welke wijze wordt de overhead aan een kostendrager toegerekend?

Deze stappen worden uitgewerkt in de volgende paragrafen.

#### 3.3.1 Kostendragers

In het BBV is opgenomen dat raad en college elk hun eigen informatievoorziening kennen, toegespitst op de rollen en taken van deze bestuursorganen. De raad stuurt op programma's en het college op producten. Collegeproducten worden gespecificeerd naar één of meerdere subproducten. De ambtelijke organisatie is vrij om naar eigen inzicht de subproducten te definiëren. Kostensoorten in combinatie met de subproducten is het niveau waarop baten en lasten binnen de gemeentelijke administratie worden verantwoord. Daarnaast worden baten en lasten verantwoord op investeringen, bouwgrondexploitaties en voorzieningen.

De kostendragers van de gemeente Veldhoven zijn; subproducten, investeringen, bouwgrondexploitaties en voorzieningen.

De kostensoorten bij gemeenten zijn ingedeeld conform bedrijfseconomische principes (inhuurkosten, subsidie, loonkosten, goederen van derden, afschrijvingskosten etc.). In het BBV is opgenomen dat de kaders voor indeling van de kostensoorten worden voorgeschreven in de Ministeriële Regeling informatie voor derden (Iv3). Met deze kaders in het achterhoofd is de gemeente vrij haar kostensoorten in te delen.

#### 3.3.2 Integrale kostprijs

Het uitgangspunt van de gemeente Veldhoven is een integrale berekening van kostprijzen (directe plus indirecte kosten). Dit wordt toegepast op het niveau van de collegeproducten, investeringen, bouwgrondexploitaties en voorzieningen. Het college krijgt zodoende een integraal beeld van een product en de raad krijgt een volledig beeld van de lasten en baten van een programma. Ook sluit een integrale kostprijsbenadering aan bij de filosofie van de Wet markt en overheid en de berekening van kostendeekkende leges en tarieven.

Een integrale kostprijsberekening op het niveau van de subproducten is optioneel en is afhankelijk van de benodigde bedrijfseconomische inzichten.

#### Directe kosten

Bij directe kosten is er een duidelijke (1 op 1) relatie tussen deze kosten en de producten (oorzakelijk verband met product).

De directe kosten (bijvoorbeeld materiaalkosten rijbewijs, subsidies aan cultuurinstellingen of kosten voor afvalverwijdering etc.) worden rechtstreeks op de kostendragers verantwoord.

#### Indirecte kosten

Bij indirecte kosten ontbreekt een duidelijke (1 op 1) relatie tussen deze kosten en de producten (geen oorzakelijk verband met product). Er is een systeem (b.v. verdeelsleutels) nodig om deze kosten toe te rekenen.

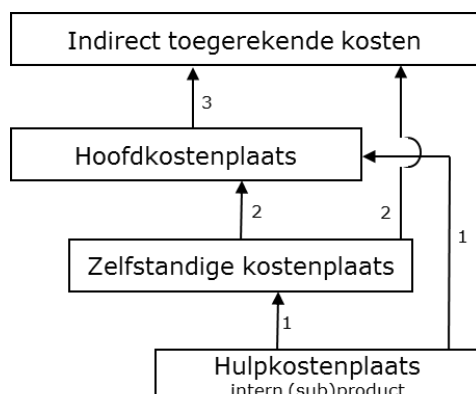
De apparaatskosten (kosten van de organisatie) exclusief directe inhuurkosten worden binnen de gemeente Veldhoven aangemerkt als indirect toe te rekenen kosten en worden zodoende dus middels de gekozen systematiek van kostentoerekening aan de kostendragers toegerekend.

### 3.3.3 Systematiek voor kostentoerekening

Als basis voor de toerekening van apparaatskosten aan de kostendragers is gekozen voor de kostenplaatsmethode. De gemeentelijke organisatiestructuur staat centraal in deze systematiek (zie bijlage I voor huidige organogram gemeente Veldhoven). In het theoretisch kader worden drie mogelijkheden (direct, step-down en reciprocal) gegeven om deze methode toe te passen. Het kernbegrip hierbij zijn de "leveringen onderling". De directe methode houdt hier geen rekening mee, de step-down methode gedeeltelijk en de reciprocal methode wel. De systematiek bestaat uit een drietal stappen en heeft als basis de step-down-methode:

| Stappen                                                                                                                                                           | Verdeelsleutel                            |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------|
| 1) De apparaatskosten van de interne (sub)producten worden doorbelast naar de zelfstandige kostenplaatsen en hoofdkostenplaatsen.                                 | Diverse sleutels: fte's, m2, pc's, ineens |
| 2) De apparaatskosten van de zelfstandige kostenplaatsen worden opeenvolgend verdeeld naar de overige zelfstandige kostenplaatsen en naar de hoofdkostenplaatsen. | Fte's                                     |
| 3) Apparaatskosten worden van de hoofdkostenplaatsen verdeeld naar de kostendragers.                                                                              | Capaciteit                                |

In onderstaande afbeelding zijn deze stappen (genummerd) weergegeven.



Afbeelding 4: Stappen systematiek kostentoerekening

In bijlage II wordt een schematisch totaaloverzicht gegeven van het beleid. In de volgende paragrafen worden de verschillende begrippen van de systematiek verder toegelicht.

#### 3.3.3.1 Stap 1: Hulpkostenplaatsen

Op de hulpkostenplaatsen (interne subproducten) worden apparaatskosten verzameld die niet specifiek tot een bepaald organisatieonderdeel behoren, maar omwille van een juiste kostentoerekening, kosteninzicht en informatievoorziening worden gegroepeerd. Dit zijn kosten van algemeen ondersteunende bedrijfsvoeringactiviteiten zoals kosten van huisvesting, automatisering, budgetcyclus, of ondernemingsraad (OR) etc. Een intern product is een verzameling van één of meerdere gemeenschappelijke interne subproducten met een gelijke verdeelsleutel.

In bijlage III zijn, op basis van de huidige bedrijfsvoering, interne producten met bijbehorende verdeelsleutel weergegeven. De kosten worden met behulp van de bijbehorende verdeelsleutels doorbelast naar de zelfstandige kostenplaatsen en hoofdkostenplaatsen (directe methode).

### **3.3.3.2 Stap 2: Zelfstandige kostenplaatsen**

Zelfstandige kostenplaatsen zijn organisatieonderdelen met een overwegend intern dienstverlenend karakter. Overwegend, omdat een deel van de ondersteunende organisatieonderdelen ook extern gericht kunnen zijn en rechtstreeks kosten toerekenen aan kostendragers. Denk hierbij in de huidige organisatiestructuur bijvoorbeeld aan het extern gerichte organisatieonderdeel grondexploitatie (ondergebracht bij Advies & Ondersteuning, Interne Markt).

Waar de organisatieonderdelen van de "Interne Markt" overwegend intern dienstverlenend (indirect) zijn worden de apparaatskosten van de gemeentesecretaris en staf worden aangemerkt als geheel indirect en o.b.v. fte's verdeeld naar de organisatieonderdelen in de "Markt". Vervolgens worden de kosten van het facilitair bedrijf verdeeld naar de overige organisatieonderdelen van de "Markt". Als laatste stap worden de kosten van de afdeling Advies & Ondersteuning verdeeld naar de overige organisatieonderdelen binnen de "Markt", dus niet terug naar het facilitair bedrijf (step-down methode). Zie bijlage IV.

### **3.3.3.3 Stap 3: Hoofdkostenplaatsen**

Hoofdkostenplaatsen (productiecentra) zijn organisatieonderdelen die rechtstreeks prestaties leveren aan de kostendragers. Zie bijlage V voor een overzicht van de hoofdkostenplaatsen en verdeelsleutels op basis van de huidige organisatiestructuur.

Het doorbelasten van de kosten van een organisatieonderdeel naar collegeproducten en projecten is wellicht de belangrijkste stap in de kostenverdeelsystematiek. De kosten van een organisatieonderdeel bestaan voornamelijk uit loonkosten. De overige kosten van een organisatieonderdeel zijn de overheadkosten. Twee componenten worden vanuit de hoofdkostenplaatsen dus doorbelast naar de kostendragers.

#### **Looncomponent**

De loonkosten worden o.b.v. capaciteit verdeeld aan een kostendrager. Voorcalculatorisch is dat o.b.v. van een capaciteitsplanning met daarbij de geraamde loonkosten. Hierbij wordt rekening gehouden Nacalculatorisch worden de werkelijke loonkosten verdeeld o.b.v. van de geleverde capaciteit aan een kostendrager. Zowel voor- als nacalculatorisch wordt rekening gehouden met differentiatie binnen het functiegebouw van het personeel. Concreet: een functie met schaal 10 is duurder dan functie met schaal 6. Dit uit zich ook op het product of het project. Een hulpmiddel kan daarbij zijn een urenplanning vermenigvuldigd met een uurtarief. Uitgangspunten hierbij worden gegeven in bijlage VII.

#### **Overheadcomponent**

De overheadcomponent van een organisatieonderdeel bestaat uit alle apparaatskosten van het organisatieonderdeel behoudens de direct productieve loonkosten. Het totaal van deze kosten worden naar de kostendragers verdeeld o.b.v. het aantal (formatieve dan wel werkelijke) fte's . Hier is geen sprake van differentiatie in functie, maar wordt een overhead per organisatieonderdeel berekend.

Voor de afdeling Beheer en Realisatie (BenR) wordt naast de overheadcomponent van de afdeling een apart overheadcomponent samengesteld voor de buitendienst. Dit vanwege het specifieke karakter van de buitendienst. Men beschikt over eigen huisvesting en maakt geen gebruik van de m<sup>2</sup>, werkplekken, pc's en etc. binnen het gemeentehuis.

Uitgangspunt is dat, zowel voorcalculatorisch als nacalculatorisch, alle kosten van het organisatieonderdeel worden doorbelast naar de kostendragers. Wanneer tussentijds de overheadkosten worden bijgesteld zullen deze bij het laatste integrale bijsturingsmogelijkheid (3<sup>e</sup> kwartaalrapportage) worden verdeeld over de collegeproducten.

#### **3.3.3.4 Kostenverdeelstaat**

De verwerking van de kostenplaatsmethode gebeurt met behulp van een kostenverdeelstaat. Bijlage VI geeft een cijfermatig voorbeeld hoe apparaatskosten, met behulp van de systematiek, via een kostenverdeelstaat verdeeld worden. Een kostenverdeelstaat wordt opgesteld zowel voor de planning (voorcalculatie) als de realisatie (nacalculatie).

#### **Voorcalculatie**

De voorcalculatorische kostenverdeelstaat wordt eenmaal in de P&C-cyclus (begroting) opgesteld. Deze wordt gevuld met de geraamde apparaatskosten en verdeelsleutels (formatie (fte's), werkplekken, m<sup>2</sup>).

#### **Nacalculatie**

De nacalculatorische kostenverdeelstaat wordt 5-maal in de P&C-cyclus (4-maal kwartaalrapportage en jaarrekening) opgesteld. Deze wordt gevuld met de gerealiseerde apparaatskosten en verdeelsleutels (bezetting (fte's), werkplekken, m<sup>2</sup>).

#### **3.3.3.5 Externe inhuur van personeel**

De kosten van externe inhuur van personeel worden geraamd en verantwoord rechtsreeks op de kostendrager of intern subproduct (directe kosten). Indien de inhuur een indirect karakter heeft en dus niet 1 op 1 te relateren is aan een kostendrager of intern subproduct dan worden deze kosten geraamd en verantwoord als overhead op de kostenplaats van het betreffende organisatieonderdeel. Binnen het financiële systeem zal inzichtelijk gemaakt worden hoeveel er per organisatieonderdeel wordt ingehuurd.

De hierboven beschreven werkwijze betreft een aanpassing op de werkwijze in de nota personeel in beeld, hier werden de inhuurkosten als indirect aangemerkt en verdeelt via de systematiek van kostentoerekening.

Ook externe inhuur maakt gebruik van de faciliteiten (werkplek, ondersteuning, advies etc.) van de organisatie. Vanuit deze optiek wordt, naast de kosten gemoeid met de inhuur, een deel van de overhead toegerekend aan de kostendrager(s) waar de inhuur op drukt. Dit wordt meegenomen in de berekening van het organisatieonderdeel gebonden overheadcomponent.

## **Hoofdstuk 4 Beleidslijnen gemeente Veldhoven**

### **4.1 Beleidslijnen**

Alle voorgestelde beleidslijnen voor de gemeente Veldhoven met betrekking tot toerekening van kosten worden in de volgende paragrafen weergegeven.

### **4.2 Kostendragers**

1. De subproducten, investeringen, bouwgrondexploitaties en voorzieningen zijn de kostendragers.

### **4.3 Directe en indirecte kosten**

#### **Algemeen**

2. De gemeente Veldhoven gaat uit van een integrale kostprijs voor haar collegeproducten, investeringen, bouwgrondexploitaties en voorzieningen.
3. Een integrale kostprijs voor subproducten is optioneel.

#### **Directe kosten**

4. Directe kosten worden rechtstreeks toegerekend aan de kostendragers.

#### **Indirecte kosten**

5. Apparaatskosten worden middels de systematiek voor kostentoerekening toegerekend aan de kostendragers.

### **4.4 Systematiek voor kostentoerekening**

#### **Algemeen**

6. De kostenplaatsmethode wordt toegepast als systematiek voor kostentoerekening.

#### **Stap 1: Hulpkostenplaatsen**

7. Een hulpkostenplaats (intern subproduct) is niet een werkelijk bestaand organisatieonderdeel, maar een kostengroepering die ten behoeve van de verbijzondering wordt gemaakt.
8. Interne subproducten worden verzameld in interne producten met elk een eigen verdeelsleutel.
9. Interne producten worden volgens de directe methode verdeeld naar zelfstandige kostenplaatsen en hoofdkostenplaatsen.

#### **Stap 2: Zelfstandige kostenplaatsen**

10. Zelfstandige kostenplaatsen zijn organisatorische eenheden die overwegend niet productief zijn, maar prestaties verrichten voor andere kostenplaatsen (organisatieonderdelen) en dus een dienstverlenend karakter hebben.
11. Managementteam en staf zijn geheel indirect productief.
12. De apparaatskosten van prestaties aan collegeproducten, bouwgrondexploitaties, investeringen en voorzieningen worden doorbelast naar deze kostendragers.
13. De overige (na artikel 13) apparaatskosten van zelfstandige kostenplaatsen worden volgens de step-down methode verdeeld naar overige zelfstandige kostenplaatsen en hoofdkostenplaatsen.
14. De volgorde van step-down verdeling binnen de zelfstandige kostenplaatsen; 1. Directie c.a., 2. Facilitair Bedrijf, 3. Advies & Ondersteuning.

### **Stap 3: Hoofdkostenplaatsen**

15. Hoofdkostenplaatsen zijn organisatorische eenheden die rechtstreeks prestaties leveren aan de kostendragers.
16. Apparaatskosten worden, met behulp van een looncomponent en een overheadcomponent, van de hoofdkostenplaatsen verdeeld naar de kostendragers.
17. Loonkosten worden gedifferentieerd (rekening houdend met hoogte functieschaal) toegerekend o.b.v. van voorcalculatorisch de geplande capaciteit en nacalculatorisch de werkelijke capaciteit.
18. Overheadkosten worden bepaald per organisatieonderdeel en toegerekend o.b.v. van voorcalculatorisch de geplande capaciteit en nacalculatorisch de werkelijke capaciteit.
19. Specifiek overheadcomponent voor de buitendienst.
20. Zowel voorcalculatorisch als nacalculatorisch worden alle apparaatskosten van een organisatieonderdeel doorbelast naar de kostendragers.
21. Tussentijdse begrotingswijzigingen van de overheadkosten worden bij de 3<sup>e</sup> kwartaalrapportage verdeeld over de collegeproducten.

### **4.5 Kostenverdeelstaat**

#### **Voorcalculatie**

22. De voorcalculatorische kostenverdeelstaat wordt eenmaal in de P&C-cyclus (begroting) opgesteld.

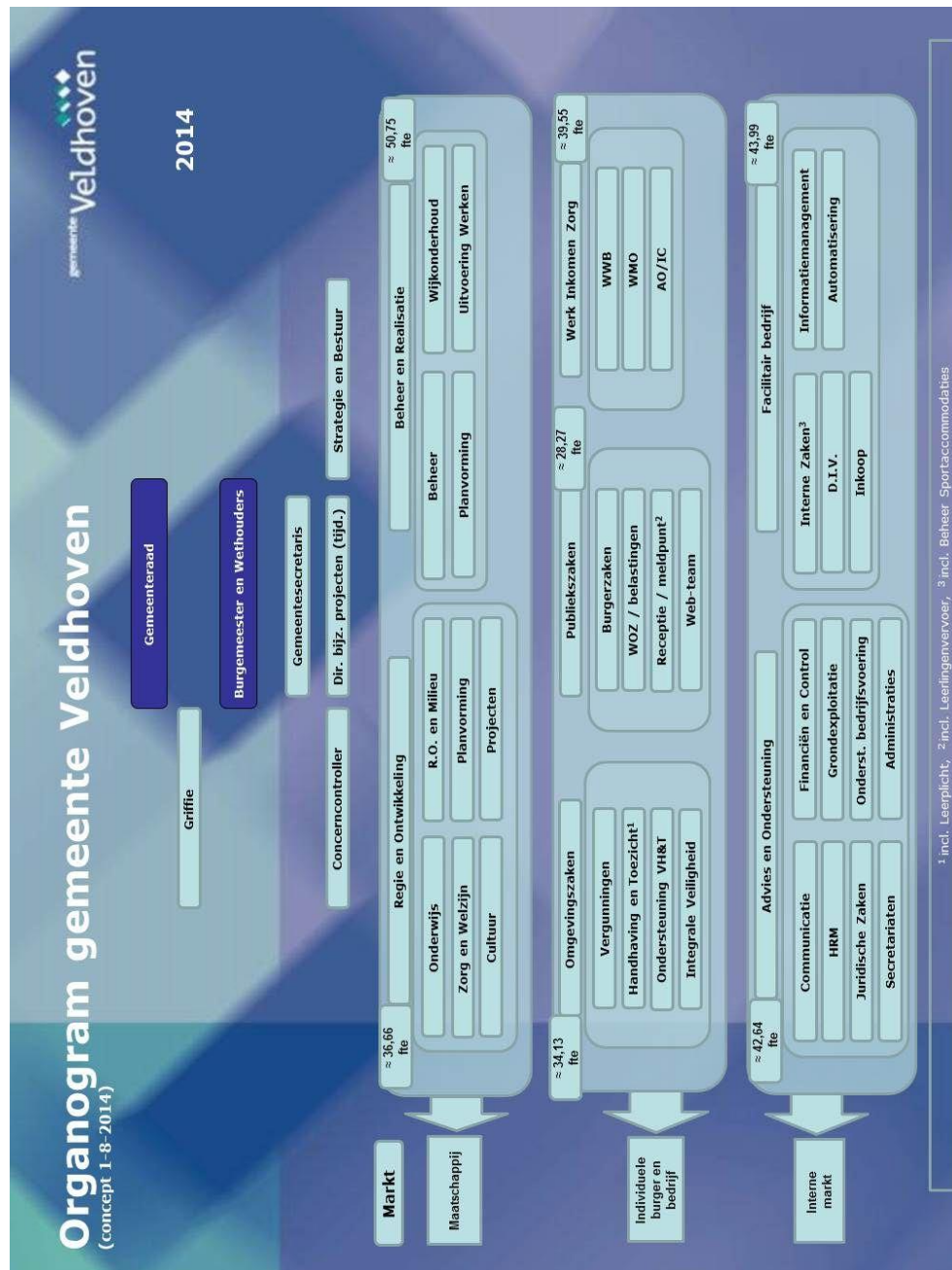
#### **Nacalculatie**

23. De nacalculatorische kostenverdeelstaat wordt 5-maal in de P&C-cyclus (4-maal kwartaalrapportage en jaarrekening) opgesteld.

### **4.6 Externe inhuur van personeel**

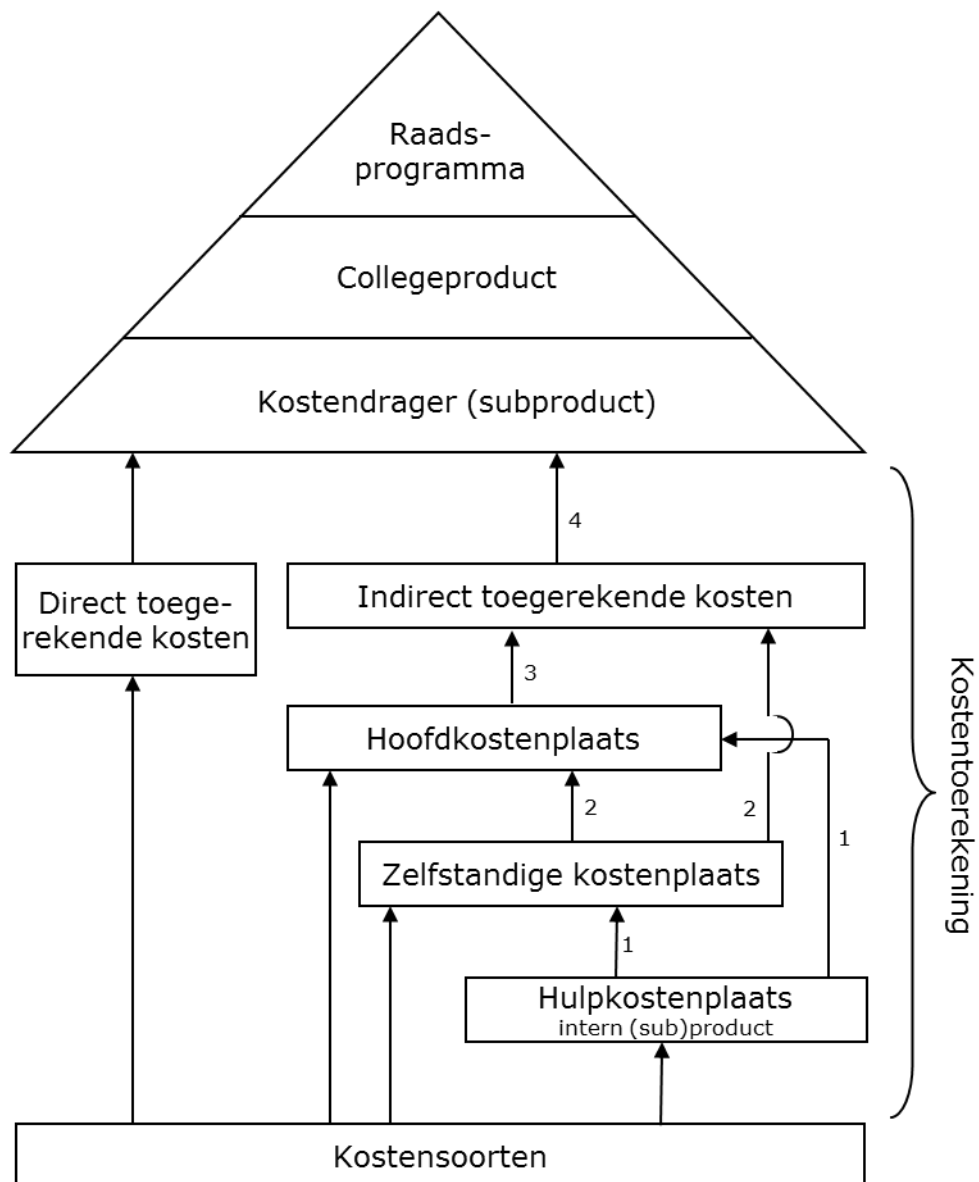
24. De kosten van externe inhuur van personeel worden geraamd en verantwoord rechtsreeks op de kostendrager of intern subproduct (directe kosten).
25. Inhuurkosten met een indirect karakter (niet 1 op 1 te relateren is aan een kostendrager of intern subproduct) worden geraamd en verantwoord als overhead op de kostenplaats van het betreffende organisatieonderdeel.
26. Voor externe inhuur van personeel worden overheadkosten toegerekend aan de kostendragers waaraan de inhuur prestaties levert.

## Bijlage I: Organogram gemeente Veldhoven





## Bijlage II: Schema kostentoerekening



## Bijlage III: Hulpkostenplaatsen

| Intern subproduct<br>(hulpkostenplaats)      | Intern product            | Verdeelsleutel        |
|----------------------------------------------|---------------------------|-----------------------|
| Run 5618                                     | Huisvesting en tractie    | Geheel naar KP BOR    |
| Wagens en materieel                          | buitendienst              |                       |
| Huisvesting gemeentehuis                     | Huisvesting gemeentehuis  | Aantal m <sup>2</sup> |
| P&o/werving en selectie                      | Personele ondersteuning   | Aantal fte's          |
| P&o/arbeidsomstandigheden, ziekte<br>verzuim |                           |                       |
| Personeelszorg en consultatie                |                           |                       |
| P&o overig/ algemeen                         |                           |                       |
| OR/GO                                        |                           |                       |
| Personele representatie                      |                           |                       |
| Juridische ondersteuning                     | Juridische ondersteuning  | Aantal fte's          |
| Budgetcyclus                                 | Financiële ondersteuning  | Aantal fte's          |
| Administratie                                |                           |                       |
| Overig financieel beleid                     |                           |                       |
| Subsidieverwervingen                         | Overige ondersteuning     | Aantal fte's          |
| ISO                                          |                           |                       |
| Inkoop                                       |                           |                       |
| Centrale computers                           | Algemene automatisering   | Aantal PC's           |
| Computernetwerk                              |                           |                       |
| Technische infrastructuur overig             |                           |                       |
| Applicatiesoftware                           | Specifieke automatisering | Per applicatie        |
| Basis op orde pijler 1 frontoffice           | Informatiemanagement      | Aantal werkplekken    |
| Basis op orde pijler 2 midoffice             |                           |                       |
| Basis op orde pijler 3<br>basisregistraties  |                           |                       |
| Basis op orde pijler 4 backoffice            |                           |                       |
| Basis op orde pijler 5 ict                   |                           |                       |
| Basis op orde pijler 6<br>org.ontwikkeling   |                           |                       |
| Telefonie                                    | Facilitaire zaken         | Aantal werkplekken    |
| Documentaire informatievoorziening           |                           |                       |
| Catering                                     |                           |                       |
| Services f.o. overig                         |                           |                       |
| Middelen en materialen                       |                           |                       |

## **Bijlage IV:        Zelfstandige kostenplaatsen**

| <b>Nr</b> | <b>Zelfstandige kostenplaats</b> | <b>Verdeelsleutel</b> |
|-----------|----------------------------------|-----------------------|
| 1         | Directie c.a.                    | Aantal fte's          |
| 2         | Facilitair Bedrijf               | Aantal fte's          |
| 3         | Advies en ondersteuning          | Aantal fte's          |

De nummering geeft de hiërarchie binnen de organisatiestructuur aan. De verdeling op basis van fte's is step-down, dus alleen naar beneden in de hiërarchie.

## Bijlage V: Hoofdkostenplaatsen

| Hoofdkostenplaatsen        | Verdeelsleutel                            |
|----------------------------|-------------------------------------------|
| Regie en Ontwikkeling      | O.b.v. capaciteitsverdeling               |
| Beheer en Realisatie       | O.b.v. capaciteitsverdeling               |
| Omgevingszaken             | O.b.v. capaciteitsverdeling               |
| Publiekszaken              | O.b.v. capaciteitsverdeling               |
| Werk, Inkomen en Zorg      | O.b.v. capaciteitsverdeling               |
| Griffie                    | O.b.v. capaciteitsverdeling               |
| Gemeenteraad               | Naar product "Raad"                       |
| Burgemeester en wethouders | Naar product "Burgemeester en Wethouders" |

## Bijlage VI: Cijfermatig voorbeeld

### Uitgangspunten voorbeeld

- Bedragen en aantallen zijn fictief.
- Gemeente Veldhoven 300 fte's
- Omgevingszaken 35 fte's
- Advies & Ondersteuning 30 fte's

### Optioneel

Loonkosten A&O  
d.m.v. capaciteitsplanning  
doorbelasten naar  
intern (sub)product.

| INTERN PRODUCT FINANCIELE ONDERSTEUNING       |                |
|-----------------------------------------------|----------------|
| Intern subproduct budgetcyclus                |                |
| Accountantskosten                             | 49.000         |
| Overige kosten                                | 18.000         |
| Doorbelasting loonkosten A&O                  | 125.000        |
| <b>Doorbelasting financiële ondersteuning</b> | <b>192.000</b> |

| ZELFSTANDIGE KOSTENPLAATS              |                  |
|----------------------------------------|------------------|
| Afdeling Advies en ondersteuning       |                  |
| Loonbetaling en sociale premies        | 2.000.000        |
| Kantoorbenodigdheden en inrichting     | 5.000            |
| Opleidingsplan                         | 100.000          |
| Overige personeelskosten               | 30.000           |
| Doorbelasting financiële ondersteuning | 19.200           |
| Doorbelasting loonkosten A&O           | -125.000         |
| <b>Doorbelasting A&amp;O</b>           | <b>2.029.200</b> |

| HOOFDKOSTENPLAATS                      |                  |
|----------------------------------------|------------------|
| Afdeling Omgevingszaken                |                  |
| Loonbetaling en sociale premies        | 2.500.000        |
| Kantoorbenodigdheden en inrichting     | 5.000            |
| Inhuurkosten                           | 6.000            |
| Overige personeelskosten               | 50.000           |
| Doorbelasting A&O                      | 263.044          |
| Doorbelasting financiële ondersteuning | 22.400           |
| <b>Doorbelasting Omgevingszaken</b>    | <b>2.846.444</b> |

| KOSTENDRAGER                          |                |
|---------------------------------------|----------------|
| Collegeproduct Omgevingsvergunning    |                |
| Materiele kosten                      | 120.000        |
| Overige kosten                        | 50.000         |
| Doorbelasting Omgevingszaken          | 450.000        |
| <b>Totaal kosten bouwvergunningen</b> | <b>620.000</b> |

### Stap 1

Kosten van intern product financiële ondersteuning op basis van aantal fte doorbelasten naar afdeling A&O  
 $30 \text{ fte} / 300 \text{ fte} * €192.000 = €19.200$   
 Naar afdeling Omgevingszaken.  
 $35 \text{ fte} / 300 \text{ fte} * €192.000 = €22.400$

### Stap 2

Verdeelsleutel om kosten A&O door te belasten naar afdeling Omgevingszaken is aantal fte.  
 $35 \text{ fte} / 270 \text{ fte} * €2.029.200 = €263.044$

### Stap 3

Kosten omgevingszaken doorbelasten naar o.a. kostendrager "kosten Bouwvergunningen" d.m.v. capaciteitsplanning.

## Bijlage VII: Uurtarief

De apparaatskosten worden per organisatieonderdeel verzameld op de zelfstandige en hoofdkostenplaatsen. Dit maakt het mogelijk om een uurtarief te berekenen voor zowel interne als externe doeleinden. Intern b.v. als basis, samen met een capaciteitsplanning, voor de voorcalculatorische toerekening aan kostendragers. Extern, b.v. subsidieverantwoording.

De basis om het uurtarief te bepalen is het aantal direct productieve uren. Dit wordt als volgt bepaald:

|                           |     |
|---------------------------|-----|
| Werkbare uren             |     |
| Improductieve uren        | -/- |
| <hr/>                     |     |
| Productieve uren          |     |
| Indirect productieve uren | -/- |
| <hr/>                     |     |
| Direct productieve uren   |     |

De werkbare uren van een fulltime formatieplaats (36 uur per week) op jaarbasis zijn het aantal werkbare dagen per jaar vermenigvuldigd met 7,2 uur. De improductieve uren zijn de uren van verlofdagen (vakantie, buitengewoon, etc.), feestdagen, dagen ziekteverzuim en dagen kort verzuim.

De productieve uren zijn de werkbare uren minus de improductieve uren.

De indirect productieve uren zijn uren die niet improductief zijn en niet worden besteed aan direct productieve uren. Dit zijn o.a. uren voor vergaderen, leidinggeven, deskundigheidsbevordering en ondersteuning eigen afdeling.

De direct productieve uren van medewerkers van de zelfstandige kostenplaatsen zijn de uren die worden doorbelast naar de interne producten en kostendragers.

Van medewerkers van de hoofdkostenplaatsen zijn dit de uren die worden doorbelast naar de kostendragers.

Het voorcalculatorisch uurtarief bestaat uit een tweetal componenten. Een persoonlijk looncomponent en een organisatieonderdeel gebonden overheadcomponent.

### Looncomponent

De persoonlijk looncomponent is afhankelijk van de salarisschaal (of salarisschaalrange) van de medewerker (bij vacature de formatieschaal). De salariëring van het MT, directeuren en gemeentesecretaris worden buiten beschouwing gelaten bij het bepalen van een salarisrange, vanwege het geheel indirecte karakter. Deze rollen werken geheel indirect productief. De looncomponenten worden bepaald door de salarisschaal of salarisschaalrange te delen door het gemiddeld aantal productieve uren op jaarbasis van een medewerker.

### Overheadcomponent

De overheadcomponent van een organisatieonderdeel bestaat uit alle apparaatskosten van het organisatieonderdeel behoudens de direct productieve loonkosten. Het totaal van deze kosten wordt gedeeld door het aantal direct productieve uren van het organisatieonderdeel.

Voor de buitendienst van de afdeling Beheer en Realisatie (BenR) wordt een apart overheadtarief samengesteld.