

Projectplan nr: A.2.06

Kostprijs- en tarievenmodel

Nederlandse Emissieautoriteit

21 januari 2005

INHOUD

<u>Hoofdstuk</u>		<u>Pagina</u>
1.	Inleiding	2
2.	Uitgangspunten bij de opzet van het kostprijs- en tarievenmodel	3
3.	Kostprijsmethode	4
	3.1. Kostenplaatsenmethode	4
	3.2. Enkelvoudige opslagmethode	4
	3.3. Toepassing bij de NEa	5
	3.4. Keuze kostprijsmethode	6
4.	Kostprijsberekening	7
	4.1. Indeling kosten	7
	4.2. De directe materiaalkosten	8
	4.3. De uurtarieven	8
	4.4. Ontvangsten	10
	4.5. Schema kostprijsmodel	11
5.	Producten NEa	12

Hoofdstuk 1. Inleiding

Een baten-/lastendienst wordt op output gestuurd. Outputsturing betekent voor de Nederlandse Emissie autoriteit dat de dienst van buitenaf wordt gestuurd op zijn producten en de daaraan toegerekende kostprijzen. Met de vaststelling van het kostprijs- en tariefmodel wordt een driedelig doel gediend:

- 1) Op basis van het model worden aan de primaire opdrachtgever VROM door te berekenen productprijzen berekend;
- 2) Op basis van het model worden tevens aan eventuele andere opdrachtgevers (bijv. EZ) door te berekenen productprijzen berekend;
- 3) Met het model wordt de doelmatigheid van de dienst aangetoond door aan de kostprijzen kwaliteitskengetallen te koppelen (een lagere kostprijs per product bij een gelijkblijvende kwaliteit, c.q. een hogere kwaliteit bij een gelijkblijvende kostprijs).

Het document '(Instellings)procedures agentschappen' vermeldt ten aanzien van de productkosten de volgende instellingseis:

'Op basis van een kostprijsmodel kunnen de kosten aan deze producten en diensten worden toegerekend.

Nadat de producten zijn gedefinieerd en de bedrijfsprocessen beschreven, worden hieraan kosten toegerekend.

Voor deze kostentoerekening is het noodzakelijk dat er een tijdregistratiesysteem is. Het kostprijsmodel bestaat in ieder geval uit de volgende elementen:

- o *een overzicht van de totale kosten die worden doorberekend, zowel de directe kosten als de indirecte kosten;*
- o *een kostenverdeelstaat (inclusief verdeelsleutels) waarbij de kosten worden toegerekend aan de verschillende producten (bij werking met uurtarieven wordt aangeleverd: enerzijds de opbouw van het uurtarief en de berekening van het aantal directe uren en anderzijds de toerekening van deze uren aan de producten).'*

De voorwaarden bij het opzetten van een kostprijsmodel worden In het document 'Nadere operationalisering van de instellingsvoorwaarden voor diensten om agentschap te worden' als volgt verwoord:

'Een kostprijsmodel: In het kostprijsmodel wordt de koppeling gelegd tussen de geïdentificeerde producten en diensten en de aan perioden toegerekende uitgaven. De kostprijzen kunnen afwijken van de uiteindelijk in rekening te brengen tarieven. Het kostprijsmodel moet inzicht bieden in de mogelijkheden om de producten en diensten kostendekkend aan te bieden.'

Hoofdstuk 2. Uitgangspunten bij de opzet van een kostprijs- en tariefmodel

Het kostprijsmodel en tariefmodel van de NEa is gebaseerd op de volgende uitgangspunten:

- bereiken van de voor de NEa geldende doelen van kostprijsberekening zijnde voorcalculatorisch: het opstellen van de offerte ten behoeve van de opdrachtgever en nacalculatorisch het kunnen berekenen van de kosten van de geoffreerde producten en activiteiten;
- Voor de berekening van kostprijzen wordt uitgegaan van productlijsten;
- Ten behoeve van de berekening van kostprijzen wordt onderscheid gemaakt tussen kosten die toegerekend worden op basis van directe uren (salariskosten en overheadkosten) en direct materiele kosten die eenduidig zijn toe te rekenen aan een product of activiteit.
- Om de overheadkosten toe te kunnen rekenen aan de directe uren wordt gebruik gemaakt van een tariefmodel. De overheadkosten inclusief de salariskosten van de staven worden vanwege het ontbreken van causale verbanden via verdeelsleutels toegerekend aan de directe uren;
- Direct materiele kosten worden aldus buiten het tariefmodel gehouden. Deze kosten worden weliswaar toegerekend aan producten en activiteiten maar worden separaat van de directe uren geoffreerd aan de opdrachtgever.
- Het model voorziet in de mogelijkheid van waardering van ‘onderhanden werk’;
- Inrichting aan de hand van de principes van het baten-/lastenstelsel, waarbij de kosten aan perioden en prestaties worden toegerekend (afschrijvingen, rentelasten e.d.);
- Eenvoudig implementeerbaar in het te hanteren administratieve systeem;
- Toerekening van de generieke apparaatskosten van de NEa;
- Het model in eerste instantie ontwikkelen ten behoeve van de huidige opdrachtgever het ministerie van VROM. Het model wordt tevens gebruikt voor doorberekening van kosten aan klanten buiten deze departementen;
- In dit kader wordt geen rekening gehouden met ontvangsten die geen directe relatie hebben met de kosten van de NEa;
- Toerekening van de directe en indirecte kosten aan de kerntaken en producten door middel van een tijdverantwoordingsysteem (TVS), waarin zowel direct als niet-direct aan de verschillende kerntaken/producten bestede uren worden geschreven;
- Waar noodzakelijk en mogelijk de normen en definities van de ‘Handleiding overheidstarieven’ hanteren.

Hoofdstuk 3. Kostprijsmethode

Het doel van het kostprijsmodel is een zuivere toerekening van de kosten aan de producten van de NEA, zodat inzicht wordt gekregen in de kostprijzen van die producten. Door het volgen van de ontwikkeling van de kostprijzen (en kwaliteitskengetallen) in de tijd kan de mate van doelmatigheid van de productie van de NEA worden bepaald.

De diverse methoden die voor de toerekening van de kosten aan de producten kunnen worden gehanteerd onderscheiden zich door de wijze van indirecte kostentoe rekening; de directe kosten, te weten die van inzet van personeel en materiële middelen met een directe relatie tot een product, worden bij alle methoden rechtstreeks aan dat product toegerekend.

Bij de keuze van de te hanteren methodiek moeten overwegingen worden betrokken als eenvoud en toepasbaarheid enerzijds en exactheid van de kostprijs anderzijds. De kostenplaatsmethode en de enkelvoudige opslagmethode sluiten het beste aan bij de productieprocessen van de NEa.

3.1. Kostenplaatsmethode

Volgens deze methode worden de indirecte kosten toegerekend met behulp van kostenplaatsen. Een kostenplaats is een organisatorische eenheid of afdeling waarbinnen ten behoeve van de verschillende eindproducten gelijksoortige deelactiviteiten plaatsvinden. De kosten worden op basis van de gelijksoortigheid van de deelactiviteiten met behulp van verdeelsleutels aan de producten toegerekend. Door het hanteren van verdeelsleutels wordt een zuivere toerekening van de kosten aan de kostprijs van de producten mogelijk gemaakt. De kostenplaatsmethode heeft bovendien nog als voordeel dat de indirecte kosten op decentraal niveau beheerst kunnen worden.

Nadeel van deze methode is een grote administratieve belasting bij implementatie.

3.2. Enkelvoudige opslagmethode

Bij de enkelvoudige opslagmethode worden de indirecte kosten met behulp van een verdeelsleutel verdeeld over de directe kosten van de productiefactor die de belangrijkste kostenveroorzaker is in het productieproces. Wanneer voor de productie bijvoorbeeld voornamelijk personeelsinzet is benodigd, is deze de belangrijkste veroorzaker van de kosten en worden de indirecte kosten volgens een verdeelsleutel 'verbijzonderd' op basis van de (directe) loonkosten of het aantal (directe) uren.

Dit is een eenduidige, op eenvoudige wijze in te voeren en relatief goedkope methode, die bovendien de voordelen heeft dat voldoende inzicht wordt geboden in de opbouw van de productkosten en op betrekkelijk eenvoudige wijze kan worden aangepast aan veranderingen in de kosteninzichten.

Aangezien slechts één verdeelsleutel wordt gehanteerd heeft deze methode ten opzichte van de kostenplaatsmethode als nadeel een minder zuivere toerekening van de indirecte kosten aan de producten. Voorwaarde voor toepassing van de enkelvoudige opslagmethode is dan ook dat de indirecte kosten voornamelijk worden veroorzaakt door de inzet van één dominante productiefactor en naar analogie van de inzet van deze productiefactor toe- dan wel afnemen.

3.3. Toepassing bij de NEa

De aan de producten van de NEa ten grondslag liggende processen zijn veelal arbeidsintensief van aard. Voor wat betreft de directe kosten bestaat de kostprijs per eenheid product enerzijds uit direct toe te rekenen materiële kosten en anderzijds vooral uit de (directe) loonkosten van de productiemedewerkers. De personele kosten van het primaire proces, uitgedrukt in een tarief per uur, vormen een dominante factor in de kostprijs van de producten.

De indirecte kosten die de NEa aan de producten toerekent bestaan uit zowel personele als materiële kosten en komen grotendeels voort uit het verrichten van ondersteunende werkzaamheden zoals het beschikbaar stellen van algemene automatiserings- en huisvestingsfaciliteiten en directie- en stafdiensten. De kosten van deze diensten zijn te beschouwen als kosten voor het functioneren van het personeel in het primaire proces en worden daarom als opslag over de directe uurkosten verdeeld. De ondersteunende diensten in de lijn zoals management en secretariële ondersteuning worden als directe uren beschouwd. Deze uren worden per afdeling in een vaste verhouding toegevoegd aan de uren van de medewerkers die de producten en diensten “vervaardigen”. Aangezien nog geen ervaringscijfers ten aanzien van tijdschrijven voorhanden zijn, wordt voor 2005 een raming opgesteld op basis van in het tweede en derde kwartaal van 2004 te verrichten waarnemingen van het aantal directe en indirecte uren, uitgesplitst over bestede tijd aan afdelingsoverhead, directie-/stafuren en uren ten behoeve van algemene projecten. De uitkomst van deze waarneming schatting moet voldoende beeld verschaffen om goede indicatieve kostprijzen te kunnen berekenen voor het proefjaar. Het aantal uren waaraan de kosten per directe medewerker worden doorberekend wordt is gebaseerd op de Handleiding Overheidstarieven en wordt als volgt berekend:

Tabel 1. aantal directe uren per lijnmedewerker

Soort tijdsbesteding 2005	dagen	Dagen	%
Aantal kalenderdagen		365	
* weekenden	104		
* feestdagen	5		
Subtotaal		<u>109</u>	
Aanstelling in dagen		256	
	dagen	Uren	
Aanstelling in uren (256 x 7,2)	256	1843,2	100
* vakantiedagen	23,5	169,3	
* verzuim ivm ziekte (excl zwangerschapverlof en bevallings-verlof)	20,2	<u>145,6</u>	7,9
Aantal uren aanwezig		1528,3	
* opleidingen/trainingen/ conferenties en overleg (12% van aanwezige uren)	25,5	<u>183,3</u>	12
Aantal directe uren		1345	73

3.4. Keuze kostprijsmethode

Enkelvoudige opslagmethode.

De indirecte kosten worden bij de NEa veroorzaakt door ondersteunende activiteiten op het gebied van bedrijfsvoering, huisvesting, kantoorautomatisering en personele zaken. Aangezien de kosten van deze activiteiten hoofdzakelijk voortkomen uit algemene ondersteuning ten behoeve van het personeel en niet specifiek aan bepaalde of aantallen producten zijn te relateren kunnen zij als opslag over het aantal directe uren worden verdeeld. Als uitgangspunt wordt hierbij gehanteerd dat de indirecte kosten toenemen of dalen bij een aanmerkelijke stijging of daling van de primaire activiteiten. Daarmee is voldaan aan de belangrijkste voorwaarde voor toepassing van de enkelvoudige opslagmethode (één dominante productiefactor).

Kostenplaatsenmethode.

Toepassing van de kostenplaatsenmethode heeft als voordeel ten opzichte van de enkelvoudige opslagmethode dat de indirecte kosten zuiverder kunnen worden toegerekend. Dit voordeel is evenwel beperkt omdat:

- bij de versleuteling van de kostensoorten (staf, huisvesting, automatisering, etc.) naar de kostenplaatsen grotendeels gebruik zal worden gemaakt van dezelfde sleutel (aantal fte/uren) als bij de opslagmethode;
- De uren van de afdelingsoverhead worden in de offerte naar buiten toe als directe uren verkocht. De verhouding van de directe uren ten opzichte van de afdelingsoverhead (directeur, secretariaat, controller e.d.) is bepalend voor de verhouding waarin de uren verkocht worden aan de opdrachtgevers. Bijvoorbeeld: De urenverhouding direct: directie: secretaresse: controller = 1: 0,01: 0.01: 0.03.
- De kostenplaatsenmethode heeft daarnaast de volgende nadelen: de methode is aanmerkelijk complexer dan de opslagmethode en brengt veel hogere administratieve lasten met zich mee;
- de kosten worden toegerekend aan decentraal nauwelijks of niet beïnvloedbare kostenplaatsen als huisvestings-, automatiserings- en stafkosten. Voor sturing op decentraal niveau (kostenplaats) levert deze methode dan ook weinig toegevoegde waarde op.

Conclusie.

Op grond van bovenstaande argumenten kiest de NEa ten behoeve van de kostprijsberekening van de producten gekozen voor de enkelvoudige opslagmethode.

Hoofdstuk 4. Kostprijsberekening

4.1. Kostenindeling

Bij de NEa worden de volgende kostenposten onderscheiden (terug te vinden in de begroting en rekening van baten en lasten van de NEa).

- a) *Materiële apparaatskosten.*
De kosten van de producten die, direct of indirect, ten behoeve van de activiteiten binnen het NEA worden gebruikt;
- b) *Personele apparaatskosten.*
Alle personele kosten, waaronder de salarissen en sociale lasten etc. van het ambtelijk personeel en de kosten van wachtgeld voor oud-medewerkers.
- c) *Materiële afschrijvingskosten.*
De kosten als gevolg van waardevermindering van aan technische of economische slijtage onderhevige materiële vaste activa.
- d) *Immateriële afschrijvingskosten.*
De kosten als gevolg van waardevermindering van aan technische of economische slijtage onderhevig zijnde immateriële vaste activa. Een voorbeeld van een immaterieel activum is de in eigen beheer ontwikkelde programmatuur waarvan de rechten bij NEa liggen en waar andere (potentiële) gebruikers voor bestaan.
- e) *Rente.*
De betaalde rente op aflossings- en rentedragende leningen en de debet- en creditrente op de rekening courant bij de Rijkshoofdboekhouding.
- f) *Dotaties voorzieningen.*
Kosten in dit boekjaar van de vorming van voorzieningen ten behoeve van verwachte uitgaven in de komende jaren (inclusief ter dekking van risico's).

De eerste vier kostenposten worden ten behoeve van de kostprijsberekening verdeeld over een viertal kostensoorten:

1. *directe materiaalkosten*
materiële kosten die rechtstreeks aan een product kunnen worden toegerekend (zie ook § 4.2.);
2. *directe personeelskosten*
personele kosten die rechtstreeks aan een product kunnen worden toegerekend: loonkosten van direct aan een product bestede uren;
3. *Indirecte personeelskosten*
personele kosten zonder directe relatie met de totstandkoming van de producten;
4. *indirecte materiaalkosten*
materiële kosten die niet direct aan een product kunnen worden toegeschreven: materiële kosten die a) gepaard gaan met het functioneren van medewerkers binnen de organisatie en b) niet eenduidig aan een product kunnen worden toegerekend.

De kostensoorten 2 t/m 4 worden verwerkt in uurtarieven, met daarnaast de rentelasten en de dotaties aan voorzieningen. De uurtarieven worden verrekend over de producten op basis van het aantal directe uren dat door medewerkers aan de producten wordt besteed.

Een verdere uitwerking van de tarieven is opgenomen in § 4.3.

4.2. De directe materiaalkosten

De directe materiaalkosten, direct gerelateerd aan de producten van de NEa, worden als volgt ingedeeld:

- o inhuur “peak shaving”
- o kosten (voor automatisering e.d.) rechtenregister
- o overige materiaalkosten

Hiervan kunnen door het gemaakte onderscheid tussen het product rechtenregister, de beheer en automatiseringkosten gedeeltelijk direct worden toegerekend; daarmee wordt voorkomen dat deze kosten arbitrair - door middel van uurtarieven - over andere producten worden verdeeld.

Tabel 2. directe materiële kosten en indirecte materiële kosten

Direct materiële kosten	In EUR	in %
- inhuurkosten voor “peak shaving”	1.300.000	81,3
- afschrijvingskosten apparatuur	200.000	12,5
- overige direct materiële kosten (indicatief)	100.000	6,2
Direct aan de producten toe te rekenen	1.600.000	100

De direct materiële kosten bedragen (fictief) 1,6 miljoen euro.

4.3. De uurtarieven

Met behulp van uurtarieven is het mogelijk de indirecte kosten toe te rekenen aan de directe uren (de door de medewerkers aan de producten bestede uren). Per tariefgroep wordt gekozen voor uniforme tarieven, ongeacht de aard van de werkzaamheden van de afdeling waar deze plaatsvinden.

De uurtarieven zijn opgebouwd uit de volgende componenten:

1. directe personeelskosten;
2. indirecte personeelskosten;
3. indirecte materiaalkosten;
4. overige indirecte kosten (rente, dotaties voorzieningen).

Ad 1. Directe personeelskosten.

Deze bestaan uit de loonkosten van alle door de medewerkers aan de producten bestede directe uren. Het aantal directe uren wordt verkregen uit de tijdschrijfinformatie. Aangezien een dergelijk systeem pas in 2005 kan worden ingevoerd zal voor de begroting van 2005 worden uitgegaan van de werkelijke bezetting; de berekening van het aantal directe uren per direct productieve fte geschiedt op basis van de ‘Handleiding overheidstarieven’, waarbij wordt uitgegaan van het totaal aantal aanwezige uren. Het percentage indirecte uren omvat bestede uren aan werkoverleg, cursussen, etc. en aan niet aan de producten van de NEa gerelateerde interne projecten. De projecten die wel rechtstreeks ten behoeve van de producten worden uitgevoerd zijn meegenomen in de directe uren. Voor de berekening van de directe personeelskosten wordt per schaal het aantal directe uren vermenigvuldigd met de werkelijke loonkosten per direct uur per schaal.

Voor het vaststellen van de uurtarieven worden de medewerkers, afhankelijk van het type werkzaamheden en de organisatiestructuur van de NEa, over de volgende drie niveaus verdeeld.

Tabel 3. directe medewerker en indirecte medewerkers

Functie	Schaal	Sr.adviseur	Adviseur	Administratief medewerker	Overhead (staf)

Directeur	16/17				1,0
Coördinator BV	13				1,0
Sr.beleidsmedew Communicatie/ Sr. Adviseur ICT	12	0,5			0,5
Beleidsmw. PIOFAH	11				1,0
Adviseur ICT	11		0,5		0,5
Coördinator administratie	11		1,0		
Administratief medewerker	7			3,0	
Secretarieel medewerker	6			1,0	1,0
Coördinator V&V	13	1,0			
Sr medewerker V&V	12		1,0		
Hfd T&H	14	1,0			
Adj.inspecteur/ coördinator	13	2,0			
Sr.adj.inspecteur	12		3,0		
Adj. Inspecteur	11		3,0		
Sr.inspectie medewerker	10		2,0		
Totaal aantal (24 fte)		4,5	10,5	4,0	5,0
<i>Percentueel(tov 24)</i>		18,7	43,8	16,7	20,8
<i>Perc. lijn – staf</i>			79,2		20,8

Het percentage directe uren(79,2%) is samengesteld uit de directe urenbesteding van medewerkers in het primaire proces. De stafafdelingen vormen 20,8% van de formatie (indicatief).

Ad 2. Indirecte personeelskosten.

De indirecte personeelskosten bestaan uit de kosten van de afdelings- en stafoverhead (inclusief algemene projecten). De totale indirecte personeelskosten worden toegerekend aan de tariefgroepen op basis van het aandeel van de directe uren in een tariefgroep in het totaal aantal directe uren binnen het NEA.

Ad 3. Indirecte materiaalkosten.

Deze hebben betrekking op de kosten van huisvesting, automatisering, overige materiaalkosten voor zover niet vallend onder de directe materiaalkosten en afschrijvingskosten over de materiële vaste activa (een deel van de afschrijvingskosten is tevens direct; zie tabel 2).

De indirecte materiaalkosten worden aan de tariefgroepen toegerekend naar rato van het aantal directe uren per tariefgroep.

<i>Algemene indirecte kosten:</i>		
- Huisvesting	350.000	31,8
- algemene kantoorautomatisering	100.000	9,1
- afschrijvingen materiële activa	100.000	9,1
- materiele kosten	250.000	22,7
- opleidingen	120.000	11,0
- werving en selectie	100.000	9,1
- overige pers.uitgaven	80.000	7,2
<i>Indirecte materiele kosten</i>	<i>1.100.000</i>	<i>100</i>

Ad 4. Overige kosten.

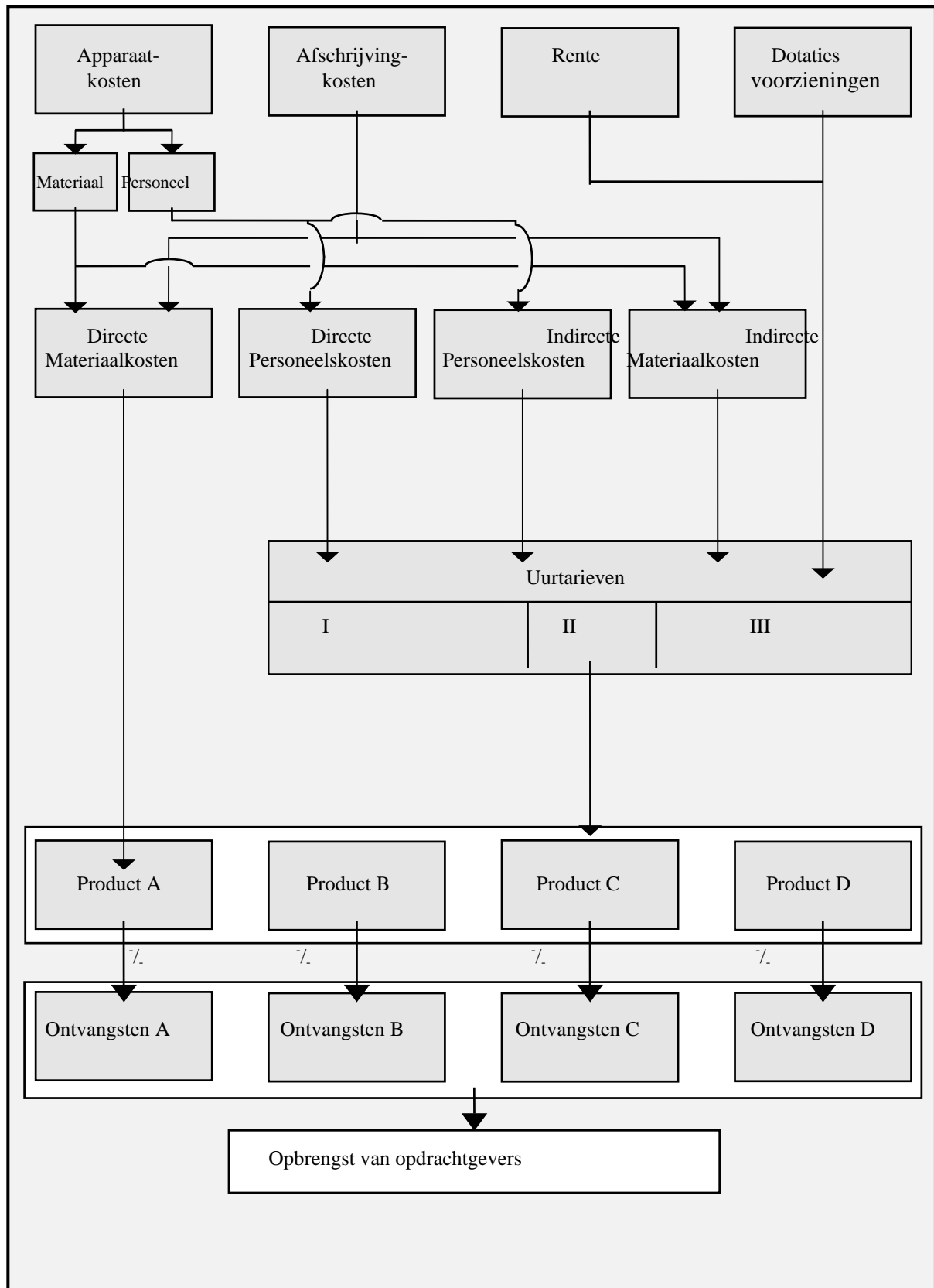
Naast de apparaatskosten worden bij een baten-/lastendienst ook kosten onderscheiden als rentelasten en dotaties aan voorzieningen. Bovendien worden in het tariefmodel een opslag ter dekking van onderbezettingsverliezen en overige risico's opgenomen. De resterende kosten worden over de tariefgroepen verdeeld op basis van de directe personeelskosten per tariefgroep.

4.4. Ontvangsten

Eventuele vergoedingen die NEa aan burgers vraagt voor zijn producten worden buiten het kostprijsmodel gehouden. Wanneer de activiteit in opdracht geschied van een opdrachtgever worden de kosten in rekening gebracht bij de opdrachtgevers; de ontvangsten worden met deze kosten verrekend. De ontvangsten hebben dus geen invloed op de kostprijs van het product, maar wel op de uiteindelijke kosten die de opdrachtgever aan de NEa moet vergoeden. De overige ontvangsten waarbij geen causaal verband bestaat met de producten van de Nea (zoals ontvangen intrest) worden gesaldeerd met de kosten en verlagen dus wel de kostprijs per product.

4.5. Schema kostprijsmodel

Het kostprijsmodel van de NEa ziet er schematisch weergegeven als volgt uit:



Hoofdstuk 5. De producten van de NEa

De Nea voert de volgende producten en diensten die met behulp van het kostprijsmodel worden voorzien van een kostprijs.

1. Registratie van emissiehandel
2. Vergunningverlening
3. Beoordelen emissieverslagen
4. Toezicht en handhaving
5. Sancties
6. Bezwaren en beroepen
7. Klachten
8. Externe verantwoording
9. Internationale vertegenwoordiging
10. Bijdragen aan en voorbereidingen voor beleids- en wetswijzigingen