



KFI baten en lasten

Datum 23 januari 2017
Status Definitief

Colofon

Titel	KFI baten en lasten
Auteur(s)	Joop Maasakkers Christian Schouten Luuk Leussink
Bijlagen	1
Inlichtingen	Directie Begrotingszaken Luuk Leussink 070-342 7415 l.leussink@minfin.nl

Inhoud

1	Inleiding—7
1.1	Aanleiding—7
1.2	Proces tot nu toe—7
2	Uitkomsten inventarisatie—9
3	Vervolgstappen—13
	Bijlage 1: leden werkgroep—14

1 Inleiding

1.1 Aanleiding

In 2015 is het kernmodel financiële informatievoorziening (KFI) herzien voor het onderdeel kas-verplichtingen. Hierbij is de data gestandaardiseerd op boekingsniveau. Dit rapport geeft aan welke actualisatie voorzien is bij de KFI voor baten en lasten en hoe deze vorm te geven. Daarbij zijn vooraf de volgende doelstellingen geformuleerd:

- Het harmoniseren van data en processen van/in de financiële administraties van agentschappen;
- Het bevorderen van de transparantie en daarmee ontwikkelingen als opendata en rijksbrede management informatie;
- Het accommoderen van financiële administraties bij administratieve herindelingen.

Het belangrijkste uitgangspunt hierbij is dat het KFI duurzaam is, maar wel voldoende flexibiliteit biedt voor externe ontwikkelingen.

1.2 Proces tot nu toe

Voor het plan van aanpak definitief vastgesteld werd, is het nog besproken met het controlleroverleg agentschappen en het IOHFA. De oproep die uit die overleggen kwam, is de vergelijkbaarheid met KFI kas-verplichtingen zo veel als mogelijk te borgen. Bij de werkwijze is daarom, zoveel als mogelijk, aangehaakt bij de uitwerking van het KFI GVKA. Daar zijn immers overzichten gehanteerd die het benoemen van definities en het uitwerken van eenduidige interpretaties ondersteunen. In datzelfde plan van aanpak zijn vijf fasen onderscheiden.

1. Scopebepaling / inventarisatie;
2. Actualisatie KFI-processen via eenduidige interpretatie (rekeningschema kostprijsmodel, processen/inrichting applicaties) en vaststellen datadefinities;
3. Beschrijven rol subadministraties (P-Direkt, Digi-Inkoop);
4. Rapportage opstellen;
5. Bestuurlijk traject (geen regels voor kostprijsmodellen, wel input voor evaluaties).

Scope

De Richtlijnen voor de Jaarverslaggeving (RJ) en de Regeling agentschappen (RA) bieden op dit moment al richtlijnen die een vergaande mate van standaardisatie van begrippen, definities en grondslagen borgen. Dit regelgevend kader maakt dat het huidige KFI¹ voor baten lasten weinig meerwaarde heeft.

Niettemin kan er ondanks het bestaan van dit kader sprake zijn van een verscheidenheid in de manier waar de baten-lastenadministraties zijn ingericht of worden uitgevoerd. Mogelijke oorzaken hiervoor zijn de manier waarop processen zijn ingericht of de manier waarop agentschappen omgaan met het interpreteren van de definities.

¹ Hier wordt verwezen naar het KFI-rapport uit 2003.

Het mogelijke bestaan van verschillen tussen agentschappen maakt dat de data niet volledig onderling vergelijkbaar kunnen zijn. Dit leidt tot problemen voor het openbaar maken van de data (project open data). Als de data niet vergelijkbaar zijn, ontstaat bijvoorbeeld het risico dat gebruikers van de open data appels met peren gaan vergelijken. Daartoe heeft op verschillende manieren een inventarisatie plaatsgevonden van de mogelijke verschillen.

Deze inventarisatie is uitgevoerd door een werkgroep (bijlage 1) met daarin vertegenwoordigers van agentschappen en FEZ-directies, die gezamenlijk een representatieve afvaardiging van het veld voorstelt. In die werkgroep is ook besloten om op twee onderwerpen de diepte in te gaan voor de verschillenanalyse. Dit betrof een analyse van de inputgegevens (op basis van de Regeling agentschappen, de Richtlijnen voor de jaarverslaglegging en de Rijksbegrotingsvoorschriften) en een analyse van de verschillende kostprijsmodellen². Voor de inputgegevens was de hypothese dat de definities eenduidig zijn als gevolg van vergelijkbare waarderingsgrondslagen, maar dat deze mogelijk voor meer interpretaties vatbaar zijn. Voor kostprijsmodellen was de hypothese juist dat één geharmoniseerd kostprijsmodel voor alle agentschappen geen optie is als gevolg van de verscheidenheid (aan taken) van agentschappen. Wel is daar een harmonisatie van gehanteerde begrippen en definities relevant. De uitkomsten van deze inventarisatie zijn in het volgende hoofdstuk te vinden.

Met het volgen van deze twee sporen is de derde onderzoeksfase, namelijk de rol van de subadministraties ook impliciet meegenomen. Immers, die vinden zowel hun weerslag in een kostprijsmodel als bij de inputgegevens.

² De verschillenanalyse baseren op de processen (inkoop, verkoop, P-proces, betalingsverkeer, activabeheer) is niet als werkwijze gekozen aangezien deze processen ook al bij de inputgegevens terugkomen en een analyse op basis van processen tot een analyse in vergaande mate van detail kan uitmonden.

2 Uitkomsten inventarisatie

Dit deel geeft een weergave van de inventarisatie van de twee onderwerpen.

2.1 **Inputgegevens**

De openbare data van de agentschappen bestaan uit gegevens uit de jaarrekening en betreffen gegevens uit de balans en de staat van baten en lasten. De manier waarop de agentschappen deze gegevens extern publiceren is geharmoniseerd en voorgeschreven in de Rijksbegrotingvoorschriften. De administraties van agentschappen werken echter met kostensoorten en grootboekrekening die veel meer mogelijkheden bieden dan de geaggregeerde posten van de RBV. Ter indicatie, DJI heeft bijvoorbeeld 67 verschillende kostensoorten voor de RBV post 'personele kosten'. Dit zijn posten als salaris, eindejaarsuitkering, maar ook gratificatie ambtsjubileum.

Voor alle agentschappen die hun eigen administratie voeren geldt dat zij ook hun eigen grootboekrekening hebben en daarbij mogelijk eigen kostensoorten. Het spreekt voor zich dat veel kostensoorten (zoals salaris) voor elk agentschap hetzelfde zijn. De grootboekrekeningen van agentschappen lijken in grote mate op de rijksbrede kostensoorttabel. Tegelijkertijd zijn er ook de nodige specifieke kosten voor agentschappen. Zo heeft RWS de kostensoort 'afschrijving voer-, vaar- en vliegtuigen' en heeft het RVB een kostensoort 'parkeergarages'.

Mogelijke verschillen tussen agentschappen ontstaan bij de aansluiting van de grootboekrekening naar de geaggregeerde posten in de RBV. De vraag is daarbij of verschillende agentschappen dezelfde kostensoorten boeken op dezelfde RBV kostensoorten. Hiertoe hebben de controllers van de agentschappen DJI, RWS, RVB en RVO hun grootboekrekeningen gedeeld en onderling vergeleken.

Het beeld uit die vergelijking is dat voor de kostensoorten die vergelijkbaar zijn over de agentschappen de koppeling tussen de kostensoorten en de RBV-posten op dezelfde manier plaatsvindt. Het meest simpele voorbeeld is dat alle vier de agentschappen de post 'salaris' hebben en deze boeken onder 'personele kosten'. Ook bij de andere agentschappen wordt door de werkgroep geen afwijking verwacht. Juist dit deel is grotendeels voorgeschreven door de RBV, de Regeling agentschappen en de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving. Dit is ook onderdeel van de controle van de ADR.

Dit gaat op voor vrijwel alle RBV-posten. Echter, met name voor de post materiële kosten en afschrijvingen zijn er veel unieke, agentschapspecifieke kostensoorten, zoals de parkeergarages en de afschrijving van de voer- en vaartuigen. De vraag is echter of dit ten koste gaat van de vergelijkbaarheid. Dit lijkt niet het geval. Immers, alle verschillende kostensoorten vallen wel onder een overkoepelende RBV-post, waarbij de definitie vastgelegd is in regelgeving of voorschriften. Zo zijn er ook verschillen tussen agentschappen, waarbij bepaalde agentschappen bijvoorbeeld geen afschrijvingslasten hebben en anderen wel. Dit leidt er niet toe dat de afschrijvingslasten niet vergelijkbaar zijn.

Voor dit onderdeel is niet specifiek gekeken naar de aansluiting van de sub-administraties. Reden hiervoor is dat die impliciet al onderdeel zijn van de input.

De gegevens van P-direkt dienen bijvoorbeeld onder meer als input voor de salariskosten en de eindejaarsuitkering.

2.2 **Vergelijking kostprijsmodellen**

Er is een duidelijk verschil geconstateerd tussen agentschappen die een kostprijsmodel baseren op het in rekening brengen van een uurtarief en agentschappen waar het kostprijsmodel (grotendeels) is gebaseerd op het in rekening brengen van een stuksprijs, IAR of FTE. Daar waar relevant wordt dit verschil bij de betreffende componenten van de kostprijsmodellen toegelicht.

Het beeld is daarmee dat we bij de agentschappen 4 tariefsoorten kunnen onderscheiden op basis van hoe deze hun diensten in rekening brengen (uren, stuksprijs, IAR of FTE) en hun sturingsnormen definiëren. RWS hanteert verschillende kostprijsmodellen, waaronder een eigen systematiek om de agentschapsbijdrage te bepalen.

1. Declarabiliteitsnormen

Hier zat het grootste verschil tussen kostprijsmodellen op basis van een uurtarief en kostprijsmodellen op basis van stuksprijs e.d.

a. Voor de kostprijsmodellen op basis van een uurtarief is er een gezamenlijk beeld over de te hanteren definities: werkbare uren, aanwezige uren, directe uren, declarabele uren en niet-declarabele uren. Bij deze definities is aangehaakt bij datgene wat in het ARAR gedefinieerd is voor verlof. T.a.v. het gehanteerde ziekteverzuim is de Verbaannorm als uitgangspunt gekozen. Deze is overigens organisatiespecifiek. Indirecte uren zijn moeilijk limitatief vast te stellen maar daar is een range mogelijk, afhankelijk van typologie organisatie (nog te bepalen). Ten aanzien van de declarabiliteit is ook een geharmoniseerde definitie uitgewerkt:

- declarabele uren/aantal aanwezige uren.

b. Voor de kostprijsmodellen waar geen sprake is van een uurtarief zijn de boven beschreven declarabiliteitsnormen minder relevant.

Ingeval van het in rekening brengen van IAR-bedragen is veelal sprake van een redelijk (bij voorkeur ook meerjarig) stabiele verwachte afname van een of meer producten/diensten door een belangrijk deel (zo niet alle) van de departementen en agentschappen. Er vindt geen nacalculatie plaats die leidt tot verrekening in jaar t. Belangrijke onder- of overuitputtingen zijn aanleiding tot aanpassing van het jaarbudget voor jaar t+1. Tussentijds wordt op departementsniveau gemonitord of binnen de afnameringaming wordt gebleven. Bij budgetfinanciering naar rato van IAR past het begrip declarabiliteit niet goed. Beter sturingsbegrip is:

- % budgetuitputting: gerealiseerde q's x prijzen gedeeld door totaal jaarbudget.

In geval de tarieven per FTE of per stuk/per dienst zijn bepaald liggen ook hier p*q-berekeningen aan ten grondslag om te komen tot een sluitende begroting/jaarplan. En is een break-even afzet/omzet bekend. Uitgaande van het realiseren van de verwachte vaste kosten is het van belang te sturen op de mate waarin de break-evenafzet/omzet wordt gerealiseerd. Het begrip declarabiliteit past ook hier niet goed. Beter sturingsbegrip is:

- % gerealiseerde afzet in FTE's of in stuks ten opzicht van break-even afzet: gerealiseerde afzet gedeeld door break-even afzet of in geld
- % gerealiseerde omzet voor geleverde FTE's of stuks ten opzicht van break-even omzet: gerealiseerde omzet gedeeld door break-even omzet

Er kan ten slotte sprake zijn van bijzondere situaties. Een voorbeeld is RWS waarbij sprake is van een hybride stelsel (kas-verplichtingen en baten en lasten). De batenlasten omgeving wordt gebruikt voor de Interne Kosten (incl FTE) van het agentschap en het financieren van een beperkt aantal programmakosten voor beheer- en onderhoud. De agentschapsbijdrage komt voor wat betreft de capaciteitsinzet tot stand via een normeringssystematiek op basis van inzetnormen ofwel prijzen per product. Waarbij producten (bv. aanleg of beheer- en onderhoud) GVKA dan wel BLS-gefinancierd kunnen zijn. De kosten voor beheer en onderhoud worden geraamd op basis van een Service Level Agreement, waarin p*q-berekeningen worden gehanteerd en PIN's, zoals 'betrouwbare reistijd' of 'technische beschikbaarheid van weg'. Ten aanzien van vergelijkbaarheid declarabiliteit, stuksprijzen, etc. worden kengetallen/normen als niet doelmatig gezien en worden daarom (vooralsnog) niet gegenereerd. Ook het RvB hanteert een hybride stelsel.

2. Mate van activering

De bestendige gedragslijn is dat zowel gerealiseerde als verwachte investeringen (materieel bij RVB en RWS) worden geactiveerd. De bestendige gedragslijn is ook dat een investering gefinancierd kan worden via de leenfaciliteit of uit de liquide middelen. Afschrijvingstermijnen zijn op basis van ranges vastgelegd in de RA en daarbinnen nader worden bepaald op basis van de economische levensduur. Enige aanpassing daarvan kan voortkomen uit de lopende VpB implementatie. Voor wat betreft de activering ondergrens blijkt dat deze fors uiteenloopt van € 500 (DJI), € 1.000 (RVO) tot € 2.500 (UBR en RWS), € 10.000 (RIVM) en € 250.000 (RVB). Dit is niet verwonderlijk aangezien het activeringsbeleid gekoppeld is aan het primaire proces van het agentschap.

3. Kosten in tarief

In geval waarbij uren in rekening worden gebracht (veelal op basis van tijdschrijven) geldt dat het uurtarief de kostprijs is. Als er geen sprake is van het doorbelasten van uren geldt dat de stuksprijs, IAR of FTE de kostprijs is.

De grondslag voor de loonkosten wordt bepaald door de loonkosten van het voorgaande jaar t - 1 i.c.m. indexatie.

FTE's / uren worden divers verkocht. Tegen functieschaal evt gecombineerd tariefgroepen (RVO, RIVM). Echter UBR, RVB, RWS verkopen meestal geen FTE maar hoofdzakelijk diensten die (in principe) kostendekkend zijn en die niet rechtstreeks gekoppeld zijn aan een functieschaal van de ingezette FTE.

Toerekening van indirecte kosten vindt bij alle kostprijsmodellen plaats volgens hetzelfde principe (toerekening aan de verreken eenheden). Bij tijdschrijven worden de kosten toegerekend aan de directe uren. Als er gewerkt wordt zonder tijdschrijven dan worden deze kosten toegerekend aan de stuksprijs, IAR of FTE.

4. Soorten tarieven

Gezamenlijk beeld is dat deze transparant dienen te zijn (IAR, stuksprijs, tariefgroepen igv tijdschrijven) maar geen harmonisatiedoel op zich zijn.

3 Vervolgstappen

De volgende stappen zijn voorzien richting afronden van het KFI:

- Afstemmen van de rapportage met directeur BZ, werkgroep KFI en controllers agentschappen.
- Aanpassen rapportage naar aanleiding van de afstemmingsronde.
- Vaststelling rapportage via het IOHFA en IOFEZ.

In een vervolgtraject waarbij het KFI als basis dient voor het voeden van een financiële (Rijks) data cloud zal een proefpilot plaatsvinden met een administratie van een agentschap om te toetsen op de invoering van SBR/XBRL. Uitvoering bij een nader te bepalen agentschap en ondersteund door Logius.

Bijlage 1: leden werkgroep

Naam	Organisatie
Corné van den Akker	IenM/RWS
Ed van den Berg	EZ/RVO
Jan de Bruyn	V&J/DJI
Marcel Dessing	EZ/RVO
René Duivesteijn	BZK/UBR
Robin Eijpe	BZK/UBR
Sjoerd Evenhuis	BZK/FEZ
Rob de Jonge	IenM/IBI
Rias de Lange	V&J/FEZ
Luuk Leussink	FIN/BZ
Joop Maasakkers	EZ/RVO
Jaap Minderhoud	IenM/RWS
Ton Oostdam	V&J/FEZ
Ingje van Roest	IenM/RWS
Jeroen Schneiders	V&J/FEZ
Christian Schouten	FIN/BZ
Rob Stevers	VWS/RIVM
Jeroen Weeber	EZ/RVO
Dennis Wiggemansen	BZK/RVB