

NIZW-Pilot

Kostprijsberekening

**Sociaal Cultureel Werk
en Welzijn Ouderen**

**Tony Weggemans
Agnes Bürmann**

02/26

NIZW-Pilot
Kostprijsberekening
Sociaal Cultureel Werk en Welzijn Ouderen

Tony Weggemans
Agnes Bürmann

Inhoudsopgave

1	INLEIDING	1
2	VERRICHTE WERKZAAMHEDEN	1
2.1	Belronde voorjaar 2001	1
2.2	Bereikbaarheid:	2
2.3	Reacties op de belronde.....	2
2.4	Contactpersonen	2
2.5	Beschikbaarheid van de informatie	2
2.6	Tweede en derde belronde.....	2
2.7	Resultaten.....	3
3	KWALITEIT VAN DE ONTVANGEN INFORMATIE	3
3.1	De indeling van de productie (SCW).....	4
3.2	Registratie van activiteiten in passende eenheden (SCW)	4
3.3	Toedeling directe kosten (SCW).....	4
3.4	Doorbelasting indirecte kosten (SCW)	5
3.5	Conclusie Sociaal Cultureel Werk.....	5
3.6	De indeling van de productie (WO)	5
3.7	Registratie van activiteiten in passende eenheden (SCW)	5
3.8	Toedeling directe kosten (SCW).....	5
3.9	Doorbelasting indirecte kosten (SCW)	5
3.10	Conclusie Welzijn Ouderen	6
3.11	Nadere analyse van de gegevens bij drie stichtingen Welzijn Ouderen	6
4	CONCLUSIES	8
5	AANBEVELINGEN	9
6	SCHETS VAN EEN PROCESMATIG VERVOLG	10
6.1	Het krachtenveld.....	10
6.2	Uitbreiden van de probleemdefinitie	12
6.3	Een grotere oplossingsruimte	12
6.4	Een passend organisatorisch kader	13
6.5	Bescherming tegen ongewenste neveneffecten.....	14
6.6	Fasering: van eenvoudig naar complex.....	14
6.7	Goede verhouding tussen kosten en baten	15
6.8	Pakkende slogan	16
7	SAMENVATTING	16

1 Inleiding

Door het Centrum voor Bedrijfstakinformatie van het NIZW (CBI) is in samenwerking met VOG, Verdiwel en LDWO een model ontwikkeld voor de berekening van kostprijzen van activiteiten en diensten van instellingen voor sociaal-cultureel werk en ouderenwerk.¹ Met behulp van dit model kunnen kostprijzen berekend worden, zodat een vergelijking tussen instellingen ('bedrijfsspiegel') mogelijk wordt.

Ten behoeve van het pilotproject 'Kostprijsberekening SCW en WO' heeft het CBI eind september 2000 aan een vijftigtal instellingen een vragenlijst (in de vorm van een spreadsheetbestand) gestuurd, voorzien van een uitgebreide toelichting op het berekeningsmodel en de nieuwe Dienstenindeling Welzijn. Gevraagd werd gegevens over het jaar 1999 in het spreadsheetbestand in te voeren. De response op de vragenlijst was in november 2000 onvoldoende om tot verwerking van de gegevens over te kunnen gaan.

Binnen het CBI was onvoldoende capaciteit aanwezig om de dataverzameling te kunnen intensiveren. Daarom is aan AYIT Consultancy gevraagd hierbij te ondersteunen. Doel van deze ondersteuning was het opbouwen van een databestand met kostprijsgegevens van minimaal 20 welzijnsinstellingen, waarvan ca. de helft SCW-instellingen en de andere helft instellingen Welzijn Ouderen.

Dit rapport doet verslag van de tweede fase van de dataverzameling van januari tot en met maart 2001.

2 Verrichte werkzaamheden

2.1 Belronde voorjaar 2001

Op basis van een door het CBI opgebouwde lijst met 'kansrijke' instellingen² is begin januari een start gemaakt met de aanvullende informatieverzameling ten behoeve van de pilot. Aan de hand van een kort gespreksprotocol zijn bij 13 instellingen contactpersonen (meestal directie of hoofd administratie) telefonisch benaderd en is gevraagd naar de volgende informatie:

- Activiteitenoverzicht of -registratie 1999
- Jaarverslag en jaarrekening 1999
- Eventuele aanvullende overzichten van activiteiten 1999
- Overzicht van personeelsbestand 1999
- Tijdsbesteding personeel aan activiteiten 1999.

Gevraagd werd de betreffende documenten op korte termijn naar ons op te sturen. Indien gegevens over 1999 niet aanwezig waren, kon men ook gegevens over het jaar 2000 (bijvoorbeeld werkplannen of begrotingen) opsturen.

Ten opzicht van de eerste fase van de informatieverzameling is de vraag naar de instellingen toe aanmerkelijk ingeperkt. Werd in de eerste fase nog gevraagd het

¹ Een model voor kostprijsberekening, NIZW/VOG, september 2000. Onderdeel van dit model is een rekenblad, waarop de benodigde gegevens ingevuld kunnen worden.

² D.w.z. instellingen die op basis van eerdere contacten aangegeven hadden geïnteresseerd te zijn in de pilot en waarvan verwacht werd dat ze over adequaat basismateriaal zouden beschikken.

Kostprijsmodel in te vullen, nu beperkten we ons tot het verzamelen van zoveel mogelijk gegevens, waarmee we zelf dat model zouden kunnen invullen.

In de volgende paragrafen gaan we gedetailleerd in op onze ervaringen met de belrondes, met name om te laten zien hoeveel tijd in de praktijk gemoeid is met een op zichzelf vrij eenvoudige opgave, het verzamelen van basisinformatie. Naast de benadering van deze 13 instellingen, is ook het CBI doorgegaan met het informeren bij instellingen of er bereidheid bestond om me te doen aan het onderzoek. Hieronder rapporteren we allereerst over het veldwerk bij de 13 instellingen die in eerste instantie die bereidheid al hadden getoond.

2.2 *Bereikbaarheid:*

De bereikbaarheid van de contactpersonen bij de instellingen was over het algemeen slecht. De meeste instellingen moesten twee à drie keer teruggebeld worden, voordat de contactpersoon gesproken kon worden. De belofte van sommige instellingen om terug te bellen werd meestal nagekomen, zij het vaak pas na enkele dagen.

2.3 *Reacties op de belronde*

De meeste contactpersonen lieten blijken geïnteresseerd te zijn in het pilot-project. Een aantal van hen gaf echter aan geen mogelijkheid te zien om deel te nemen. Wel zou men graag over de resultaten van de pilot willen beschikken. Redenen van het niet kunnen deelnemen varieerden van ziekte directeur, fusieperiodes, nieuw informatiesysteem bij de instelling of 'gewoon' een gebrek aan tijd.

2.4 *Contactpersonen*

De door het CBI opgegeven contactpersonen waren in de meeste gevallen de goede aanspreekpunten. Soms werd het telefoongesprek en de interne informatieverzameling van de instelling vervolgens overgelaten aan de directie-secretaresse.

2.5 *Beschikbaarheid van de informatie*

De meeste instellingen waren in principe in staat en bereid een jaarrekening en een jaarverslag op te sturen. De overige informatie was voor veel instellingen niet standaard aanwezig en moest dus speciaal verzameld worden. Vaak bleek de gevraagde indeling van activiteiten onvoldoende aan te sluiten bij de door de instelling zelf gebruikte indeling.³ Daardoor moest bestaande informatie bewerkt worden, hetgeen voor instellingen teveel moeite betekende.

2.6 *Tweede en derde belronde*

Na een maand had ruim de helft van de 13 door ons benaderde instellingen de gevraagde info niet geleverd. Bij de tweede belronde bleek dat een aantal con-

³ Dit geldt met name voor instellingen die geen gebruik maken van het GFO.

tactpersonen vergeten had de info op te sturen, bij anderen lag het op de stapel 'nog te doen', of was degene die de info zou verzamelen ziek of afwezig. Eén instelling haakte na het tweede telefoongesprek alsnog af. Voor zover na de tweede belronde na twee weken nog steeds niets ontvangen was, is voor de derde keer gebeld. Inmiddels was het medio maart geworden

2.7 Resultaten

Van de 13 door ons gebelde instellingen hebben uiteindelijk 8 instellingen de gevraagde info daadwerkelijk opgestuurd. Daarnaast hadden enkele instellingen al in een eerder stadium informatie aangeleverd.

De totale resultaten van het proces van informatieverzameling vanaf september 2000 tot en met medio maart 2001 zijn:

	SCW	Welzijn Ouderen	Totaal
Benaderd	29	18	47
Informatie aangeleverd 1 ^e fase	1	1	2
Benaderd 2^e fase	28	17	45
Afgezegd	10	4	14
Info toegezegd, maar niet ontvangen	7	5	11
Nog onbekend	5	6	11
Informatie ontvangen	6	2	8
Totaal 1^e en 2^e fase	7	3	10

Het responsepercentage is ondanks alle inspanningen daarmee uiteindelijk niet hoger uitgekomen dan ca. 20% van de oorspronkelijk benaderde groep instellingen. Gegeven het feit dat de onderzoeksgroep als kansrijke groep is geselecteerd, betekent dit een bedroevend laag responspercentage. De lage response geeft niet alleen aan dat het vullen van het door het CBI ontwikkelde kostprijsmodel met betrouwbare informatie van de instellingen geen eenvoudige opgave is, maar ook dat het blijkbaar al een hele opgave is zich alleen al te houden aan toezeggingen omtrent het opsturen van informatie.

Voor het bereiken van het uiteindelijke doel, inzicht in de sector en bedrijfsvergelijking, is dus nog een lange weg te gaan. Verderop in dit rapport komen we daar op terug. Eerst gaan we nu in op de kwaliteit van de informatie zoals die van 10 instellingen ontvangen is.

3 Kwaliteit van de ontvangen informatie

Om te komen tot een berekening van kostprijzen van producten, moet de basisinformatie minimaal aan de volgende eisen voldoen:

- Een indeling van de productie van de instelling in producten die overeenkomt met de indeling van het Kostprijsmodel of naar deze indeling te vertalen is.⁴
- Een registratie van de verrichte activiteiten (producten) in eenheden volgens het Kostprijsmodel of daarnaar te vertalen.
- Een toedeling van directe kosten naar de producten, met name de kosten van personeel.⁵
- Een doorbelasting van de indirecte kosten (zoals centrale overhead) en de evt. kosten van het in stand houden van de infrastructuur (zoals buurthuizen) naar de producten.⁶

Voor de beide soorten instellingen zullen we nu nagaan in hoeverre de aangeleverde gegevens aan de genoemde criteria voldoen.⁷ Eerst voor de 7 SCW-instellingen, vervolgens voor de 3 instellingen Welzijn Ouderen (SWO). Bij de SCW-instellingen hebben we kinderopvang (voor zover aanwezig) buiten beschouwing gelaten. Voor de verschillende vormen van kinderopvang zijn al landelijke kostprijzen bekend.⁸

3.1 *De indeling van de productie (SCW)*

Van de 7 instellingen gebruiken 4 het GFO als methodiek voor de indeling van producten. De andere hebben een eigen indeling. Logischerwijs verdient, vanuit de optiek van kostprijsberekening en bedrijfsvergelijking, een landelijke standaardindeling de voorkeur.

3.2 *Registratie van activiteiten in passende eenheden (SCW)*

Een overzicht van aantallen geproduceerde activiteiten en aantallen deelnemers ontbreekt bij verschillende instellingen. Bij anderen worden de aantallen wel vermeld, maar niet toegedeeld aan de activiteitstypen indeling van het Kostprijsmodel.

3.3 *Toedeling directe kosten (SCW)*

Bij vrijwel geen enkele instelling zijn de directe kosten volledig doorberekend naar de activiteiten. Een veel voorkomend patroon is dat de niet-personele kosten wel op productniveau gerapporteerd worden, terwijl de personele kosten als geheel onder een algemene post 'personeel' vermeld worden. Getalsmatig betekent dit dat 50% – 70% van de totale kosten niet direct toegerekend worden,

⁴ Het Kostprijsmodel is gebaseerd op de Dienstenindeling Welzijn. Deze is echter pas in 2001 gepubliceerd. Voorzover de overzichten over 1999 gebaseerd zijn op het 'oude' GFO, is een vertaling naar de nieuwe Dienstenindeling relatief eenvoudig.

⁵ Bij voorkeur in de vorm van informatie over ingezette personele uren en de uurtarieven.

⁶ Voor de wijze waarop indirecte kosten toebedeeld worden, zijn diverse mogelijkheden. Het Kostprijsmodel hanteert een normbedrag per personeelsuur. Als de instelling zelf een andere toedeling hanteert, is daar geen bezwaar tegen, zolang uit de informatie maar afgeleid kan worden welke methode gebruikt is.

⁷ We baseren onze analyse uitsluitend op het aangeleverde materiaal.

⁸ Zie: Kengetallen Bedrijfsvoering Kinderopvang 1999, Utrecht: VOG, 2000.

maar achteraf via een of andere wijze van toedeling. Voor een juiste wijze van kostprijsberekening is echter een directe toerekening van met name personele kosten (of uren) van cruciaal belang.

3.4 *Doorbelasting indirecte kosten (SCW)*

Bij slechts enkele is een herkenbare doorbelasting van de indirecte kosten (zoals de overhead) in de jaarrekeningen terug te vinden. Soms gebeurt dat door een opslag op het standaardtarief van het personeel, soms via toedeling achteraf. Gegeven het feit dat er geen landelijke kengetallen zijn voor het percentage indirecte kosten als onderdeel van de totale kosten, verdient het aanbeveling de indirecte kosten in de jaarrekening expliciet zichtbaar te maken en de gebruikte toedelingsmethodiek te beschrijven.

3.5 *Conclusie Sociaal Cultureel Werk*

Bij de SCW-instellingen is slechts voor twee van de zeven instellingen bruikbaar materiaal beschikbaar. Omdat zelfs bij dit materiaal toch nog een aantal vertaalslagen gemaakt moeten worden om kostprijzen uit te kunnen rekenen, is besloten verdere analyse bij de SCW-instellingen te stoppen.

De financiële rapportage is in de meeste gevallen gericht op het weergeven van het exploitatiesaldo en niet op weergave van de kostenstructuur.

Zoals hieronder zal blijken, is de situatie bij de instellingen Welzijn Ouderen iets gunstiger.

3.6 *De indeling van de productie (WO)*

Bij de indeling van activiteiten wordt bij alle drie instellingen een eigen model gevolgd. Door de aard van het werk komen sommige activiteiten bij alle instellingen op ongeveer dezelfde wijze voor.

3.7 *Registratie van activiteiten in passende eenheden (SCW)*

De aantallen geproduceerde eenheden zijn bij twee van de drie instellingen wel terug te vinden, bij één niet.

3.8 *Toedeling directe kosten (SCW)*

Bij twee instellingen is de besteding van personele uren per activiteit bekend, waardoor de kosten te berekenen zijn. De andere instelling rapporteert per activiteitstype in de vorm van een totaal overzicht van kosten en baten.

3.9 *Doorbelasting indirecte kosten (SCW)*

Het totaal bedrag van de indirecte kosten wordt vrijwel nooit aangegeven. De gehanteerde methodiek voor het doorbelasten van de indirecte kosten blijkt meestal niet uit de gegevens die ons ter beschikking stonden.

3.10 Conclusie Welzijn Ouderen

Hoewel de kwaliteit van de gegevens bij de instellingen Welzijn Ouderen, waarvan materiaal beschikbaar is, duidelijk beter is dan voor de instellingen SCW, stuiten we bij verdere analyse toch al gauw weer op dusdanige verschillen in productdefinities of methodieken van kostentoedeling en rapportage, dat een verantwoorde vergelijking onmogelijk wordt.

De opstelling van de jaarrekening is vooral gericht op verantwoording van de ontvangen subsidies en vrijwel niet op analyse van de eigen bedrijfsvoering. De jaarrekening van de Stichting Dienstverlening Leiden is hierop een goede uitzondering. Per product wordt een kostprijs berekend en door middel van de rapportage van kosten en baten is na te gaan hoe de opbouw van beide is.

3.11 Nadere analyse van de gegevens bij drie stichtingen Welzijn Ouderen

Bij nadere verkenning van het materiaal van de Stichtingen Welzijn Ouderen stuiten we op nieuwe knelpunten. In deze paragraaf geven we aan welke dat zijn en laten we ook, ter illustratie, enkele resultaten zien. De namen van de instellingen zijn daarbij geanonimiseerd. Aan de cijfers zelf moet niet al teveel waarde gehecht worden, gegeven de verschillen tussen de kwaliteit van de gegevens. De analyse is vooral bedoeld als illustratie van de mogelijke opbrengst van kostprijsanalyse in de toekomst.

- Bij twee instellingen is alleen het aantal uren inzet personeel per activiteiten-type bekend. Overige kosten worden via een opslag boven op de prijs van eenagogisch uur versleuteld. Gevolg daarvan is echter dat de uiteindelijke variatie in kostprijzen volledig bepaald wordt door eventuele verschillen in de uursprijzen van personeel. Aangezien die nauwelijks beïnvloedbaar zijn, verdient het daarom de voorkeur zoveel mogelijk kosten direct naar de producten zelf door te berekenen en zo min mogelijk met toeslagpercentages of andere toedelingssleutels voor overige kosten te werken.
- Bij één instelling zijn er grote verschillen tussen de kosten per activiteit per uur waarvan de achtergrond niet duidelijk is en die zelfs op het eerste gezicht onlogisch lijken. Zo kost groepsinfo f 783,- per uur, terwijl een cursus de helft goedkoper is (f 356,-). Intuïtief zou eerder verwacht worden, dat deze bedragen veel dicht bij elkaar zouden liggen. Vermoedelijk zijn deze hoge bedragen het gevolg van fouten bij de invulling van het Kostprijsmodel.
- Ook de kostprijzen per klant vertonen bij deze instelling opmerkelijk grote verschillen. Open activiteiten kosten f 1987,- per klant, terwijl een cursus maar f 636,- zou moeten kosten. Gezien de aard van het product zou eerder het omgekeerde te verwachten zijn.
- Er zijn verschillen tussen de instellingen wat betreft de behandeling van overkoepelende werkzaamheden, zoals coördinatie, productontwikkeling, beleidsafstemming en ondersteuning van andere organisaties. Dit zijn alle-

maal werkzaamheden die niet direct op de doelgroep gericht zijn.⁹ Zo besteed de ene instelling 3% aan overleg, een andere 15% aan 'samenwerking en afstemming' en de derde instelling ca. 5% van het budget aan 'ontwikkeling en ondersteuning'. De begrenzing van dit soort kostenposten is vaak diffuus, waardoor er gemakkelijk grote verschillen tussen organisaties kunnen ontstaan, die een goede vergelijking bemoeilijken.

- Door de consistente opzet van het CBI-kostprijsmodel (in sterke mate gebaseerd op de inzet van personele uren) ontstaan kostprijzen die voor sommige producten niet de meest logische zijn:
 - Kostprijs maaltijden bij de ene instelling f 365,- per *klant*, idem bij een andere instelling: f 11,- tot f 17,- per *maaltijd*. De maaltijd als eenheid is voor deze activiteit meer voor de hand liggend.
 - Kostprijs alarmering bedraagt bij de ene instelling f 8.576,- per *klant*; idem bij een andere instelling: f 43,- per *maand*. De kosten per maand in combinatie met opstartkosten lijkt hier de meest logische eenheid.
 - Kostprijs opvang bedraagt bij de ene instelling f 11.227,- per *klant*; idem bij een andere instelling: f 61,- per *deelnamedag*. Voor zover het hier om het product 'dagopvang' gaat, sluit een kostprijs per dag beter aan.
- Zoals de volgende tabel laat zien is de verdeling van de uitgaven over de kostensoorten bij twee instellingen redelijk vergelijkbaar.¹⁰ De derde instelling (SWO-2) wijkt sterk af, wellicht als gevolg van het feit dat de gegevens via invulling van het Kostprijsmodel verzameld zijn.

UITGAVEN 1999 NAAR KOSTENSOORTEN			
	SWO-1	SWO-2	SWO-3
Personeel	49%	66%	40%
Huisvesting	13%	34%	9%
Organisatie	6%		11%
Activiteiten	33%		37%
Vrijwilligers	-		3%
Totaal	100% = 7.456	100% = 667	100% = 5.936

- Hoewel SWO-3 een eigen indeling in activiteiten hanteert, is het volgende overzicht van de door hen berekende kostprijzen toch wel de moeite waard. Voor SWO-1 zijn vergelijkbare kosten berekend op basis van de inkomsten per eenheid. De bedragen van SWO-2 wijken sterk af, vermoedelijk door het gebruik van andere meeteenheden.

⁹ Volgens de Dienstenindeling Welzijn dienen alleen extern gerichte activiteiten (d.w.z. waar een externe financier voor betaalt) opgenomen te worden. Interne coördinatie en productontwikkeling zijn dan dus geen zelfstandige activiteiten. Externe coördinatie (op verzoek van een subsidiënt) is dat wel.

¹⁰ Gebaseerd op indeling kostensoorten volgens de eigen jaarrekeningen van de instellingen.

KOSTPRIJZEN PRODUCTEN				
Product	Eenheid	SWO-1	SWO-2	SWO-3
Tafeltje Dek je	Maaltijd	f 10,-		f 11
Eettafel	Maaltijd	f 10,-		f 17
Alarmering	Maand	f 27,-	f 8.567,-	f 43
Dagopvang	deelnamedag		f 11.227,-	f 61
Meer bewegen	Deelnemer		f 636,-	f 4
Klus aan huis	uitvoeringsuur			f 70

- Hoewel het de grenzen van kostprijsanalyse te buiten gaat, is een interessant gegeven in welke mate de kosten van de producten door bijdragen van deelnemers gedekt worden. Voor SWO-2 ontbraken deze gegevens. Voor SWO-1 zijn ze afgeleid van de opgave van inkomsten per product. Zoals de tabel laat zien, lopen de percentages sterk uiteen, met name bij alarmering.

Product	SWO-1	SWO-2	SWO-3
Maaltijdvoorziening aan huis	57%		75%
Centrale maaltijdvoorziening	67%		47%
Alarmering	79%		10%
Dagopvang	10%		6%
Meer bewegen, cursussen	27%		32%
Klussendienst			18%

De lijst van knelpunten laat zien dat er nog een hele weg te gaan is, alvorens het basismateriaal voldoende betrouwbaar is voor verantwoorde analyses. Daar waar het materiaal wel betrouwbaar is, komen verschillen naar voren die voort kunnen komen uit beleidskeuzes van de subsidiënten of uit beleidskeuzes van de instelling zelf rondom de bedrijfsvoering. Zonder inzicht in de context van de instelling valt geen conclusie aan deze cijfers te verbinden.

Een en ander maakt duidelijk dat zelfs als instellingen in staat zouden zijn het kostprijsmodel zelf in te vullen, analyse van jaarrekening, jaarverslagen en productieoverzichten noodzakelijk is om de achtergrond van de verschillen te begrijpen.

4 Conclusies

De inspanningen in het kader van de Pilot Kostprijsberekening hebben niet geleid tot het behalen van de beoogde doelstelling. Op basis van onze ervaringen kunnen we de volgende conclusies trekken:

- De behoefte aan kostprijsinformatie is groot en de bereidheid om aan de informatieverzameling mee te werken voldoende aanwezig. Het daadwerkelijk aanleveren van de benodigde gegevens voor het kostprijsmodel kost echter veel te veel tijd van de instelling. De administratie van instellingen is niet gericht op het rapporteren over kostprijzen. En zeker niet wanneer daarbij een landelijk model gevolgd moet worden, dat afwijkt van de eigen praktijk.
- Analyse van de verzamelde jaarrekeningen laat zien dat deze vooral gericht zijn op het voldoen aan eisen van de subsidiënten (meestal gemeenten). Zolang de prioriteit bij de lokale overheid bij saldosturing ligt in plaats van prestatiesturing worden instellingen niet gestimuleerd tot het berekenen van

kostprijzen.¹¹ Opvallend is dat wanneer instellingen met andere financiers te maken hebben, zoals zorgverzekeraars of bedrijven (kinderopvang), er wel kostprijzen in de jaarrekeningen vermeld worden.

- Afgaande op het veelvuldige gebruik van de 'oude' GFO-indeling, mogen we verwachten dat de nieuwe, door het CBI ontwikkelde Dienstenindeling Wel zijn vroeger of later wel overgenomen zal worden.
- Hetzelfde optimisme hebben we niet ten aanzien van het Kostprijsmodel. Het model is zodanig opgezet, dat het in de meeste gevallen niet vanuit jaarverslagen ingevuld kan worden, maar onderzoek van basisgegevens vraagt.¹² Dataverzameling waarbij het Kostprijsmodel door de instellingen zelf ingevuld wordt, zal daarom steeds een zware belasting voor de administratie van de instelling met zich meebrengen en is op grond daarvan vrijwel niet haalbaar.
- Bovendien zal het nodig zijn de ingevulde gegevens te controleren aan de hand van jaarrekening, jaarverslagen en activiteitenoverzichten. Deze gegevens zullen dus standaard opgevraagd en geanalyseerd moeten worden. Ook aan de kant van het CBI vraagt de berekening van kostprijzen dus de nodige inspanning.

5 Aanbevelingen

Onze aanbevelingen ten aanzien van de verdere verzameling van kostprijsgegevens voor de sector SCW en WO zijn:

- Ontwikkel een procesbenadering voor het bereiken van het doel van inzicht in kostprijzen voor de sector SCW en WO. Mik voorlopig niet op representativiteit voor de sector, maar geef prioriteit aan tussendoelen die direct profijt voor de deelnemende instellingen betekenen.
- Baseer deze benadering bij voorkeur op materiaal dat relatief gemakkelijk bij instellingen te verkrijgen is, d.w.z. jaarrekeningen, jaarverslagen en activiteitenrapportages.
- Stimuleer het gebruik van de Dienstenindeling als standaard voor de beschrijving van de productie van instellingen. Vul het Dienstenmodel aan met de definities van meeteenheden, zoals die nu in het Kostprijsmodel opgenomen zijn; pas deze definities eventueel aan, zodat zoveel mogelijk bij het gangbare taalgebruik aangesloten wordt.¹³ Verspreid dit Dienstenmodel actief bij subsidiënten, zodat ook zij hun indeling daar bij aan kunnen passen.

¹¹ 'Vaak blijkt dat de levering van de in de begroting afgesproken prestaties ondergeschikt wordt gemaakt aan het blijven binnen de financiële kaders. In feite is er dan geen sprake van outputsturing, maar van saldosturing' (P. Bordewijk & H.L. Klaassen, Wij laten ons niet kennen, Een onderzoek naar het gebruik van kengetallen bij negen grotere gemeenten, Den Haag: VNG, 2000, p. 76).

¹² Een instelling die bijvoorbeeld weet hoeveel *personele kosten* er op een activiteit geboekt zijn, kan deze kosten niet in het model invoeren, maar moet terug naar de ruwe gegevens van de urenstaten, aangezien het Kostprijsmodel vraagt om *personele uren* in te voeren.

¹³ Als voorbeeld: wanneer 'aantal maaltijden' de gangbare meeteenheid voor de maaltijdvoorziening van ouderen is, verdient deze de voorkeur boven 'aantal bijeenkomsten' (het huidige Kostprijsmodel).

- Stop voorlopig met het verder ontwikkelen van het Kostprijsmodel. Ga nog wel na hoe dit model aan te passen is, zodat ook geaggregeerde informatie (bijv. uit een jaarrekening) er gemakkelijk in verwerkt kan worden.
- Maak een informatiemodel 'Bedrijfsvoering' waarin een relatie aangebracht wordt tussen actuele sturingsvragen in de sector en de daarbij passende informatie.¹⁴
- Stimuleer bedrijfsvergelijking bij instellingen, zodat zij een direct belang krijgen bij het aanleveren van gegevens. Publiceer verkregen inzichten uit deze bedrijfsvergelijking, zodat ook andere instellingen enthousiast worden om mee te gaan doen.
- Stimuleer dat gemeenten bij de financiële verantwoording vragen om kostprijsgegevens.

In de volgende paragraaf geven we een schets van een procesbenadering, zoals bedoeld bij de eerste aanbeveling. In het ontwerp van dit proces zijn ook de andere aanbevelingen verwerkt.

6 Schets van een procesmatig vervolg

6.1 Het krachtenveld

De ervaringen met de huidige pilot hebben duidelijk gemaakt dat de gekozen werkwijze niet voldoende aansluit bij de dynamiek in het krachtenveld van actoren. Eenvoudig gesteld: blijkbaar gelden er bij de instellingen in de praktijk andere prioriteiten dan het invullen van het kostprijsmodel. De afstemming met Verdiwel en LDWO heeft niet voldoende effect gehad op deze prioriteiten. Een logische vervolgstap is dan om van de geldende prioriteiten uit te gaan en daarbij aan te sluiten.¹⁵

Voordat ingegaan wordt op de wijze waarop dat zou kunnen gebeuren, eerst een ruwe schets van het krachtenveld rondom informatieverzameling. Welke actoren kunnen we onderscheiden en hoe zouden we hun belangenpositie kunnen omschrijven?

- *De klanten:* hebben belang bij goede activiteiten; voor zover ze een eigen bijdrage betalen, is een goede afstemming op het inkomen van belang, zodat de bijdrage niet belemmerend is voor het te bereiken doel.
- *Het agogisch personeel:* gefocust op de inhoud van het werk; zijn meestal weinig gemotiveerd om zich met kosten en bedrijfsvoering bezig te houden; financiële kwesties verschijnen meestal in de vorm van een 'tekort' en zijn dus

¹⁴ In feite gaat het hier om een 'gekantelde' versie van paragraaf 2.1 van de beschrijving van het kostprijsmodel. Deze paragraaf handelt nu over de toepassing van het informatiebegrip 'kostprijzen', maar zou moeten starten bij actuele sturingsvragen. Als voorbeeld: de veronderstelling in deze paragraaf dat 'inzicht in de kostprijs noodzakelijk is voor verantwoorde budgetafspraken', is theoretisch wel correct, maar blijkt in de praktijk (waarin saldosturing overheerst), toch niet zo relevant. De sturingsvraag 'hoe voorkom ik budgetoverschrijdingen?' is belangrijker dan 'hoe realiseer ik een passende kostprijs?'.

¹⁵ Plastisch geformuleerd: 'If you can't beat them, join them.'

hinderlijk; hebben wel een probleembewustzijn rondom 'tijd'; staan vermoedelijk open voor maatregelen die leiden tot een beter gebruik van tijd.

- *De administratie:* functioneert als buffer tussen professionals en management; voelt zich vaak onbegrepen; heeft vrijwel permanent te maken met druk van andere partijen binnen (en buiten) de instelling; is meer praktisch ingesteld dan strategisch.
- *Het management:* verantwoordelijk voor het bepalen van de goede verhouding van de verdeling van aandacht tussen inhoud (doelen) en vorm (organisatie, middelen); moet voortdurend inspelen op externe ontwikkelingen die de continuïteit van de instelling zouden kunnen bedreigen; verantwoordelijk voor afstemming met andere actoren.
- *Het netwerk van lokale instellingen:* counterpart voor de gemeente bij de ontwikkeling van welzijnsbeleid; samenwerking wordt met de mond beleden, maar is in de praktijk lastig te realiseren; sterke neiging tot het stabiliseren van de bestaande verhoudingen; angst voor concurrentie.
- *De gemeente:* verantwoordelijk voor lokaal welzijnsbeleid; afhankelijk van instellingen voor uitvoering; vaak behoefte aan inzicht in de bedrijfsvoering van instellingen; wantrouwen t.a.v. de efficiëntie van welzijnswerk; afhankelijk van lokale politieke verhoudingen.
- *VOG + Landelijk overleg van instellingen:* counterpart voor de landelijke overheid bij de ontwikkeling van welzijnsbeleid; balancerend tussen oriëntatie op inhoud (beleid) en oriëntatie op belangenbehartiging.
- *NIZW/CBI:* gericht op professionalisering; voor toepassing van ontwikkelde ideeën in de praktijk afhankelijk van anderen; daardoor geen sterke machtspositie.
- *VNG/IPO:* counterpart voor de landelijke overheid bij de ontwikkeling van welzijnsbeleid; balancerend tussen oriëntatie op inhoud (beleid) en oriëntatie op belangenbehartiging van gemeenten en provincies.
- *VWS:* verantwoordelijk voor landelijk welzijnsbeleid; voor uitvoering afhankelijk van instellingen en gemeenten; door bestuurlijke verhoudingen (decentralisatie) terughoudend in het gebruik van invloed; afhankelijk van politieke processen.
- *CBS, enz.:* landelijke instellingen die zich bezighouden met informatieverzameling en -bewerking hebben belang bij eenduidige definities en procedures; door hoge aggregatieniveau van gegevens weinig zicht op praktijk.

Hoewel deze analyse van het krachtenveld bij lange na niet compleet is, biedt het voorlopig voldoende aanknopingspunten voor het ontwikkelen van passende

vervolgstappen voor het project 'Kostprijzen'. De tot nu toe gekozen benadering van het ontwikkelen van een landelijk model (definities + informatiemodel) is niet krachtig genoeg gebleken om een relatie te kunnen leggen tussen de belangen van de landelijke partijen en de dynamiek bij de instellingen zelf. Logische stap is dan ook om de aansluiting bij die dynamiek te versterken, echter zonder de belangen van de landelijke partijen uit het oog te verliezen.

De belangrijkste vragen bij het herontwerp van het proces zijn dan ook:

- Hoe kan de aansluiting tussen het berekenen van kostprijzen en de sturingsvragen van het management versterkt worden?
- Hoe kan de belasting van de administratie verminderd worden?
- Hoe zorg je ervoor dat ook de agogische professionals belang krijgen bij het berekenen van kostprijzen?
- Hoe voorkom je dreiging die uitgaat van het berekenen van kostprijzen door de vaak gevoelde associatie met bezuinigingen?

6.2 *Uitbreiden van de probleemdefinitie*

Een klassieke valkuil bij het oplossen van complexe problemen is dat te snel voor een strakke probleemdefinitie wordt gekozen. Als het ontbreken van kostprijsinformatie een goede (en algemeen gedeelde) probleemdefinitie zou zijn, dan hadden de problemen bij de informatieverzameling in het kader van het pilotproject zich nooit voorgedaan. We moeten dus opnieuw op zoek naar de problemen waar kostprijsinformatie een oplossing voor zou moeten zijn. Informatieverzameling zal immers nooit een doel op zichzelf zijn.

Ervan uitgaande dat informatiebehoefte met sturingsvragen samenhangt, ligt het uitbreiden van de probleemdefinitie tot een sturingsvraag voor de hand. Een mogelijke definitie zou kunnen zijn: hoe kunnen we meer grip krijgen op de bedrijfsprocessen van de instellingen, zodat we een zo efficiënt mogelijke inzet van tijd en geld realiseren?

Door middel van het voeren van gesprekken met managers, controllers, administrateurs en sectorhoofden bij enkele instellingen, kan nagegaan worden welke probleemformulering (in het kader van de bedrijfsvoering) op draagvlak zou mogen rekenen. Vervolgens zou ook gevraagd moeten worden over welke informatie de betrokkenen zouden willen beschikken om de gesignaleerde (bedrijfsvoerings-)problemen op te kunnen lossen.

Door deze gesprekken te voeren met medewerkers van instellingen die bereid waren aan de pilot Kostprijsberekening mee te doen, kan de betrokkenheid van deze instellingen bij het vervolg gestimuleerd worden.

6.3 *Een grotere oplossingsruimte*

In de huidige werkwijze wordt (impliciet) het verzamelen van kostprijsinformatie als oplossing voor problemen bij de bedrijfsvoering gepresenteerd. Het is aan te raden de beperking tot kostprijsinformatie los te laten en in het project meer ruimte bieden voor het verzamelen van informatie die niet direct aan *kostprijzen*

gerelateerd is, maar wel met bedrijfsvoering te maken heeft. Een voorbeeld hiervan is de verhouding tussen deelnemersbijdrage en subsidie. Eerder in dit rapport (zie pagina 8) bleken er op dit punt grote verschillen tussen de producten van de stichtingen Welzijn Ouderen te bestaan. Hoewel de kosten hierdoor niet of nauwelijks beïnvloed worden, kan het voor het strategisch beleid van een instelling van belang zijn op dit punt goede keuzes te maken. Een tweede voorbeeld is de hoeveelheid tijd die aan de voorbereiding van een cursus (of een bepaald type bijeenkomst) besteed wordt. Dit kengetal is in het kostprijsmodel niet opgenomen, maar is voor de bedrijfsvoering van een instelling wel degelijk de moeite waard.

Door het uitbreiden van de oplossingsruimte wordt de aantrekkelijkheid van het project voor de betrokken partijen vergroot. Een passend oplossingskader zou kunnen zijn: een systeem van bedrijfsvergelijking rondom de bedrijfsvoering. Alle informatie die voor instellingen relevant is voor vergelijking met collega-instellingen, is de moeite van het verzamelen waard. De geaggregeerde (en geanonimiseerde) informatie kan daarnaast in breder verband gepubliceerd worden en gebruikt voor sectorbrede beleidsontwikkeling.

Om bij te kunnen dragen aan bedrijfsvergelijking moet het informatiemodel dat aan het Kostprijsmodel ten grondslag ligt, uitgebreid worden. Het huidige kostprijsmodel leidt tot de berekening van vier kengetallen per activiteittype en één kengetal betreffende de inzet van beroepskrachten.¹⁶

Een informatiemodel 'Bedrijfsvoering', dat gerelateerd is aan actuele sturingsvragen in de sector, moet uiteindelijk méér kengetallen omvatten en bovendien dynamischer gestructureerd zijn, aangezien sturingsvragen immers door de tijd heen veranderen. Wanneer als uitgangspunt voor de vulling van dit informatiemodel gehanteerd wordt, dat gegevens in principe aan jaarrekening e.d. ontleend moeten kunnen worden, betekent een uitbreiding van het informatiemodel niet meteen dat de problematiek van de dataverzameling groter wordt.

Het informatiemodel dient niet alleen als kader voor de bedrijfsvergelijking en beschrijving van de sector, maar ook als hulpmiddel bij het aanpassen van de opzet van jaarrapportages van de instellingen.¹⁷

6.4 Een passend organisatorisch kader

Bij de pilot Kostprijsberekening zijn reeds een groot aantal partijen betrokken. NIZW, VOG, Verdiwel en LDWO spelen een actieve rol in het project. Via de programmarad van het CBI zijn ook VNG, IPO en VWS partij.

¹⁶ Per activiteittype: kosten per uur, per deelnemer, per groep deelnemers en aantal uren agogische ondersteuning. Per categorie beroepskrachten: gemiddelde kosten van een uur inzet.

¹⁷ Vergelijk het door de VOG gepubliceerde kengetallensysteem voor de kinderopvang, waar een rekeningschema voor de boekhouding en een modelbegroting aan gekoppeld is (Kengetallen bedrijfsvoering kinderopvang 1999, Utrecht, VOG, 2000). Instellingen die hun jaarrapportages aan de modellen aanpassen, kunnen met weinig extra inspanning gegevens voor bedrijfsvergelijking aanreiken.

Nu het project een nieuwe fase in gaat, past daar ook een aangepast organisatorisch kader bij. Ontwerpprincipe daarbij is dat er een directere relatie met de instellingen gezocht moet worden.

Het middelpunt van het proces zou een projectgroep kunnen zijn, die door de verankering in lokale en in landelijke circuits, in belangrijke mate kan garanderen dat er 'iets' uit komt. Deze projectgroep valt onder regie van het CBI. De projectgroep zou samengesteld kunnen worden uit de eerdergenoemde categorieën van managers, controllers, administrateurs en sectorhoofden. Belangrijkste criterium voor deelname is dat de instelling waar men aan verbonden is, bereid is mee te doen aan het vervolg op de pilot en zorgt voor het aanleveren van gegevens. De projectgroep wordt zodanig gefaciliteerd dat de werklast voor de deelnemers in verhouding staat tot het profijt dat hun instelling bij deelname heeft.

In combinatie met de projectgroep functioneert een stuurgroep als representant van het landelijk niveau. Deze stuurgroep bestaat uit vertegenwoordigers van de eerdergenoemde landelijke actoren en bewaakt de toepasbaarheid voor de sector als geheel van de producten van de projectgroep.

6.5 Bescherming tegen ongewenste neveneffecten

Er zijn verschillende redenen waarom de ontwikkeling van een systeem van bedrijfsvergelijking bedreigend kan zijn voor betrokken partijen. Angst voor concurrentie, voor het aangrijpen van de uitkomsten voor bezuinigingen of andersom voor claims van meer geld kunnen de medewerking van partijen belemmeren.

Bij de vormgeving van het proces moet met de betrokken partijen nagegaan worden of aantasting van centrale belangen de voortgang zou kunnen schaden. Indien dat het geval is, moet gezocht worden naar een bepaalde vorm van bescherming, zodat in ieder geval degenen die er energie in steken, daar geen nadeel van ondervinden.

6.6 Fasering: van eenvoudig naar complex

De huidige pilot streefde naar een kostprijsberekening van *alle* producten. Daarvoor was het nodig in vrij korte tijd veel informatie te verzamelen en moesten diverse problemen rondom bijvoorbeeld definities in korte tijd opgelost worden. De belasting voor de administratie van de instellingen die hier het gevolg van is geweest, is duidelijk te hoog gebleken.

In de nieuwe opzet wordt begonnen met enkele producten, waarvan de homogeniteit over de betrokken instellingen heen voldoende is. Ook zal niet direct gestreefd worden naar het berekenen van alle kengetallen, maar zal met een beperkte set gewerkt worden. In de loop van de tijd kan de vulling van het informatiemodel verder ontwikkeld worden en kunnen meer complexe kengetallen berekend worden. De fasering wordt gebaseerd op een redelijke verhouding tussen en kosten en baten gedurende het totale verloop van het proces.

6.7 Goede verhouding tussen kosten en baten

Actieve deelname aan het project kost hoe dan ook tijd en energie. Met name in de beginfase zal de verhouding tussen kosten en baten niet voor elke betrokken partij evenredig zijn. Het is daarom van groot belang tussenproducten in te bouwen die op relatief korte termijn met name voor de welzijnsinstellingen van waarde zijn. Daardoor wordt het enthousiasme om mee te (blijven) doen gestimuleerd.

Enkele suggesties voor dergelijke tussenproducten zijn:

- *Verkiezing van het beste jaarverslag.* Jaarlijks sturen instellingen hun jaarverslag in. Door een onpartijdige jury wordt het beste jaarverslag uitgekozen en krijgt de betreffende instelling een beloning. Aan het juryrapport worden concrete adviezen voor verbetering van de jaarrapportages en inrichting van informatiesystemen gekoppeld.
- *Waar blijft mijn tijd?* Ervan uitgaande dat tijdgebrek een breed onderkend probleem is bij de agogische professionals worden overzichten van tijdsbestedingen van agogische medewerkers gepubliceerd, die door middel van tijdschrijven verzameld zijn ('nationale tijdschrijfweek'). Daardoor ontstaat er naast de mogelijkheid van *bedrijfsvergelijking* ook een mogelijkheid van *vergelijking tussen professionals onderling*.
- *Modellen voor boekhouding en jaarrapportages.* De gehanteerde modellen voor jaarrekening en jaarverslagen zijn slecht afgestemd op de stuurbehoeften van het management. Bovendien geven ze ook subsidiënten vaak niet de door hen gewenste informatie. Zo is bijvoorbeeld in vrijwel elke jaarrekening uitgebreide informatie over afschrijvingen te vinden (valt weinig aan te sturen), maar ontbreekt informatie over de personele inzet (valt veel aan te sturen). Door het publiceren van voorbeeldmodellen of praktische tips bij het inrichten van jaarrekeningen of jaarverslagen kunnen instellingen ondersteund worden bij het verbeteren van hun informatiesystemen.
- *Innovatieadvies.* Innovatie in de welzijnssector is meestal inhoudelijk gericht. De bedrijfsvoeringaspecten krijgen relatief weinig aandacht. Daardoor leidt innovatie over het algemeen tot verzoeken om meer geld. De uitdaging om met dezelfde middelen meer te bereiken wordt zelden expliciet opgepakt. In het kader van een project 'Bedrijfsvoering' is het een uitdaging de koppeling tussen inhoudelijke innovatie en innovatie van de bedrijfsvoering te versterken door innovatie van kosten/batenverhouding te stimuleren. Niet in abstracte zin, zoals de Pilot Kostprijsberekening dat doet¹⁸, maar door het laten zien van concrete innovaties en het verstrekken van concrete innovatieadviezen. Door het oprichten van een Innovatiefonds kan dit type innovatie gestimuleerd worden.

¹⁸ Zie bijvoorbeeld de algemene omschrijving van het nut van kostprijsinformatie in paragraaf 2.1 van 'Een model voor kostprijsberekening' (NIZW/VOG, 2000).

6.8 Pakkende slogan

Aandacht voor de bedrijfsvoering is in de welzijnssector over het algemeen niet een populair thema. In de presentatie van het project moet daarom steeds de koppeling met de inhoud van het werk benadrukt worden. Een pakkende slogan kan daarbij behulpzaam zijn. Een suggestie daarvoor is: 'beter meten = beter weten = beter sturen = beter werken'

7 Samenvatting

Door het NIZW is in samenwerking met VOG, Verdiwel en LDWO een model ontwikkeld voor de berekening van kostprijzen van activiteiten en diensten van instellingen voor sociaal-cultureel werk en ouderenwerk. Ten behoeve van de vulling van dit model is gedurende een half jaar geprobeerd bruikbare informatie bij welzijnsinstellingen te verzamelen. Ondanks uitgebreide inspanningen heeft dit niet tot een bevredigend resultaat geleid. Het ontbrak bij instellingen niet aan bereidheid om mee te werken, maar wel aan tijd. De gevraagde informatie kon niet op een eenvoudige manier uit de aanwezige informatiesystemen gehaald worden. Voor zover instellingen jaarrekeningen en jaarverslagen opgestuurd hebben, bleken ook deze niet voldoende informatie te bevatten om van specifieke producten betrouwbare kostprijzen te kunnen berekenen. Enkele in dit rapport uitgevoerde analyses laten grote verschillen zien, waarvan de achtergrond op het eerste gezicht niet duidelijk is, maar waarschijnlijk voor een belangrijk deel voortvloeien uit verschillen in meetmethoden.

Dataverzameling waarbij het Kostprijsmodel door de instellingen zelf ingevuld moet worden, zal daarom steeds een zware belasting voor de administratie van de instelling met zich meebrengen en is op grond daarvan vrijwel niet haalbaar. Zelfs als instellingen in staat zouden zijn het kostprijsmodel zelf in te vullen, is bovendien analyse van jaarrekening, jaarverslagen en productieoverzichten noodzakelijk om de achtergrond van de verschillen te begrijpen.

Gegeven het moeizame verloop van de Pilot Kostprijsberekening is de belangrijkste aanbeveling in dit rapport het ontwikkelen van een procesbenadering voor het bereiken van het doel van inzicht in kostprijzen voor de sector SCW en WO. Deze procesbenadering moet een ruimere opzet hebben dan het huidige project en beter aansluiten bij de directe belangen van alle betrokken partijen. Door als thema 'bedrijfsvoering' (en niet 'kostprijzen') te kiezen ontstaat een ruimer kader, waarbinnen diverse activiteiten ontwikkeld kunnen worden die uiteindelijk bijdragen aan het gestelde doel.

Door het zetten van kleinere stappen wordt de haalbaarheid vergroot. Het realiseren van tussenproducten zorgt voor een voortdurende stimulans voor deelnemende instellingen om door te blijven gaan. De koppeling met inhoudelijke innovatie moet daarbij bewaakt worden. De voorgestelde slogan 'beter meten = beter weten = beter sturen = beter werken', kan daar een passende uitdrukking van zijn.