

heroverweging 3e ronde.

**Verbetering van de
bedrijfsvoering bij de Overheid**



ZELFBEHEER I

HEROVERWEGINGSRAPPORT
VERBETERING BEDRIJFSVOERING
OVERHEID

II

MONOGRAFIE 'Een departementaal
budgetteringssysteem'

december 1983

I N H O U D

	<u>Blz.</u>
1. INTRODUCTIE	
1.1. Plaatsbepaling	1
1.2. Samenvatting van deel I van het rapport Zelfbeheer	1
2. HET BUDGETTEREN VAN DE DEPARTEMENTALE PRODUKTIE	
2.1. Inleiding	5
2.2. De prestatiebegroting	5
2.3. Kostenplaatsenmethode als instrument voor budgettering	6
2.4. Kostenplaatsen	8
2.5. Budgetvormen	9
2.6. Bedrijfseconomisch budget en managersbudget	12
3. INRICHTING VAN EEN BUDGETSYSTEEM	
3.1. Kostenplaatsenindeling	15
3.2. De budgethouder en het budget	15
3.3. Verandering van taken van de Centrale Directie Financieel- Economische Zaken en van de Accountantsdienst	16
3.4. Budgetwinst	18
3.5. Outputbeheersing en typologie van dienstonderdelen	20
3.6. Budgetpresentatie	21
3.7. Uitbreidingsmogelijkheden van het toepassingsgebied van het budgetsysteem	21
 BIJLAGE 1 Kostenplaatsenindeling en kostenverdeelstaat	
BIJLAGE 2 Begrotingspresentatie	
BIJLAGE 3 Voorlopige lijst van instellingen die zich lenen voor bedrijfsmatige vergelijking	

HOOFDSTUK 1. INTRODUCTIE

1.1. Plaatsbepaling

Deel I van het rapport bevat een analyse van tekortkomingen in de bedrijfsvoering van de overheid en voorstellen tot verbetering ervan. De werkgroep ziet als hét middel om te komen tot doelmatig intern beheer de invoering van zelfbeheer bij dienstonderdelen, gekoppeld aan budgettering.

Zelfbeheer heeft gevolgen voor het beleid op het gebied van management, financiën en personeel. Deel II beoogt een (verdere) uitwerking te geven aan de vormgeving van het financieel-technische aspect, dat betrekking heeft op de toepassing van budgetsystemen bij de dienstonderdelen. Het budgetsysteem zal in de praktijk (afhankelijk van de desbetreffende dienst) nader gedifferentieerd moeten worden.

Teneinde deel II te kunnen lezen los van deel I volgt hierna eerst een korte samenvatting van de inhoud van deel I.

1.2. Samenvatting van deel I van het rapport Zelfbeheer

1.2.1 Structuur en cultuur belemmeren een doelmatige bedrijfsvoering

De in vrij brede kring onderkende ondoelmatigheden in het interne functioneren van de Rijksdienst vloeien voort uit een aantal specifieke grondgebreken. Deze hebben niet alleen betrekking op het budgetmechanisme maar hangen ook samen met de huidige organisatie van de overheid. Deze organisatie is gestoeld op een sterk centralistisch en dirigistisch beheersmodel. Daaraan zijn belangrijke gebreken verbonden, die in de huidige bureaucratische structuur en cultuur diep zijn verankerd. Een verbetering van de bedrijfsvoering dient naar het oordeel van de werkgroep dan ook primair gezocht te worden in de verbetering van de structuur en de cultuur. Eerst dan heeft de introductie van op bedrijfseconomische inzichten geschoeide methoden en technieken kans van slagen.

1.2.2 Zelfbeheer als oplossingsrichting

De werkgroep acht het mogelijk te komen tot structurele verbetering van de bedrijfsvoering door de invoering van een ander bedrijfsvoeringsconcept, waarmee in het bedrijfsleven gunstige ervaringen zijn opgedaan. Centraal bij de voorgestane oplossing staat een vervanging van het huidige beheersmodel door een model waarbij sprake is van interne organisatorische decentralisatie van verantwoordelijkheden en bevoegdheden naar lagere managementniveaus. Het verleggen van verantwoordelijkheid naar lagere niveaus in de organisatie houdt in het verlenen van een zekere mate van autonomie aan de dienstonderdelen. Deze verkrijgen meer vrijheid om zelfstandig - dus zonder directe tussenkomst van buitenaf - intern het productieproces te sturen en te regelen.

In dit verband spreekt de werkgroep van zelfbeheer als nieuw element in de besturing van de Rijksdienst. Dit wordt bereikt door invoering van contractmanagement: tussen dienstonderdeel en leiding wordt jaarlijks een tweezijdig contract gesloten. Daarin verplichten de partijen zich tot resp. het uitvoeren van de overeengekomen werkzaamheden en het beschikbaar stellen van de daarvoor benodigde middelen. Op deze wijze kan volstaan worden met een meer selectieve sturing. Met zelfbeheer gaat derhalve een delegatie gepaard van de financiële, personele en organisatiefunctie naar het lijnmanagement.

1.2.3 Verantwoordelijk budgethouderschap met "scharrel"ruimte en incentive-systemen als nadere uitwerking.

Zelfbeheer gebaseerd op het contractprincipe komt in de praktijk neer op decentralisatie van de directe budgettaire verantwoordelijkheid. Deze decentralisatie wordt vorm gegeven door het instellen van een jaarlijks taakstellend budget (werkplan) voor het betreffende dienstonderdeel qua input én output of activiteitsniveau. De primaire verantwoordelijkheid voor het realiseren van de taakstelling wordt in handen gegeven van een zgn. budgethouder.

Nadrukkelijk zij gesteld dat het budget alleen betrekking heeft op de produktie van de eigen dienst. Het bevat zodoende geen programmatische uitgaven ten behoeve van derden buiten de overheid.

De taakstelling in het budget kan berusten op normen, ervaringsgegevens, vuistregels e.d., maar aan de leiding van het dienstonderdeel c.q. de budgethouder wordt overgelaten hoe deze de beschikbaar gestelde middelen - binnen bepaalde grenzen - in de praktijk verdeelt. De verantwoordelijke budgethouder krijgt in feite de beschikking over een eigen beslissingsruimte. De werkgroep spreekt van "scharrel"ruimte.

De voorgestane oplossing impliceert een andere stijl van leiding geven, alsook de invoering van andere beoordelingsmaatstaven dan tot nu toe gebruikelijk. De ambtenaar - zowel als individu als in groepen - moet worden "beloond" voor efficiënt handelen. Niet het persoonlijk gezag van de hiërarchieke meerdere en de daaraan verbonden traditionele loyaliteit van diens ondergeschikten staat centraal, maar het uitvoeren van het contract dat in het budget besloten ligt. Dit contract vormt de grondslag voor het verantwoordelijkheidsbesef.

De primaire werkmotivatie gelegen in een zorgvuldige naleving van het contract vormt een "incentive" (prikkel) voor een efficiënte werkwijze, zeker wanneer aan het eind van de budgetcyclus de gerealiseerde produktie getoetst wordt aan het budgetplan. Het budget vervult daarmee de functie van toetsingskader, in zoverre overigens als de kwaliteit van het werkplan dit toelaat.

Budgettering kan bewerkstelligen, dat het succes van het functioneren van een dienstonderdeel niet langer (louter) afhangt van de hoogte van het budget of van de invloed op beleidsinhoudelijk gebied. Ook de wijze van uitvoering van de taakstellende begroting wordt een succesbepalende factor. Zelfbeheer kan aldus een kostenbewust en taakgericht denken en doen bij de ambtenaar stimuleren.

Ter versterking van de prikkelwerking denkt de werkgroep ook aan de invoering van een systeem van budgetwinst en -verlies. Van budgetwinst is - globaal - sprake indien de overeengekomen produktie is gerealiseerd tegen lagere kosten dan de geraamde. Een deel van de budgetwinst zou binnen bepaalde grenzen door de eigen dienst vrij besteedbaar moeten zijn, bijvoorbeeld voor extra maatregelen op het gebied van secundaire arbeidsvoorwaarden en voor verbetering van de eigen produktie (apparatuur e.d.).

Aan het realiseren van een efficiëntere bedrijfsvoering binnen een dienst kan verder een impuls gegeven worden door een adequaat beoordelings- en beloningssysteem voor de individuele ambtenaar. In dat verband dienen prikkels gevonden te worden in de arbeidsvoorwaardensfeer en de beloningsstructuur. Verstarringen in de arbeidsvoorwaarden moeten worden weggenomen. Op deze wijze kan tevens de mobiliteit van de ambtenaar worden bevorderd.

1.2.4 Voorwaarden voor zelfbeheer

Zelfbeheer heeft verstrekkende gevolgen voor de ambtelijke organisatie. Meer vrijheidsgraden worden gekoppeld aan andere randvoorwaarden. Het vraagt om versoepeling van voorschriften en regels, om herbezinning op het preventieve toezicht en de controle en om een herziening van de 'parade der toetsers'. Andere eisen dienen te worden gesteld aan management, personeels- en formatiebeleid, informatievoorziening en aan de functionele staven.

Van belang is dat zelfbeheer een herstel van het primaat van de politiek kan bevorderen. Bij zelfbeheer is de politiek minder overgeleverd aan bureaucratische mechanismen. Het stelt de politieke leiding beter in staat zich te concentreren op hoofdlijnen, de produktie te toetsen en inzicht te verkrijgen in de kosten. Daartoe is het wel noodzakelijk dat de drie centrale beheersfuncties (financiën, organisatie en personeel) beter geïntegreerd worden in de departementale top. Alsdan kan er ook een betere koppeling van aspecten van beleid en beheer plaatsvinden.

HOOFDSTUK 2 HET BUDGETTEREN VAN DE DEPARTEMENTALE PRODUCTIE

2.1. Inleiding

Een budget is een financiële vertaling van een jaarlijks werkplan. Vele budgetvormen zijn daarbij denkbaar. Een budget in eenvoudige vorm kan bestaan uit een begroting die alleen is gebaseerd op te maken kosten. Een dergelijk budget is te verbeteren door activiteiten te onderscheiden en de kosten daarvan afzonderlijk in beeld te brengen. Weer een stap verder is - indien mogelijk - het aangeven van outputprestaties en het leggen van een relatie tussen input en output. Deze vorm kan uitmonden in een "exploitatiebudget" waarbij onder andere inkomsten en produktiekosten verbijzonderd naar output zijn opgenomen. Welke budgetvorm toegepast zal kunnen en moeten worden is afhankelijk van de specifieke kenmerken van een betrokken dienst. Momenteel ontbreekt in het algemeen bij de rijksoverheid een zo goed mogelijke vertaling van de werkzaamheden in een budget. De bedrijfsvoering van de overheid kan in sterke mate verbeterd worden, indien veel dienstonderdelen opschuiven naar een hoger "niveau" van budgettering. Dit hoofdstuk beoogt een aanzet te geven voor een typologie van budgetvormen die bij dienstonderdelen toegepast kunnen worden.

2.2. De prestatiebegroting

Sedert enige tijd fungeert bij de rijksoverheid de prestatiebegroting als instrument van een doelmatig, bedrijfseconomisch beheer van het produktieproces.

De Comptabiliteitswet (CW) van 1976, art. 4 lid 4, schrijft voor, dat de departementen voor "die uitgaven waarvoor dit mogelijk en van belang is prestatiegegevens dienen te verstrekken".

De prestatiebegroting heeft een tweetal micro-economische functies. De eerste is de allocatieve: de (onderlinge) afweging van mogelijke output. De tweede functie betreft de bedrijfsvoering. Doordat de prestatiebegroting een verband legt tussen input, activiteiten en output, zouden verspillingen gesignaleerd kunnen worden en zouden de bedrijfsactiviteiten beter beheerst en bestuurd kunnen worden.

de relatie wordt onderzocht tussen de benodigde middelen en de daarmee te verkrijgen resultaten.

In het bedrijfsleven wordt de methode primair gehanteerd om bij de productie van meerdere goederen een nauwkeurige kostprijscalculatie mogelijk te maken: de niet onmiddellijk zichtbare relatie tussen input en produkten wordt via de verbindende schakel van de activiteiten expliciet gemaakt. Een dergelijk kostprijscalculatie kan vervolgens gekoppeld worden aan een taakstellende budgettering, hoewel zo'n koppeling niet altijd wordt nagestreefd.

In de door de werkgroep voorgestelde toepassing van de kostenplaatsenmethode bij de overheid staat niet de kostprijsberekening voorop, maar de dienstbaarheid aan de budgettering. Wat deze methode bij de overheid namelijk bij uitstek geschikt maakt als instrument voor de budgettering, is de oriëntatie op de concrete processen waarin de productie uiteenvalt. Deze oriëntatie is vooral van betekenis bij de productie van diensten. Diensten zijn in tegenstelling tot (materiële) goederen niet zelfstandig - los van de verrichte activiteiten - belichaamd. De beoogde budgettering kan daarom niet onmiddellijk bij de identificatie van het produkt aanvangen: zolang het productieproces van de dienstverlening een "black-box" vormt, kan de relevante output ervan niet worden bepaald.

Primaire aandacht voor het productieproces is ook om een andere reden van belang. De overheid kan zich bij de identificatie van haar output niet laten leiden door de mogelijkheid van prijsvorming, zoals bij commerciële dienstverlening. Bij de commerciële dienstverlening berust de outputbepaling uiteindelijk op de keuze, welke activiteiten voor de afnemers worden geprijsd en welke niet. Een veelheid van niet-geprijsde activiteiten kan daarbij meebepalend zijn voor de kwaliteit van de output, namelijk als de "service" die de afnemers ter beschikking wordt gesteld.

De werking van het marktmechanisme draagt er zorg voor, dat bij de bedrijfsvoering niet blind wordt gevaren op de betrekkelijk willekeurig gekozen meeteenheden voor de output. Bij de kwaliteitsbewaking kan de niet-geprijsde service niet worden genegeerd. Met andere woorden het marktmechanisme zorgt ervoor dat naast de output óók de onderliggende activiteiten beoordeeld worden. Voor de overheid ontbreekt een dergelijke correctie.

Dit leidt tot de conclusie dat een produktieproces niet alleen kan worden bestuurd met prestatie-indicatoren, indien deze de relevante output slechts ten dele weerspiegelen.

Op grond van bovenstaande overwegingen adviseert de werkgroep budgettering vooraf te laten gaan door een analyse van het produktieproces met behulp van de kostenplaatsenmethode.

2.4. Kostenplaatsen

Uitgangspunt bij de kostenplaatsenmethode is de organisatie. Dat kan de organisatie als geheel zijn of een onderdeel daarbinnen. In beide gevallen start de methode met een activiteitenanalyse. De activiteiten (het produktieproces) worden in homogene groepen ingedeeld: de kostenplaatsen (of produktiecentra).

Per homogene groep wordt enerzijds de relatie met de benodigde middelen gespecificeerd en anderzijds de relatie met de te verkrijgen resultaten. Indirect is daarmee ook de relatie tussen input en output van de betrokken dienst(-onderdelen) bepaald, op basis waarvan een kostprijs kan worden gecalculleerd.

De volgende typen kostenplaatsen kunnen worden onderscheiden (de terminologie kan afwijken van die welke door andere auteurs worden gebruikt):

A. Indeling met het oog op de doorberekening van kosten

- activiteiten waarmee de output ten behoeve van derden buiten het departement tot stand komt: **hoofdkostenplaatsen**;
- toeleverende activiteiten met betrekking tot de produktie van andere dienstonderdelen binnen het departement:
 - . beïnvloedbare en door te berekenen kosten: **hulpkostenplaatsen**
 - . niet beïnvloedbare, maar wel door te berekenen kosten: **algemene kostenplaatsen**
 - . niet beïnvloedbare, en niet door te berekenen kosten: **centrale kostenplaatsen**;

B. Indeling met het oog op de organisatie

- kostenplaatsen die zijn gekoppeld aan een dienstonderdeel: **zelfstandige kostenplaatsen**;
- kostenplaatsen die niet zijn gekoppeld aan een dienstonderdeel: **onzelfstandige kostenplaatsen**.

In de praktijk kunnen zich alle mogelijke combinaties van indeling A. en B. voordoen.

De kostenplaatsenmethode maakt het mogelijk om met behulp van kostencalculaties voor deze hoofdkostenplaatsen een taakstellende begroting op te stellen. Dit geschiedt via de zgn. kostenverrekenstaat.

In het ideale geval zijn de kostendragers en -plaatsen zodanig geïdentificeerd, dat het budget eenduidig uit de kostenverrekenstaat kan worden gestedilleerd. Maar dit ideaal zal veelal onbereikbaar blijven, ook al biedt de methode zelf bij bedrijfsdoorlichting en -vergelijking mogelijkheden om deze identificatie te bevorderen.

Daarom moet de budgettering worden afgestemd op de doorzichtigheid van de organisatie, zoals die tot uitdrukking komt in de mate waarin kostendragers en -plaatsen kunnen worden geïdentificeerd. De te hanteren budgetteringstechnieken zullen dan voor verschillende overheidsdiensten een verschillende gedaante aannemen. Het budget zelf is daarmee "maatwerk".

2.5. Budgetvormen

Niettemin kunnen een aantal budgetgrondvormen worden onderscheiden door de extreme gevallen tegenover elkaar te stellen. De situatie kan zich voordoen dat de kostendragers wel kunnen worden bepaald, maar ook de situatie waarin dat niet het geval is. Hetzelfde geldt voor de (homogene) kostenplaatsen. Dit leidt tot de vier grondvormen I t/m IV:

		zijn de kostendragers te identificeren?	
		ja	nee
is er sprake van homogene	ja	I	II
activiteiten?	nee	III	IV

Deze grondvormen kunnen als volgt nader omschreven worden. Daarbij is uitgegaan van de aard van het werkplan, waarvan het budget immers de financiële vertaling is.

I.

Het werkplan betreft de te leveren prestaties. Voorwaarde is, dat de output naar omvang en kwaliteit voldoende eenduidig is vast te stellen. Alsdan is een kostprijsberekening mogelijk, die de basis kan vormen voor het toe te wijzen budget. De wijze van uitvoering (activiteiten) en de keuze van middelen kan in beginsel worden gedelegeerd.

Het budget heeft de grondvorm:

$$\text{aantal prestaties} \times \text{kostprijs} = f \dots\dots\dots$$

Zowel de directe en indirecte als de variabele en constante kosten zijn eenduidig vast te stellen. Het budget kan geheel uit een norm voor de output worden afgeleid. Die norm betreft in elk geval de kwaliteit en, wanneer de output in splitsbare eenheden uiteenvalt, ook het aantal te produceren eenheden.

II.

Het werkplan betreft de te verrichten activiteiten, daar de prestaties niet duidelijk zijn vast te stellen. De activiteiten zijn wel zodanig eenduidig omschreven en meetbaar, dat het budget op de verwachte "bedrijfsdrukke" (het activiteitsniveau) kan worden gebaseerd.

Het budget heeft de grondvorm:

$$\text{aantal activiteiten} \times \text{kosten per eenheid} = f \dots\dots$$

Als voldoende homogene activiteiten zijn onderscheiden, kunnen variabele en constante kosten worden uitgesplitst. De activiteitenanalyse maakt het mogelijk de afhankelijkheid van de diverse kosten van de bedrijfsdrukke te bepalen. Het budget kan dan bestaan uit een vast gedeelte ter dekking van de constante kosten en een flexibel gedeelte, gebaseerd op een norm-niveau voor de bedrijfsdrukke. Het laatste deel bevat een "foutenmarge", omdat het norm-niveau niet op de normale kosten van de output steelt.

III.

Het werkplan bevat een voldoende eenduidige taakomschrijving op grond waarvan de prestaties kunnen worden geïdentificeerd, hoewel zij niet vooraf naar omvang en kwaliteit kunnen worden vastgesteld. Achteraf is wel een verantwoording in outputtermen mogelijk.

Het budget heeft de grondvorm:

taak x f....., waarvan - directe kosten
- opslagen voor indirecte kosten

Omdat de kostendragers bekend zijn, kunnen directe en indirecte kosten worden onderscheiden. Het budget kan tot stand komen door de laatste via opslagen aan de eerste toe te rekenen. Die toerekening bevat een 'foutenmarge', omdat de normale (indirecte) kosten niet scherp kunnen worden vastgesteld. Voor vaststelling van deze kosten is inzicht in de kostenplaatsen (homogene activiteiten) vereist.

IV.

Het werkplan omvat slechts een globale taakomschrijving, die ook achteraf niet concreet ("hard") kan worden gemaakt. Het budget en de verantwoording richten zich op de inzet van middelen.

Grondvorm IV stemt overeen met de gangbare inputbudgettering. Zij levert geen taakstellende budgetten op en kan slechts in zeer beperkte mate aan de bestuurlijke en economische oogmerken van de budgettering bijdragen.

Ter adstructie volgen hieronder enige toepassingsgebieden voor de onderscheiden grondvormen:

- I in het algemeen bedrijfsmatige activiteiten (reproductie-afdelingen, kantinediensten, garages enz.), daarnaast activiteiten die voldoende vormverwantschap vertonen met commerciële dienstverlening (onderwijsinstellingen, gevangenissen, inrichtingen);
- II dienstverlenende activiteiten, waarvan de prestaties moeilijk traceerbaar zijn (surveilleren door de politie, schoolbegeleiding, inspecties);
- III activiteiten, waarbij het beschikbaarheidsnut een belangrijke rol speelt (uitrukken van de brandweer) en/of waarbij de concrete werkzaamheden sterk van de omstandigheden afhangen (publiciteit, organisatie van inspraak), daarnaast nieuwe activiteiten of eenmalige (beleidsexperimenten, projecten);
- IV overige activiteiten.

Momenteel onderschat men in de rijksoverheid de budgetteringsmogelijkheden door te gemakkelijk te veronderstellen dat voor het merendeel der diensten situatie IV zou gelden. De werkgroep benadrukt, dat de kostenplaatsenmethode de mogelijkheid biedt in veel gevallen situatie IV te veranderen in situatie I, II of III.

2.6. Bedrijfseconomisch budget en managersbudget

Er kunnen twee functies van budgettering worden onderscheiden: de beheers-technische functie en de calculatorische functie. Beide functies kunnen leiden tot een andere samenstelling van het budget. De beheerstechnische functie vereist, dat het budget - hier te noemen het managersbudget - alleen bestaat uit die kostensoorten, die beïnvloedbaar zijn voor de budgethouder. De calculatorische functie moet een kostprijsberekening mogelijk maken van de (tussen)produkten die de afdeling vervaardigt. Daartoe dienen alle kostensoorten deel uit te maken van het budget - hier te noemen het bedrijfseconomische budget -, dus ook de niet-beïnvloedbare.

Ten aanzien van deze niet-beïnvloedbare kosten zijn twee standpunten denkbaar:

(1) De integrale visie.

Alle noodzakelijke offers komen voor doorberekening aan de kostendra-
gers in aanmerking. Hieruit vloeit de integrale kostprijs voort, die de basis kan vormen voor een eventuele prijszetting (b.v. toepassing profijtbegin-
sel) of voor kostenvergelijking met door derden geleverde produkten (op grond waarvan de mogelijkheid van privatisering aan de orde kan worden gesteld).

(2) De partiële visie.

De toerekening van indirecte kosten is veelal in hoge mate arbitrair. Doorbelasting via de kostenplaatsenbudgetten kan dan beter achterwege blijven. Deze kosten dienen in aparte kostenplaatsen te worden verzameld (hierboven als "centrale kostenplaatsen" aangeduid). Als prijs-
zetting moet worden toegepast, kunnen op basis van bestaande markt-
prijzen voor verwante produkten of van gemiddelden opslagen over de gecalculerde directe kosten worden vastgesteld. Voor de beslissing de

produktie al dan niet te privatiseren zijn niet zozeer de integrale kosten, maar de van geval tot geval te bepalen differentiële kosten van belang.

In beginsel ontbreken bij de integrale visie de centrale kostenplaatsen en bij de partiële de algemene kostenplaatsen. Het sluiten van een "compromis" tussen beide visies is mogelijk. In dat geval zullen zowel centrale als algemene kostenplaatsen voorkomen.

De keuze tussen beide visies die zich bij het bedrijfseconomische budget voordoet heeft geen gevolgen voor het managersbudget. Dit is in beide visies gelijk.

Bij de toerekening voor het managersbudget doen zich echter twee vraagstukken voor. Deze hebben betrekking op:

- a) gedeeltelijk beïnvloedbare toerekeningen. Soms is de dienstverlening voor de afnemer verplicht, maar bestaat er wel een onderhandelingsmarge ten aanzien van prijs en/of kwaliteit van de geleverde diensten (Rijksinkoopbureau, Staatsdrukkerij). Om deze marge uit te baten is toerekening binnen het managersbudget gewenst, de vraag is hoe ver daarmee te gaan (personeelszaken?);
- b) constante kosten. Deze zijn op de korte termijn niet te beïnvloeden, maar op langere termijn soms wel, met name als het directe kosten betreft (denk aan de beslissing al dan niet te automatiseren). Daarnaast kan de manager in een aantal gevallen aansprakelijk worden gesteld voor bezettingsverschillen (slecht bezochte kantines). Problemen rijzen vooral bij de indirecte kosten, met name als het gaat om gemeenschappelijke kosten, waarbij de toerekening op arbitraire verdeelsleutels berust (zoals bij de "overhead").

In het navolgende zal onder budget steeds worden verstaan: het managersbudget. Voor het doel van zelfbeheer - zeker in het begin - is introductie van een variant van het bedrijfseconomisch budget onnodig complicerend. Dit zou immers toerekening van niet-beheersbare kosten betekenen. De werkgroep is bovendien van mening, dat in de eerste fase(n) van zelfbeheer moet worden afgezien van kostprijsberekeningen. Door gebrek aan ervaring en aan inzicht in de produktiefunctie zal kostprijscalculatie vooralsnog geen beheersrele-

vante informatie opleveren. Verder is het in de aanvangsfase om vooral uitvoeringstechnische redenen niet aan te bevelen om afschrijvings- en rentekosten in het budget op te nemen. Dergelijke kosten zouden idealiter in het budget moeten worden verdisconteerd (mits door de budgethouder beïnvloedbaar). Dit zal evenwel voor de inrichting van het budget invoering van een lasten-batenstelsel vergen.

HOOFDSTUK 3 INRICHTING VAN HET BUDGETSYSTEEM

3.1. Kostenplaatsenindeling

Uitgangspunt bij het inrichten van een departementaal systeem van budgetten is om een departement als een bedrijfseconomische produktiehuishouding te zien, dus met diverse kostenplaatsen en kostendragers.

Het in bijlage 1 opgenomen overzicht geeft een tentatieve illustratie van de wijze, waarop een departement - in dit geval het Ministerie van Volkshuisvesting, Ruimtelijke Ordening en Milieubeheer (VROM) - in kostenplaatsen ingedeeld kan worden. Een kostenplaatsenindeling volgens deze tabel is echter te globaal om daarmee op een verantwoorde, bedrijfseconomische wijze te kunnen werken. Per directie zullen namelijk meerdere soorten kostendragers en kostenplaatsen te identificeren zijn.

In tabel 1.1 van genoemde bijlage zijn voor de Directie Algemene Zaken van VROM de kostendragers en kostenplaatsen nader aangegeven. Een dergelijke opstelling zal veelal gedetailleerd genoeg zijn voor het koppelen van een van de vier budgetvormen aan een hoofdkostenplaats. In de praktijk zal het budget van een directie zodoende een sommering zijn van afzonderlijke sub-budgetten.

De werkwijze zoals deze tot uitdrukking komt in tabel 1.1 kan voor alle departementale directies gevolgd worden. Aldus kan men een samenstel van budgetten verkrijgen voor de departementale produktie.

3.2. De budgethouder en het budget

Voor elk budget zal een budgethouder aangesteld moeten worden die de eerste verantwoordelijke zal zijn voor de opstelling en uitvoering van het budget. Het verdient aanbeveling dat het hoofd van dienst en de budgethouder een en dezelfde persoon zijn. Het hoofd van dienst kan zijn budgettaire bevoegdheden delegeren aan een financieel functionaris, maar hij zal de eindverantwoordelijkheid zelf moeten blijven behouden.

Het systeem van budgettering dat de werkgroep voor ogen staat, houdt in dat er voor een bepaalde produktie tussen de budgethouder en de leiding van het departement een financieel "contract" wordt afgesloten.

Het budget dient zowel voor de output of activiteitsniveau als voor de input taakstellend te zijn. De taakstellingen inzake de output of activiteitsniveau zullen veelal - zoals dit ook bij de input het geval is - een plafond dienen in te houden. Dit is mede nodig om het bekende verschijnsel van outputmaximalisatie tegen te gaan.

De taakstelling vereist, dat de budgethouder elk jaar aan de hand van een exploitatierekening verantwoording aflegt aan de departementsleiding over de uitvoering van het werkplan. Daarin zal onder meer aan de orde moeten komen een analyse van de verschillen tussen geraamde en gerealiseerde input en output.

In verband met het taakstellend karakter van het budget zal dit elk jaar moeten worden bijgesteld voor de trendmatige productiviteitsstijging, die voor de desbetreffende soort van werkzaamheden wordt verwacht.

Zelfbeheer is het uitoefenen van de bevoegdheid binnen de dienst de productie te regelen en te sturen zonder directe tussenkomst van buitenaf. Dit betekent dat - gegeven de taakstelling - aan een budgethouder wordt overgelaten hoe deze de beschikbaar gestelde financiële middelen in de praktijk verdeelt. Het is voor de budgethouder daarom van belang te weten over welke keuzevariabelen hij de beschikking heeft, waarmee hij de uitvoering van het werkplan kan beïnvloeden. Het gaat daarbij om de aard van en samenstelling tussen de produktiemiddelen en -factoren. De belangrijkste keuzevariabelen zijn: hoogte van het salaris, omvang van het personeel, scholing van het personeel en techniek van de kapitaalgoederen.

3.3. Verandering van taken van de Centrale Directie Financieel-Economische Zaken en van de Accountantsdienst

De Centrale Directie Financieel-Economische Zaken (FEZ) van elk departement heeft traditioneel een in principe grote greep op de materiële en (bepaalde) personele bestedingen van de departementale dienstonderdelen.

Op een aantal departementen heeft FEZ voor deze uitgaven een delegatie ingevoerd. De werkwijze van FEZ zal zich nog verder moeten wijzigen. In plaats van aan de medeparaaf zal FEZ vooral aandacht moeten geven aan de "controllers"functie (beheersingsfunctie). Deze functie houdt in:

- het confronteren - ook al tijdens het lopende budgetjaar - van het budgetplan met de feitelijke realisatie, het signaleren en analyseren van afwijkingen;
- het herplannen en/of bijsturen indien werkplan en realisatie afwijken;
- het verdisconteren van ervaringen opgedaan met het lopende budget in de daaropvolgende budgetten.

Alhoewel dit soort activiteiten ook door de budgethouder zelf verricht moeten worden, liggen deze vooral op het werkerrein van FEZ. FEZ heeft als departementale controller de taak de departementale leiding te informeren en te adviseren over de opstelling en uitvoering van het budgetcontract met de budgethouder. Daarnaast zal FEZ namens de departementsleiding een tegenwicht moeten bieden aan de natuurlijke geneigdheid van de budgethouder om bij het budget te majoreren. Tot de activiteiten die uit deze controllers-taak voortvloeien behoren bedrijfsdoorlichting en -vergelijking (zie ook par. 3.5).

Een ander nieuw aspect van de werkzaamheden van FEZ is de serviceverlening als bedrijfseconoom naar de budgethouders toe. Met andere woorden, FEZ heeft een taak in het ontwikkelen, bijhouden en helpen toepassen van budgetteringstechnieken en de daarbij passende administratieve informatiesystemen.

Tenslotte is er een speciale taak voor FEZ om namens de leiding van het departement in geval van structurele budgetverliezen bij een budgethouder de oorzaken ervan te analyseren en zonodig als curator op te treden.

Voor een goede uitvoering van de geschetste werkzaamheden zal het nodig zijn, dat FEZ op een aantal gebieden samenwerkt met de Accountantsdienst en de directie Organisatie.

Naar analogie van FEZ zal de taak van de Accountantsdienst zich eveneens wijzigen. Invoering van een budgetsysteem heeft een strengere administratieve organisatie tot gevolg. Dit geeft meer mogelijkheden tot systeemcontroles. Daarnaast ontstaat de mogelijkheid tot het toepassen van zgn. "comprehensive audit".

Comprehensive audit kan in dit verband worden gedefinieerd als een breed opgezet, multidisciplinair onderzoek, dat zowel gericht is op het controle

ren van de financiële verantwoordingen van de budgethouders als op het aandacht besteden aan:

- de efficiency van het dienstonderdeel: is het toegewezen budget zo verantwoord mogelijk gebruikt ter bekostiging van de activiteiten;
- de effectiviteit van het dienstonderdeel: hebben de activiteiten inderdaad geleid tot de realisatie van de doelstellingen van het beleid.

Een dergelijk multidisciplinair onderzoek wordt uitgevoerd door een ad hoc samenwerkingsverband van de centrale directies, de Accountantsdienst en beleidsdirecties, waarbij elk zijn eigen vakbekwaamheid inbrengt.

Nader bezien zal moeten worden of de introductie van zelfbeheer en budgettering consequenties heeft voor de rol en taken van de Inspectie der Rijksfinanciën. De werkgroep ziet voorshands voor deze Inspectie geen taak bij de opstelling en uitvoering van het budgetplan.

3.4. Budgetwinst

Een belangrijke incentive voor een efficiënte werkwijze is gelegen in een zorgvuldige naleving van het contract, dat in het budget besloten ligt. Het budget fungeert als toetsingskader voor het functioneren. In deel I (par. 3.3.2) is - met enige relativerende kanttekeningen - nader op dit onderwerp ingegaan.

De prikkelwerking kan nog worden versterkt door het (indirect) delen in de budgetwinst bij die budgetvormen, waarbij deze redelijk objectief is vast te stellen. Voor wat betreft de vormgeving van een systeem van budgetwinst als incentive kan gedacht worden aan de volgende elementen (daarbij is er vanuit gegaan dat het budgetsysteem al enige jaren is ingevoerd):

- van budgetwinst is - afgezien van eventuele schaalearde effecten binnen de taakstellingen - sprake indien de overeengekomen produktie is gerealiseerd tegen minder kosten dan geraamd;
- budgetwinst kan door de budgethouder voor de helft vrijelijk worden besteed ten behoeve van de eigen organisatie. Te denken is aan extra uitgaven voor personeel, huisvesting, apparatuur e.d.. De overige winst wordt op een centrale departementale winst- en verliesrekening gestort.

- Indien er per directie meerdere (sub)budgetten zijn, vindt er niet eerst een verrekening plaats binnen de directie van winst en verlies om (sub)-budgethouders die winst maken niet bij voorbaat te ontmoedigen;
- het budget voor jaar $t + 1$ wordt niet afgeroomd met (een deel van) de budgetwinst in jaar t , tenzij structureel hoge budgetwinsten gemaakt worden;
 - budgetverlies wordt niet ten laste gebracht van het budget in het daaropvolgende jaar, afboeking vindt plaats ten laste van de departementale winst- en verliesrekening. Bij structureel budgetverlies wordt de afdeling onder toezicht gesteld en worden oorzaken opgespoord;
 - een (voldoende) positief saldo van de departementale winst- en verliesrekening wordt door de politieke leiding naar keuze vrij besteed, bijvoorbeeld voor nieuw beleid, verbetering arbeidsomstandigheden, ombuigingsaanslagen en produktiviteitsbevordering.

Laatstgenoemd element bevordert het belang van de departementale top bij de beheersbaarheid van de budgetten. Toename van dit belang kan worden bereikt met de regel, dat departementale overschrijding van het totaal der budgetten gecompenseerd wordt binnen de eigen begroting. Dit zal dan ten laste van programma-artikelen kunnen gaan.

Het Ministerie van Financiën, c.q. de schatkist deelt niet in de budgetwinst. Wanneer een verliessituatie van een departement niet ten laste gebracht kan worden van Financiën, is het niet logisch de winst wél mede ten goede van Financiën te laten komen.

Overigens kan gewezen worden op een zeker structureel voordeel van het budgetstelsel, gelegen in de mogelijkheid bepaalde noodzakelijk geachte produktiviteitsstijgingen expliciet - taakstellend - in de budgetten te verdisconteren.

De geschetste opzet behoeft een aanvulling in de beginfase van het systeem. Er zijn dan mogelijk relatief omvangrijke budgetwinsten te behalen, doordat ingesleten inefficiency wordt opgeheven.

Een deel van deze winst, de "overwinst" zijnde dat deel van de winst dat uitgaat boven een bepaald percentage van het budgetbedrag, dient als pure besparing direct ten goede te komen aan de schatkist. Het winstaandeel van de budgethouder en het departement zal wel voldoende groot moeten blijven om beide partijen te stimuleren de efficiency te bevorderen.

Deze aanvullende regeling zou ook van toepassing moeten zijn indien blijkt, dat budgetten structureel te hoog zijn vastgesteld. Overigens dienen deze in dat geval bijgesteld te worden.

3.5. Outputbeheersing en typologie van dienstonderdelen

De budgetten zijn als gezegd taakstellend naar zowel de inputzijde als de outputzijde. Daar bij veel overheidsdiensten de kosten van de input nauwkeuriger kunnen worden vastgesteld en daarmee beter te controleren zijn dan de output, zal het gevaar ontstaan dat de budgethouder, om binnen zijn budget te blijven, de output kwantitatief of kwalitatief "bijstelt". Dit zal zich sterker voordoen naarmate de output moeilijker is te omschrijven. Hoewel de kostenplaatsenmethode naast de output vooral uitgaat van het activiteitsniveau, een koppeling legt tussen input en activiteiten, moet echter erkend worden dat ook ten aanzien van de activiteiten eenzelfde gedrag kan ontstaan als ten aanzien van de output. Toch zijn er mogelijkheden om de gevolgen van een dergelijk vluchtgedrag binnen de perken te houden. Te noemen zijn:

- bedrijfsdoorlichting;
- bedrijfsvergelijking;
- marketing (zijn de afnemers tevreden?);
- auditing-systemen ten behoeve van de kwaliteitsbewaking.

De werkgroep stelt dat voor een welslagen van de toepassing van budgetteringssystemen in ieder geval de bovenstaande activiteiten permanent ondernomen moeten worden. Hier lijkt vooral een taak te liggen voor de afdelingen FEZ.

Bij bedrijfsdoorlichting en bedrijfsvergelijking kan de kostenplaatsenmethode van betekenis zijn. Voorts kan door interne verrekeningen het signaleringsmechanisme van de prijsvorming in het leven geroepen worden. Bedrijfsvergelijking kan met name plaatsvinden door binnen geheel verschillende dienstonderdelen verwante (homogene) activiteiten (kostenplaatsen) te onderzoeken.

Bijlage 3 geeft een overzicht van instellingen waar per type instelling bedrijfsvergelijking mogelijk is.

Om budgetten beter op te kunnen vaststellen en te kunnen toetsten en bedrijfsvergelijking en -doorlichting beter uit te kunnen voeren, is het zinvol om voor de overheid een typologie te ontwikkelen van de aard van de productieprocessen van de diverse dienstonderdelen. Daarbij kan gedacht worden aan productieprocessen als: beleidsadvisering, vergunningverstrekking, subsidieverlening, verstrekking sociale uitkeringen, belastinginning, processenverbaal en boeteverwerking, en drukwerk. Het ontwikkelen van zo'n typologie en het daaraan koppelen van de diverse budgetvormen ziet de werkgroep als een vervolgactiviteit.

3.6 Budgetpresentatie

Wanneer de departementale diensten met budgetsystemen gaan werken is het aan te bevelen de budgetten naar buiten toe te presenteren. Concreet denkt de werkgroep aan presentatie aan het parlement als onderdeel van de begroting, bijvoorbeeld in de vorm van een bijlage. Daarin kan een koppeling gelegd worden tussen de budgetten, de begrotingsartikelen en de prestatiebegrotingen. Voor een dergelijke presentatie van de budgetten in de begroting gelden twee belangrijke overwegingen. Openbaarmaking van de budgetten betekent voor de budgethouders een sterke stimulans voor een zo goed mogelijk beheer. Daarnaast worden de uitvoeringskosten van de departementale programma's duidelijk kenbaar gemaakt, die nu versluierd zijn opgenomen in de begroting. De allocatiefunctie en de beheersfunctie van de begroting worden daarmee versterkt.

Overwogen kan worden het totaal van de budgetten door het parlement te doen autoriseren.

In bijlage 2 is een tentatief model opgenomen dat kan dienen voor de vormgeving van bedoelde bijlage van de departementale begroting. Daarin is de relatie tussen de budgetten en de begrotingsartikelen aangegeven.

3.7. Uitbreidingsmogelijkheden van het toepassingsgebied van het budgetsysteem

Het tot nu toe geschetste budgetsysteem heeft steeds betrekking gehad op de productie van de departementale diensten. De vraag doet zich voor of een dergelijk systeem ook kan gelden voor de programmatische artikelen op de

De prestatie representeert de toegevoegde waarde van de produktie. De identificatie van de relevante prestaties heeft daarom in de theorie en de praktijk van de prestatiebegroting steeds centraal gestaan. Zoals bekend rijzen ten aanzien van die identificatie echter grote problemen. In veel gevallen is een goede, eenduidige prestatie - of zelfs een indicator daarvoor - niet aan te geven. Bovendien stelt de allocatieve functie van de prestatiebegroting andere eisen aan de prestatie(-indicator) dan de bedrijfsvoeringsfunctie. In het eerste geval moet er een relatie zijn tussen prestatie en het (beoogde) effect, in het tweede geval tussen input en prestatie.

Geconcludeerd kan worden, dat de aandacht bij de toepassing van de prestatiebegroting in de aanvangsfase vooral gericht is geweest op het zoeken naar de juiste outputomschrijving. Een dergelijke benadering biedt beperkte mogelijkheden voor verbetering van de bedrijfsvoering, doordat men in dat geval ten aanzien van het produktieproces "begint waar men zou moeten eindigen".

Budgettering vereist inzicht in het produktieproces. De output (prestatie) vormt daar een onderdeel van. De werkgroep pleit er om deze reden voor de toepassing van de prestatiebegroting in een breder kader te doen plaatsvinden. Toepassing van de zgn. kostenplaatsenmethode kan dit bredere kader verschaffen.

2.3. Kostenplaatsenmethode als instrument voor budgettering

De vormgeving van het budget zal op de taken van de betrokken dienst moeten zijn afgestemd. Een taakstellend budget dat onvoldoende recht doet aan de eisen die het produktieproces aan de inzet van middelen stelt, vormt een beletsel voor een efficiënte bedrijfsvoering in plaats van deze te bevorderen. Aan de budgettering behoort daarom een zorgvuldige activiteitenanalyse ten grondslag te liggen. Voor deze analyse kan worden aangesloten bij de kostenplaatsenmethode, die in het bedrijfsleven op ruime schaal operationeel is geworden. Deze methode houdt in, dat de activiteiten in het produktieproces in homogene groepen (kostenplaatsen) worden geclusterd, waarna

begroting. In zo'n geval zal in de regel de budgethouder van een hoofdkostenplaats tevens budgethouder over een of meer programmatische artikel(-en) zijn. Voordeel van deze uitbreiding is, dat de budgethouder gestimuleerd wordt om ook op het programma-budget winst te maken. Naar de mening van de werkgroep is een dergelijke toevoeging alleen zinvol, indien de budgethouder de programma-uitgaven kan beïnvloeden. Daar het merendeel van de bedoelde uitgaven vast ligt, zal het aantal artikelen - en dus de omvang van de daarmee gemoeide uitgaven - dat voor het geschetste budgetteringssysteem in aanmerking komt, vrij beperkt zijn. Uitgavensoorten waarbij het wel mogelijk lijkt zijn bijvoorbeeld bouw- en utiliteitswerken. De werkgroep is van mening dat het nuttiger is om de aandacht voor budgettering vooralsnog alleen gericht te houden op de produktie van de departementale diensten.

Een tweede mogelijkheid tot uitbreiding van de toepassing vormen de instellingen in de quartaire sector die (in-)direct geheel of gedeeltelijk door het Rijk bekostigd worden. Aan deze mogelijkheid zou een apart onderzoek besteed moeten worden, waarbij ondermeer de bevindingen van de heroverwegingswerkgroep Subsidievoorwaarden betrokken kunnen worden.

BIJLAGE 1 KOSTENPLAATSENINDELING EN KOSTENVERDEELSTAAT

1. Inleiding

Deze bijlage bevat een overzicht van een globale kostenplaatsenindeling voor het Ministerie van Volkshuisvesting, Ruimtelijke Ordening en Milieubeheer (VROM) alsmede een eerste opzet voor een kostenverdeelstaat voor één van de kostenplaatsen, te weten "vervoersdienst". Beide zijn bedoeld als tentatieve illustratie. De kostenplaatsenindeling van VROM is gebaseerd op de huidige organisatiestructuur (bron: Staatsalmanak 1983). Vanwege het hoge aggregatieniveau kunnen geen hulpkostenplaatsen worden onderscheiden.

2. Globale kostenplaatsenindeling voor het Ministerie van VROM

A. Kostenplaatsen

Onzelfstandige kostenplaatsen

- huisvestingskosten
- kosten op de begroting van andere departementen

Centrale kostenplaatsen of algemene kostenplaatsen

I Centrale directies/afdelingen

- Minister/Staatssecretaris
- Bureau van de Secretaris-Generaal
- Coördinator civiele verdediging
- Bureau van de adviseur t.b.v. de Raad van State
- Accountantsdienst
- Algemene Zaken
- Financiële en Economische Zaken
- Juridische Zaken
- Organisatie en Informatievoorziening
- Personele Zaken
- Voorlichting en Externe Betrekkingen

II Afdelingen/directies

- a. Directoraat-Generaal van de Volkshuisvesting
 - Bureau van de Inspecteur-Generaal van de Volkshuisvesting
 - Intern Beleid
 - Onderzoek
 - Beleidscoördinatie en Financiën
- b. Rijksplanologische Dienst
 - Directie (Directeur-Generaal Ruimtelijke Ordening)
 - Algemene en Bestuurlijke Zaken
- c. Directoraat-Generaal voor de Milieuhygiëne
 - Directeur-Generaal
 - Raadadviseur, algemene coördinatie, beroepen Milieuhygiëne
 - Bestuurszaken

- d. Directie Bouwnijverheid
 - Directeur
 - Algemene Zaken
- e. Rijksgebouwendienst
 - Centrale Directie
 - Financiële en Huisvestingszaken
- f. Dienst van het Kadaster en de Openbare Registers
 - Hoofddirectie
 - Onderzoek en Automatisering
 - Juridische en Financieel-Economische zaken

B. Hoofdkostenplaatsen, directies/(hoofd)afdelingen bij:

- a. Directoraat-Generaal van de Volkshuisvesting
 - Woningbouw en Stadsvernieuwing
 - Rijkssteun Volkshuisvesting en Huurzaken
 - Directies/Inspecties in de provincie
- b. Rijksplanologische Dienst
 - Ruimtelijke Planvorming
 - Sociale en Economische Ontwikkeling
 - Ruimtelijke Inrichting
 - Inspecties van de Ruimtelijke Ordening
 - Wetenschappelijke Atlas van Nederland
- c. Directoraat-Generaal voor de Milieuhygiëne
 - Afvalstoffen en Schone Technologie
 - Bodem, Water, Stoffen
 - Drink- en Industriewatervoorziening
 - Geluid
 - Lucht
 - Straling
 - Inspectie van de Volksgezondheid, belast met het toezicht op de hygiëne van het Milieu van het Staatstoezicht op de Volksgezondheid
 - Drinkwatervoorziening (rijksinstituut)
 - Afvalstoffenonderzoek (instituut)
- d. Directie Bouwnijverheid
 - Bouwnijverheid
- e. Rijksgebouwendienst
 - Bouw
 - Constructie
 - Bijzondere projecten
 - Adviescentrum
 - Regionale directies
- f. Kadaster
 - Landmeetkundige zaken en Landinrichting
 - Directies van het Kadaster in de provincies

3. Kostenverdeelstaat voor de hoofdkostenplaats "Vervoersdienst"

Onderstaande tabel 1.1. bevat een eerste opzet voor een kostenverdeelstaat voor de Centrale Directie Algemene Zaken (AZ) voor wat betreft de "Vervoersdienst". Deze kostenplaats is voor de Directie als een hoofdkostenplaats aan te merken. De kostenverdeelstaat is opgezet voor de berekening van het bedrijfseconomisch budget. Tussen haakjes staan de kosten die voor de budgethouder "Vervoer" naar veronderstelling beïnvloedbaar zijn en deel uitmaken van zijn managersbudget. De getallen zijn fictief en opgenomen omwille van de leesbaarheid.

Toelichting bij tabel 1.1.

Kostendragers.

Onderscheid wordt gemaakt tussen het vervoer van personen en dat van goederen. Als indicator is gekozen personen-km, en vervoer-km, zie kolom 8 en 9.

Hoofdkostenplaatsen.

Hoofdactiviteit is het vervoer van personen en goederen met dienstauto's, gereden door (beroeps-)chauffeurs.

Subactiviteiten:

1. bureaudienst: organisatie, registratie en evaluatie (contacten met "afnemers" en dealers, opstellen rijschema's, registreren van de prestaties per auto, beslissing tot vervanging, opdracht tot grote reparatie),
2. garage: onderhoud en (kleine) reparaties,
3. chauffeursdienst: het daadwerkelijk rijden.

Voor deze activiteiten zijn hoofdkostenplaatsen onderscheiden, zie kolom 5-6-7.

Overige kostenplaatsen

Voor de leesbaarheid van de tabel is er per soort van kostenplaats geen verdere uitsplitsing opgenomen. In de tekst hieronder is - als indicatie - wel een dergelijke uitsplitsing voor de algemene-en hulpkostenplaats.

Onzelfstandige kostenplaats, (zie kolom 2).

- huisvesting: de totale kosten van huisvesting en inrichting gebouwen worden onder deze kostenplaats opgenomen, voorzover zij niet direct kunnen worden toegeschreven aan een hoofdkostenplaats. Dit laatste is bijvoorbeeld wél het geval voor het garage-gebouw. Verbijzondering vindt indirect plaats via aantal m² per bureau of aantal personeelsleden;

Algemene kostenplaatsen (zie kolom 3).

- Algemene Leiding, overige Centrale Directies: deze verrichten diensten ter behoeve van "Vervoer", die veelal niet afsplitsbaar zijn.

Verbijzondering: op basis van budgetten of aantal personeelsleden (eventueel dient voor sommige gedecentraliseerde diensten een correctie te worden gemaakt i.v.m. de activiteiten van interne afdelingen);

- overige afdelingen Algemene Zaken (post, archief, reprografie, huishoudelijke dienst).

Verbijzondering: op basis van personeel, budgetten of op basis van de kostendragers van deze afdelingen;

Hulpkostenplaatsen (zie kolom 4).

- bureau Aanschaffingen-AZ: activiteiten bestaan uit bemiddeling van de aanschaf van kantormiddelen, gereedschappen, auto's etc. Verbijzonderingscriterium : b.v. percentage van de verrichte aanschaffingen;
- bureau Directeur + secretariaat-AZ: activiteit is het coördineren en leiding geven van de directie. Verbijzondering: via aantal personeelsleden of budgetten per bureau.

Overige kostenplaatsen departement (zie kolom 10)

Deze kostenplaats is een "technische" om de getallen van de tabel sluitend te krijgen. De getallen in kolom 10 hebben met een budget-vervoer op zich niets te maken. Ze weerspiegelen de bedragen van de kostensoorten, de onzelfstandige, algemene en hulpkostenplaatsen die doorberekend worden naar de rest van het departement.

Kostensoorten.

1. personeel: is in principe bekend per dienstonderdeel,
 2. werkmateriaal: dit zijn de variabele kosten van de diverse activiteiten/kostenplaatsen,
 3. kantormiddelen en inrichting gebouwen: deze kosten zijn min of meer onafhankelijk van de ondernomen activiteiten en staan in een bepaalde verhouding tot de personeelskosten,
 4. rente + afschrijvingen: dit zijn de vaste kosten van duurzame activa, grond, gebouwen, machines, installaties en vervoermiddelen.
- Kolom 1 geeft het totaal per kostensoort.

TABEL 1.1 Kostenverdeelstaat voor de Centrale Directie Algemene Zaken (AZ), voor hoofdkostenplaats Vervoersdienst (in gld, de getallen zijn fictief)

Kostensoorten	Totaal	Onzelfstan- dige kos- tenplaats huisvesting	Algemene kostenplaats	Hulpkosten- plaats	Hoofdkostenplaatsen			Kostenplaatsen		Overige kostenplaats dep.
	1	2	3	4	buro	garage	chauffeurs	Pers.km	Vervoer-km	10
1. Personeel	4000		100	50 (2)	5 (5)	10 (10)	20 (20)			3815
2. Werkmateriaal (variabele kosten)	500	100	5	5 (1)	5 (5)	10 (10)	-			375
3. Kantoormiddelen + inrichting gebouwen	400		10	10 (2)	5 (5)	10 (10)	-			365
4. Rente + afschrijvingen - grond, gebouwen - machines - vervoermiddelen	1100	500	5	10 (2)	5 (5)	10 (10)	-			570
Sub-totaal	6000	600	120	75 (7)	20 (20)	40 (40)	20 (20)			5125
		-/- 600	5	10	5	10				570
			125							
			-/- 125	2	1	1	1			120
				87						
				-/- 87	5	5	5			72
					31 (2)	56 (4)	26 (1)	100	13	113
				-/- (7)						
						-/- 113 (87)		(80)	(7)	
Totaal	6000	-	-	-	-	-	-	-	-	6000

Noten

- Kosten kostendrager "personen-km" : f 100
- Aantal verreden personenkilometers: 90
- Kostprijs per kilometer per persoon: f 1,11
- Kosten kostendrager "vervoer-km": f 13
- Aantal verreden goederenkilometers: 10
- Kostprijs per kilometer goederenvervoer: f 1,30

- De getallen tussen haakjes geven het managersbudget vervoer aan. Dit managersbudget bedraagt in totaal f 87, zie de kolommen 4,5,6 en 7

BIJLAGE 2. BEGROTINGSPRESENTATIE

1. Budgetkostenstaat en prestatiekostenstaat

Deze bijlage geeft een indicatie van de wijze waarop de budgetten kunnen worden gepresenteerd in een bijlage van de departementale begroting. De presentatie bestaat uit een budgetkostenstaat zoals hieronder in tabel 2.1 opgenomen, en uit een prestatiekostenstaat zoals weergegeven in tabel 2.2.

De budgetkostenstaat bevat de samenstelling van de managersbudgetten en de bedrijfseconomische budgetten. Deze staat laat tevens de omzetting zien van de managersbudgetten op lasten-batenbasis - waarvan idealiter zou moeten worden uitgegaan - naar de begroting op kas- en verplichtingenbasis.

De prestatiekostenstaat legt een verband tussen het budget en de huidige prestatiebegroting. Berekening van de kosten per eenheid prestatie-indicator wordt daarmee mogelijk.

Beide staten zouden zowel vóór als na afloop van het begrotingsjaar moeten worden gepresenteerd en resp. de begrote en de gerealiseerde bedragen dienen te bevatten.

2. De budgetkostenstaat met toelichting

- Regel 1 geeft voor elke kostenplaats de eerstverdeelde kosten (kosten die nog niet eerder onder een andere kostenplaats zijn geboekt). Deze kosten zijn rechtstreeks beïnvloedbaar door de desbetreffende budgethouder, die tevens de eerstverantwoordelijke is voor die kosten.
- Een eventuele opname van de kostensoorten "rente" en "afschrijving" betekent een fundamentele wijziging ten opzichte van de huidige begroting. Voorzover rente en afschrijving voor een departement en/of budgethouder zijn te beïnvloeden is vermelding van deze kosten te overwegen.
- Indien de eerstverdeelde kosten niet verder worden doorbelast (zie regel 2) dan worden ze geboekt onder een centrale kostenplaats. Daarbij kan men denken aan een kostenplaats "huisvesting". Deze kosten worden in dat geval beheerd door een aparte budgethouder.
- Na horizontale optelling resulteren de totale kosten voor het departement voor personeel, materieel, etc. op lasten-baten-basis (kolom V). In kolom VI, VII, VIII wordt vervolgens aangegeven ten laste van welke begrotingsartikelen deze kosten komen, en tot welke kasbetalingen en aan te gane verplichtingen zij in het begrotingjaar zullen leiden.
- Regel 2 geeft voor sommige hulpkostenplaatsen en voor de hoofdkostenplaatsen de doorbelaste kosten, uitgesplitst in beheersbare en niet-beheersbare. Deze doorbelasting van de kosten sub regel 1 kan geschieden conform tabel 1.1. Om dubbeltellingen te voorkomen is hier horizontale optelling niet toegestaan.

- Regel 3 geeft het managersbudget voor de desbetreffende kostenplaats. Voor deze kosten kan de budgethouder verantwoordelijk worden gesteld. Regel 3 ontstaat door optelling van regel 1 en 2.1. Regel 3.1 geeft het budget op lasten-batenbasis. Om hier een link te leggen met de begroting wordt in regel 3.2 aangeduid tot welke kasbetalingen in het begrotingsjaar dit budget leidt. Regel 3.3 geeft aan welke verplichtingen hiertoe moeten worden aangegaan.
- Regel 4 geeft het bedrijfseconomische budget (optelling van regel 1 en 2 en tevens van 2.2 en 3.1).

Tabel 2.1. Budgetkostenstaat

I KOSTENSOORTEN	II CENTRALE EN/OF ALGE- MENE KOSTENPLAATSEN 1,2,3 k	III HULPKOSTEN- PLAATSEN 1,2,3 l	IV. HOOFDKOS- TENPLAATSEN 1,2,3 m	V TOTALE KOS- TEN (LASTEN- BATEN)	VI TEN LASTE VAN BEGROTINGS- ARTIKEL	VII OP KAS- BASIS	VIII OP VERPLICHTINGENBASIS
1. Eerstverdeelde kosten waarvan: 1.1. Personeel 1.2. Materieel (1.3. Rente) (1.4. Afschrijving)							
2. Doorbelaste kosten waarvan: 2.1. Beheersbaar 2.2. Niet-beheersbaar							
3. Managersbudget (1-2.1) 3.1 Op lasten-batenbasis 3.2 Op kasbasis 3.3 Op verplichtingenbasis							
4. Bedrijfseconomisch budget (3 + 2.2)							

3. De prestatiekostenstaat met toelichting

- Regel 1 geeft een korte kwalitatieve omschrijving van de prestatie-indicator(-en) voor de kostenplaats. De prestatie-indicator representeert de output van de kostenplaats en is van belang voor het bepalen van de budgetvorm. Daarom is de prestatie-indicator niet voorbehouden aan de hoofdkostenplaatsen. Binnen één kostenplaats kunnen - als er sprake is van deelbudgetten - meerdere prestatie-indicatoren worden vastgesteld.
- Regel 2 geeft aan de meeteenheid voor de prestatie-indicator.
- Regel 3 geeft aan het aantal eenheden.
- Regel 4 vermeldt het bedrijfseconomisch budget, eventueel gesplitst in deelbudgetten (afhankelijk van het aantal prestatie-indicatoren).
- Regel 5 geeft de kosten per eenheid prestatie-indicator (een soort kostprijsberekening).

Tabel 2.2. Prestatiekostenstaat

	KOSTENPLAATSEN		
	1	2	3 n
1. Omschrijving van de kostendrager	a. b.		
2. Meeteenheid			
3. Aantal eenheden			
4. Bedrijfseconomisch budget			
5. Kosten per eenheid prestatie-indicator			

**BIJLAGE 3. VOORLOPIGE LIJST VAN INSTELLINGEN DIE ZICH
LEVEN VOOR BEDRIJFSMATIGE VERGELIJKING**

Hieronder wordt een overzicht gegeven van de rijksinstellingen die zich in meer of mindere mate lenen voor bedrijfsmatige vergelijking. Gesubsidieerde particuliere instellingen en gemeentelijke en provinciale instellingen zijn buiten beschouwing gelaten. De gegevens zijn ontleend aan de Memories van Toelichting bij de Begroting 1983. Aangegeven is, of in de bijlage V van de Begroting (Prestatiebegroting) prestatiegegevens worden verstrekt (door vermelding van PB).

Begrotings- hoofdstuk		Begrotings- artikel (1983)	
<u>V.</u>	<u>Buitenlandse Zaken</u>		
	Diplomatieke en consulaire vertegenwoordigingen (met name de wat grotere)	28-31	
<u>VI.</u>	<u>Justitie</u>		
	Gerechtelijke laboratoria	30,31	
	Korps Rijkspolitie	32-35	
	Opleidingsscholen Politie	45,46	
	Raden voor de Kinderbescherming	53,54	
	Rijksinrichtingen voor de Kinderbescherming	55,56	
	Gevangenis, Rijkswerkinrichtingen en Huizen van Bewaring	57,58	
	Rijksinrichtingen voor ter beschikking van de Regering gestelden	65,66	
	Reclasseringsraden en Rijksreclasseringsambtenaren	67,68	
	Rechtspraak	71-73	
	- Gerechtshoven		
	- Arrondissementsrechtbanken		
	- Kantongerechten		
	(- Raden van Beroep (3)) *		
<u>VII.</u>	<u>Binnenlandse Zaken</u>		
	Rijksgeneeskundige Dienst; kantoren bedrijfsartsen in den lande	126-128	
	Computercentrum Limburg	141,142	<u>PB</u>
	Rijkscomputercentrum	143,144	<u>PB</u>
<u>VIII.</u>	<u>Onderwijs en Wetenschappen</u> **		
	Algemeen voortgezet en voorbereidend wetenschappelijk onderwijs (Rijksscholen)	66-71	<u>PB</u>
	Lager en middelbaar beroepsonderwijs (Rijksscholen en -instituten)	72-85	<u>PB</u>
	Onderwijs en vorming werkende jongeren (Leerlingwezen, onderwijsinstituten)	86-91	<u>PB</u>

* Zie voor een aanzet tot vergelijking de pagina's 110-122 van de Memorie van Toelichting bijlagen.

** Gemeentelijke en bijzondere (lagere, speciale) scholen zijn buiten beschouwing gebleven.

Onderwijs voor volwassenen (avondscholen, vormingsinstituten, cursussen en projecten)	92-99	<u>PB</u>
Hoger beroepsonderwijs	107-123	<u>PB*</u>
Rijksopleidingen voor kleuterleidsters	262,264	<u>PB**</u>
Rijksleerscholen	267,264	<u>PB**</u>
Rijksopleidingen voor onderwijzers	270-272	<u>PB**</u>
Lerarenopleidingen	276	<u>PB</u>
Opleidingen tot onderwijzend personeel technisch beroeps- onderwijs	277	<u>PB</u>
Nascholing docenten	278	
Pedagogische centra	283	
Schoolbegeleidingsdiensten	284	
Rijkschooltoezicht (meer dan 100 inspectiekantoren, kleuter- en lager onderwijs)	296-297	

IX. B. Financiën

Dienst der domeinen (Inspecties en Rentambten)	79,80	
Landbouwbedrijven in eigen beheer	85,86	<u>PB</u>
Belastingdienst	97,98	<u>PB</u>
Inspecties		

X. Defensie

Vergelijkbaarheid van de verschillende onderdelen niet duidelijk. Wel is dat het geval bij: Geneeskundige verzorging van militairen en hun gezinnen en/of met Dienst Geneeskundige verzorging	40,60,80	
Politie hoofdstuk VII	59	

Wellicht is vergelijking mogelijk van geografisch gespreide
diensten/onderdelen, zoals:

- Ziekeninrichtingen (Overveen en Utrecht);
- Marine electrisch en optisch bedrijf (Oegstgeest en Den Haag);
- Werkplaatsen Landmacht (o.a. tankwerkplaatsen);
- Opleidingscentra te oefening;
- Kazernes (Beheer Huisvestingsvoorzieningen) en/of
Garnizoenscommando's;
- Genie Commandementen.

* Buiten beschouwing gelaten: universiteiten, hogescholen, academische
ziekenhuizen, Rijksinstellingen op gebied van wetenschappelijk
onderzoek.

** Er worden ook gemeentelijke en bijzondere scholen via de
rijksbegroting gefinancierd. Deze scholen lijken zich goed te lenen
voor bedrijfsmatige vergelijking, maar zijn niet in het overzicht
opgenomen vanwege de beperking tot rijksinstellingen.

XI. <u>Volkshuisvesting en Ruimtelijke Ordening (voormalig)</u>	
Provinciale directies (onder Directoraat-Generaal van de Volkshuisvesting en Huurcommissies)	23,24
Rijksplanologische dienst: Inspecties van de Ruimtelijke Ordening	67,68
Rijksgebouwendienst, t.w. - de gebouwen	
- regionale directies	73,74 <u>PB</u>
Dienst van het Kadaster en de Openbare Registers, t.w. de provinciale directies	93,94 <u>PB</u>
XII. <u>Verkeer en Waterstaat</u>	
Rijksverkeersinspectie (Districtskantoren)	58,59
Rijksdienst voor het wegverkeer (keuringsstations)	74,75
Loodswezen (loodsdistricten)	95,96
Weerschepen	143,144
Buitendiensten Rijkswaterstaat	149-151
Bedrijven in eigen beheer (3 akkerbouw en 1 weidebouw)	215 <u>PB</u>
XIII. <u>Economische Zaken</u>	
Rijksnijverheidsdienst (districten, kantoren in de provincie)	33,34
Dienst van het IJkwezen (IJkkantoren)	65,66
Bij Handel, Ambacht en Diensten: Rijksconsulentschappen in elke provincie en Amsterdam	50,51
XIV. <u>Landbouw en Visserij</u>	
Landbouwonderwijs, t.w. HBO- en MBO-scholen (resp. 6 en 21)	43,44
	50,51 <u>PB*</u>
Provinciale directies voor de bedrijfsontwikkeling	72 <u>PB</u>
- Veehouderij en zuivel; praktijkonderzoek (proefstations)	91,92
- Veterinaire dienst; veterinaire inspecties	98,99
- Rijksdienst voor de Keuring van Vee en Vlees (regio's, districten)	105,106
- Pachtzaken (Grondkamers)	146,147
- Landinrichtingsdienst (Prov. directies)	150,151
XV. <u>Sociale Zaken en Werkgelegenheid</u>	
Arbeidsinspectie en Inspectie van de Havenarbeid (10 stuks)	49,50
Provinciaal en regionaal apparaat (11) arbeidsvoorziening	99,100

In de bijlage "Prestatiebegroting" van Hoofdstuk XV is een overzicht opgenomen van een vergelijking tussen de Centra voor Vakopleiding van Volwassenen (CVV's) in 1981. Als belangrijkste prestatie-eenheid is gehanteerd de effectieve cursistendag. Dit lijkt een stap in de goede richting

* Eveneens worden genoemd: subsidies bijzondere middelbare land-, tuin-, bosbouw- en technologische scholen (52); subsidies praktijkscholen (53) en subsidies LBO (54).

XVI. Cultuur, Recreatie en Maatschappelijk Werk (voormalig)

Provinciale bureaus Landelijk Contact	2,9	
Rijksmusea	71,72	
Orkesten etc. (muziek en dans)	50	<u>PB</u>
Toneel en mime	51	<u>PB</u>
Rijksarchieven (Prov. Rijksarchieven)	95,96	
Bijzonder Jeugdwerk in Internaatverband	184,185	<u>PB</u>

De uitgaven van CRM bestaan voor een aanzienlijk deel uit subsidies en bijdragen. Ten aanzien van een aantal instellingen lijkt bedrijfsvergelijking mogelijk: b.v.

- bibliotheken (169)		<u>PB</u>
- gezinsverzorging en gezinshulp (189)		<u>PB</u>
- en kleinere instellingen op het gebied van sociaal-cultureel werk, welzijn minderheden en maatschappelijke dienstverlening.		

XVII. Volksgezondheid en Milieuhygiëne (voormalig)

Evenals bij CRM betreft het ook hier veel subsidies aan allerlei instellingen, variërend van kweekscholen voor vroedvrouwen tot kruisinstellingen. Het is vooralsnog onduidelijk in hoeverre deze instellingen voor bedrijfsvergelijking in aanmerking komen.

Laboratoria v.h. Rijksinstituut voor de Volksgezondheid en streeklaboratoria	131,132	
Consultatiebureaus t.b.v. tuberculosebestrijding van hart- en vaatziekten	133	
Sociaal medische consultatiebureaus t.b.v. verslavingsziekten	53	<u>PB</u>
- Geneesk. inspectie v/d geestelijke volksgez. (Reg.insp.)	66	<u>PB</u>
- Inspectie voor de geneesmiddelen (idem)	82,83	
- Inspectie toezicht levensmiddelen (sectoren)	84,85	
- Veterinaire dienst: Inspecties (zie Landbouw)	88,89	
- Keuringsdiensten van Waren: bijdragen in kosten (vergelijking bijdragen kantoren)	90,91	
	69	<u>PB</u>

Ministeries onderling (centrale afdelingen)

Financieel-economische zaken
Personeel
Voorlichting, documentatie en bibliotheek
Organisatie en efficiency/automatisering
Accountantsdienst
Algemene Zaken
Planning en Coördinatie
Vervoer(-diensten)
Kantines