

Van kostentoerekening naar kosteninzicht



Toerekening ICT-kosten aan diensten



FloraHolland. Where beauty meets business.



Naam
Studentnummer
Modulecode

Kevin van der Meer
0837887
FBEAFS

In opdracht van
Bedrijfsbegeleider

FloraHolland
dhr. S. de Loos

Opleiding
Afstudeerbegeleider
Onderwijsinstelling

HBO Bedrijfseconomie
drs. S. Drigpal
Hogeschool Rotterdam

Datum en Plaats

april 2014 te Naaldwijk

Voorwoord

Voor u ligt mijn scriptie, de afsluiting van circa vier jaar studie tot bedrijfseconoom aan de Hogeschool Rotterdam. Het is een interessante en leerzame opleiding, die mij heeft laten werken aan mijn theoretische, praktische en persoonlijke competenties.

Ik ben blij met de mogelijkheid die ik heb gekregen, om bij een toonaangevend bedrijf als FloraHolland, af te studeren. Ik hoop met mijn scriptie een bijdrage te kunnen leveren aan de ontwikkeling van de dienstenverdeelstaat en de input voor inzicht en sturing van de ICT-kosten van FloraHolland.

Dank gaat uit naar alle medewerkers van FloraHolland die bij hebben gedragen aan de input voor mijn onderzoek. Vooral de bereidheid van de medewerkers van de afdeling I&A, om tijd voor dit onderzoek vrij te maken en mee te helpen om dit proces te optimaliseren, was erg fijn. Ook gaat mijn dank uit naar drs. S. Drigpal voor de begeleiding vanuit school tijdens het schrijven van mijn scriptie. In het bijzonder wil ik mijn bedrijfsbegeleider, Stefan de Loos, bedanken voor zijn begeleiding tijdens mijn onderzoek en de waardevolle feedback die ik op mijn stukken heb gekregen.

Kwintsheul, april 2014

Kevin van der Meer

Samenvatting

Om de sturing op ICT-kosten te bevorderen, is een goede kostentoerekening aan diensten en goed inzicht in die kosten essentieel. Om te onderzoeken in hoeverre de huidige kostentoerekening voldoet aan de wensen, is de volgende centrale vraag opgesteld:

in welke mate voldoet de huidige wijze van toerekening aan diensten van ICT-kosten aan de gewenste situatie en welke verbeteringen kunnen doorgevoerd worden om deze gewenste situatie te bereiken?

In hoofdstuk één wordt een analyse gemaakt van de organisatie, om inzicht te geven in hoe FloraHolland is opgebouwd en waar zij voor staat. In hoofdstuk twee worden de doelstelling, de onderzoeksvraag met bijbehorende deelvragen en de onderzoeksmethodologie van dit onderzoek beschreven.

In het derde hoofdstuk worden de verschillende methoden van kostentoerekening behandeld die aan de hand van literatuuronderzoek zijn te onderscheiden. Bij de opslagmethode wordt de totstandkoming van de kosten niet weergegeven, maar bij de kostenplaatsenmethode en activity based costing is die wel inzichtelijk. Eén van deze twee methoden vormt dan ook de basis voor de toerekening in de gewenste werkwijze in hoofdstuk vijf.

De huidige werkwijze van kostentoerekening aan zowel afdelingen als diensten van FloraHolland wordt in hoofdstuk vier beschreven. De kostentoerekening aan afdelingen verloopt volgens de kostenplaatsenmethode. De kostentoerekening aan diensten van FloraHolland is in de huidige werkwijze gebaseerd op de kostentoerekening aan afdelingen. De totalen van de toegerekende kosten aan de afdelingen worden gebruikt voor de toerekening aan de diensten van FloraHolland.

In hoofdstuk vijf wordt de gewenste werkwijze beschreven, waarbij wordt behandeld wat de verwachtingen, wensen en randvoorwaarden zijn voor de gewenste werkwijze van toerekening aan diensten en op welke wijze dit kan worden gerealiseerd in een model. Allereerst wordt een vergelijking gemaakt tussen de kostenplaatsenmethode en activity based costing. Door het hoge percentage generieke kosten en de gewenste verfijning, is activity based costing gekozen voor de toerekening aan diensten in de gewenste werkwijze. Vervolgens wordt beschreven hoe dit kan worden gerealiseerd in een model.

In het zesde hoofdstuk worden de knelpunten behandeld die naar voren zijn gekomen tijdens het onderzoek naar de huidige werkwijze en de gewenste werkwijze. Het knelpunt met de hoogste prioriteit is dat er onvoldoende inzicht is in de totstandkoming van de generieke kosten van de cost driver 'beheer/onderhoud van applicaties en infrastructuur'. De reden dat dit knelpunt een hoge prioriteit heeft, is dat het generieke kosten zijn en de kosten van deze cost driver 22% van de totale ICT-kosten zijn.

In hoofdstuk zeven worden de maatregelen beschreven die genomen moeten worden om de knelpunten uit hoofdstuk zes weg te nemen. De maatregel voor het knelpunt met de hoogste prioriteit, is om de besteding van de uren voor beheer/onderhoud van applicaties en infrastructuur op dienstenniveau te gaan registreren. Hoe meer uren er op dienstenniveau kunnen worden geregistreerd, hoe nauwkeuriger de toerekening zal zijn.

In het laatste hoofdstuk worden de conclusie en aanbevelingen gegeven. Met de gegeven aanbevelingen zal het proces rond kostentoerekening aan diensten meer inzicht geven in de totstandkoming van de ICT-kosten en zal een betere basis gelegd worden voor sturing op deze kosten. Wanneer de aanbevelingen allemaal zullen worden nagevolgd, zal de werkwijze geoptimaliseerd worden, waardoor aan de verwachtingen, wensen en randvoorwaarden van de gewenste werkwijze voldaan kan worden. Het antwoord op de centrale vraag is daarom ook: de huidige werkwijze verloopt niet optimaal, omdat de gewenste sturing op de ICT-kosten op dienstenniveau niet goed mogelijk is doordat betrouwbare informatie daarvoor ontbreekt. Daarom is het essentieel dat de ICT-kosten worden geregistreerd op dienstenniveau.

Inhoudsopgave

Voorwoord	2
Samenvatting.....	3
Inleiding.....	6
1. Analyse van de organisatie	7
1.1 FloraHolland	7
1.2 FloraHolland - Informatie & Automatisering	10
1.3 FloraHolland - Finance	11
2. Doelstelling, onderzoeksvragen en onderzoeksmethodologie	12
3. Methoden van kostentoerekening	16
3.1 Reden kostentoerekening.....	16
3.2 Opslagmethode	16
3.3 Kostenplaatsenmethode.....	18
3.4 Activity based costing	20
3.5 Verantwoordelijkheidscentra	21
4. Huidige werkwijze.....	23
4.1 Kostentoerekening aan afdelingen.....	23
4.2 Kostentoerekening aan diensten	27
5. Gewenste werkwijze	31
5.1 Diensten FloraHolland	31
5.2 Keuze toerekeningsmethode	31
5.3 Toerekeningsmodel	35
5.4 Cost driver generieke BAI-uren	40
5.5 Sturing.....	41
6. Knelpunten	43
6.1 Hoge prioriteit	43
6.2 Gemiddelde prioriteit	44
6.3 Lage prioriteit.....	44
7. Maatregelen	45
7.1 Hoge prioriteit.....	45
7.2 Gemiddelde prioriteit	46
7.3 Lage prioriteit.....	47
8. Conclusie en aanbevelingen	48
Bronnenlijst	50
Bijlage A: Dienstenportfolio FloraHolland.....	51

Bijlage B: Kostenverdeelstaat I&A	52
Bijlage C: Dienstenverdeelstaat FloraHolland – ICT-kosten	53
Bijlage D: Gespreksverslag huidige werkwijze.....	54
Bijlage E: Gespreksverslag gewenste werkwijze.....	55
Bijlage F: Gespreksverslag knelpunten.....	56

Inleiding

Nederland is de spil in de internationale sierteeltsector. Van veredelaars en kwekers tot verkopers en exportbedrijven: Nederland beschikt over een fijnmazig en hoogwaardig netwerk aan bedrijven dat alle facetten van de keten omspant. FloraHolland is de plaats waar vraag en aanbod bij elkaar komen; vanuit Europa en daarbuiten.

FloraHolland neemt binnen “Nederland Sierteeltland” en internationaal een centrale positie in en vervult als marktplaats de rol van matchmaker, intermediair en kenniscentrum. FloraHolland is een coöperatieve organisatie van en voor kwekers van sierteeltproducten. FloraHolland is eigendom van de 4.600 kwekers die lid zijn van de coöperatie.

FloraHolland is een modern bedrijf met zes vestigingen, waar circa 4.000 medewerkers werkzaam zijn. Er vinden ruim 100.000 transacties per dag plaats tussen kopers en kwekers, die via FloraHolland worden verrekend.

Naast de vijf vestigingen in Nederland en de vestiging Rhein-Maas in Duitsland waar vraag en aanbod fysiek bij elkaar komen via de klok, worden directe stromen tussen kwekers en kopers ondersteund en gefaciliteerd via FloraHolland Connect.

Dit onderzoek is gebaseerd op literatuuronderzoek, inhoudsanalyses van bedrijfsdocumenten en interviews met diverse medewerkers van FloraHolland.

Allereerst zal in hoofdstuk 1 een algemene inleiding worden gegeven over FloraHolland. In hoofdstuk 2 worden de onderzoeksvragen weergegeven, de onderzoeksmethodologie beschreven en de afbakening van het onderzoek behandeld. Om de deelvragen te kunnen beantwoorden, zal hierop volgend in hoofdstuk 3 op basis van literatuuronderzoek, worden beschreven welke methoden van kostentoerekening in de literatuur worden genoemd. In hoofdstuk 4 zal de huidige werkwijze rondom de toerekening van ICT-kosten van FloraHolland worden beschreven. Vervolgens wordt in hoofdstuk 5 de werkwijze voor kostentoerekening aan diensten van FloraHolland beschreven zoals deze volgens de business zou moeten verlopen. Daarna zullen in hoofdstuk 6 knelpunten worden geformuleerd die zich voor zullen doen bij een mogelijke overgang van de huidige werkwijze naar de gewenste werkwijze. Daarbij wordt in hoofdstuk 7 een voorstel gedaan voor maatregelen en verbeteringen om de knelpunten weg te nemen en zoveel mogelijk aan de verwachtingen, wensen en randvoorwaarden van de gewenste werkwijze te voldoen. Tot slot zullen in hoofdstuk 8 de conclusie en aanbevelingen getoond worden. Ook zal er gekeken worden of er een vervolg aan dit onderzoek moet worden gegeven.

1. Analyse van de organisatie

In dit hoofdstuk wordt beschreven wat bloemenveiling FloraHolland doet en voor ogen heeft om de derde mainport, na Schiphol en de Rotterdamse haven, te zijn en te blijven.

1.1 FloraHolland

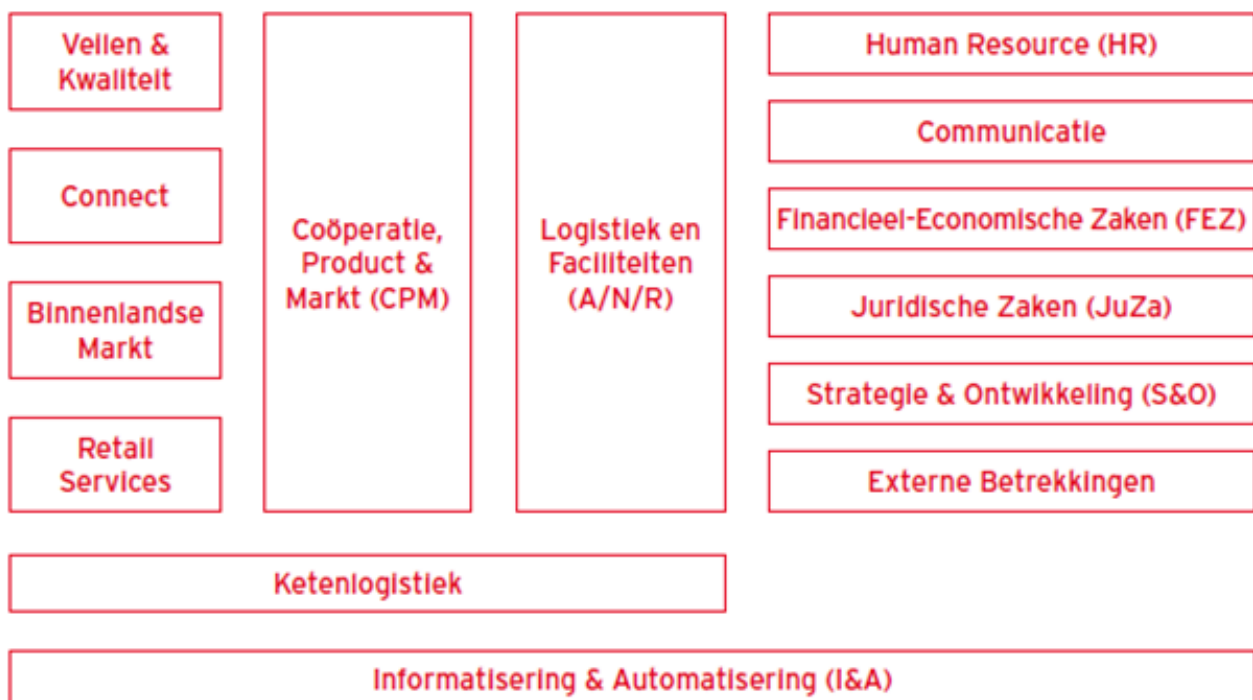
Nederland is de spil in de internationale sierteeltsector. Van veredelaars en kwekers tot verkopers en exportbedrijven: Nederland beschikt over een fijnmazig en hoogwaardig netwerk aan bedrijven dat alle facetten van de keten omspannt. FloraHolland is de plaats waar vraag en aanbod bij elkaar komen; vanuit Europa en daarbuiten.

FloraHolland neemt binnen “Nederland Sierteeltland” en internationaal een centrale positie in en vervult als marktplaats de rol van matchmaker, intermediair en kenniscentrum.

FloraHolland is een modern bedrijf met zes vestigingen, waar circa 4.000 medewerkers werkzaam zijn. Er vinden ruim 100.000 transacties per dag plaats tussen kopers en kwekers, die via FloraHolland worden verrekend. In 2012 had FloraHolland 2.459 kopers en 7.185 kwekers. Daarvan zijn 4.069 kwekers Nederlandse coöperatieleden en 603 kwekers buitenlandse coöperatieleden. Alle andere kwekers zijn geen lid van FloraHolland.¹

Naast de vijf vestigingen in Nederland en de vestiging Rhein-Maas in Duitsland waar vraag en aanbod fysiek bij elkaar komen via de klok, worden directe stromen tussen kwekers en kopers ondersteund en gefaciliteerd via FloraHolland Connect.

Figuur 1: Organogram FloraHolland²



¹ FloraHolland, Kengetallen 2012. <http://www.floraholland.com/media/1523762/KengetallenNL2012.pdf>

² Bedrijfsdocument “Organogrammen FloraHolland”

Figuur 1 toont de organisatie van de coöperatie FloraHolland. Aan het hoofd van deze organisatie staan de leden (kwekers van de producten) die aangesloten zijn bij FloraHolland. Zij vormen de algemene ledenvergadering. Deze leden benoemen het bestuur en de raad van commissarissen³.

Halfjaarlijks vergaderen zij over de te nemen beslissingen binnen FloraHolland. De raad van commissarissen is aangesteld om toezicht te houden op de actuele gang van zaken en het bestuursbeleid. Het bestuur van FloraHolland bestaat uit leden van de coöperatie. Zij zorgen ervoor, dat behoeften van de leden zoveel mogelijk worden vertaald naar het beleid. De dagelijkse leiding hebben zij gedelegeerd aan de directie.

Ook is er een adviesraad bloemen en een adviesraad planten aangesteld, die het bestuur en de directie adviseren bij het nemen van beslissingen. Daarnaast zijn er 35 FPC's (FloraHolland Productcommissies), die bestaan uit aanvoerders uit het binnenland die een bepaalde productgroep vertegenwoordigen, waarbij er advies wordt gegeven op het gebied van het beleid en de dienstverlening van FloraHolland.

De drie RAC's (Regional Advisory Committees) bestaan uit aanvoerders uit het buitenland, die hierdoor ook inspraak hebben op de gang van zaken binnen FloraHolland. Zij willen dat de positie van de veiling op internationaal gebied wordt versterkt, waardoor ze hun producten beter kunnen verkopen tegen een hogere prijs.

Alle afdelingen die zijn weergegeven in figuur 1, hebben elk een eigen management dat weer verantwoording aflegt aan de directie of bovenliggend management. Naast de productieafdelingen heeft FloraHolland een aantal ondersteunende en stafafdelingen, die zorgdragen voor de interne processen en verwerking van alle gegevens en informatie. Hieronder vallen onder andere HR, financiële diensten, logistieke processen, communicatie en ICT. Opvallend in figuur 1 is dat de stafafdeling Informatie en Automatisering (I&A) over de gehele breedte van de organisatie strekt. In paragraaf 1.2 wordt verder ingegaan op de afdeling I&A.

1.1.1 Visie ⁴

De combinatie van gespecialiseerde kwekers, collectieve handelsplatformen en in verkoop en distributie gespecialiseerde handelaren, vormen een internationaal aanbod- en afzetsysteem. Professionele transportorganisaties versterken daarbinnen de logistieke functie.

Samenwerking tussen al deze partijen is het instrument, dat de concurrentiepositie van de Nederlandse sierteeltsector uniek maakt. FloraHolland is daardoor de toegangspoort tot de internationale handel.

1.1.2 Missie ⁵

FloraHolland richt zich op de realisatie van maximaal rendement voor haar leden door bij te dragen aan hoge verkoopopbrengsten tegen lage afzetkosten, op korte en lange termijn.

³ Bedrijfsstructuur t/m eind 2013, deze is gewijzigd op 01-01-'14

⁴ FloraHolland, Over FloraHolland: Onze visie. <http://www.floraholland.com/nl/over-floraholland/wie-zijn-we-wat-doen-we/onze-visie/>

⁵ FloraHolland, Over FloraHolland: Onze missie en ambitie. <http://www.floraholland.com/nl/over-floraholland/wie-zijn-we-wat-doen-we/onze-missie-en-ambitie/>

1.1.3 Strategie ⁶

De strategie van FloraHolland is om met haar dienstverlening de marktpositie van haar leden te verbeteren door:

- te bouwen aan een internationaal servicenetwerk om vraag en aanbod te binden;
- waarde toe te voegen aan en onderscheidend vermogen te versterken in de afzet van bloemen en planten;
- de centrale positie van het Nederlandse sierteeltcluster in de internationale markt te versterken en
- te zorgen voor een efficiënte, slagvaardige en bloeiende organisatie.

1.1.4 Kernwaarden ⁷

Dienstverlenend, duurzaam, durf en duidelijk zijn de vier kernwaarden van FloraHolland. Het is de bedoeling dat alle medewerkers deze begrippen als uitgangspunt voor hun handelen nemen.

- dienstverlenend voor de klanten,
- duurzaam in de relaties,
- durf in het handelen en
- duidelijk in de communicatie

1.1.5 Dienstverlening

FloraHolland ondersteunt haar kwekers bij het vermarkten van hun producten, waarbij er drie niveaus van dienstverlening onderscheiden kunnen worden:

Basisdienstverlening bestaat uit: vaste delen en diensten van de coöperatie waar aanvoerders, kopers en derden gebruik van kunnen maken. Kenmerken hiervan zijn: fundament van de coöperatie, betalingsafhandeling en –garantie, concernbesturing, vestigingsinfrastructuur en commerciële, voorwaardenscheppende activiteiten.

Kerndienstverlening bestaat uit: standaarddienstverlening rondom veilen en de directe stromen en alle noodzakelijke ondersteunende diensten die apart getarifeerd zijn. Kenmerken hiervan zijn: alle diensten met betrekking tot veilen en bemiddelen die men standaard afneemt ‘actieve bemiddeling’ Connect, standaardlogistiek rondom veilen, huur logistieke middelen en informatievoorziening.

Aanvullende dienstenverlening bestaat uit: diensten aanvullend op de kern- en basisdiensten van de coöperatie, die afzonderlijk afgenomen kunnen worden. Kenmerk hiervan is een standaard tarief per dienst/uur.

De aanvullende diensten worden gespecificeerd in een dienstenportfolio⁸ om het zo voor kopers en kwekers overzichtelijk te houden welke diensten er door FloraHolland aangeboden worden.

⁶ FloraHolland, Over FloraHolland: Onze missie en ambitie. <http://www.floraholland.com/nl/over-floraholland/wie-zijn-we-wat-doen-we/onze-missie-en-ambitie/>

⁷ Ibidem

⁸ Zie bijlage A

1.1.6 Veranderd speelveld

De groei, die de sector en FloraHolland vrijwel onafgebroken gekend heeft, is niet langer vanzelfsprekend. Er is sprake van schaalvergroting aan zowel productie- als handelszijde. Consumenten gedragen zich wisselend in plaats en in tijd.

Kwekers oriënteren zich in toenemende mate op hun afzet: op de klant, op de klant-van-de-klant en op de consument. Deze veranderingen leiden tot andere invulling van activiteiten en nieuwe vormen van samenwerking binnen de sector. Ook worden traditionele vormen van samenwerking minder relevant of raken zelfs achterhaald.

In dit opzicht is de sierteeltsector “zichzelf opnieuw aan het uitvinden”. Oude collectieve patronen moeten steeds meer ruimte geven aan nieuwe, op maatwerk gerichte afzetrelaties. Oude structuren, zoals marketing en promotie via het publiekrechtelijke productschap, worden vervangen door nieuwe initiatieven. In dit veranderde speelveld neemt de teler, het lid van FloraHolland, steeds nadrukkelijker het heft in eigen hand:

- hij onderneemt, al dan niet met gebruik van dienstverleners, meer zelf;
- hij stelt, individueel, in samenwerkingsverbanden en als collectief, in een hoger tempo nieuwe eisen aan de coöperatie FloraHolland en
- hij heeft in toenemende mate alternatieven voor de gevraagde dienstverlening.⁹

Voor FloraHolland betekent dit dat standaardprocessen flexibeler moeten worden ingericht en meer ruimte moeten gaan geven aan maatwerktoepassingen. Het gebruik van onderdelen van de bestaande, collectieve dienstverlening neemt af en de beschikbare capaciteit moet daarop worden aangepast. Nederlandse oplossingen moeten worden vervangen door internationaal toepasbare oplossingen. Er moet meer ruimte zijn voor individuele keuzes en invloed en sturing van ondernemers zelf. Datgene wat collectief beschikbaar is, is primair gericht op efficiency. De collectieve voorzieningen geven ook een sterke positie aan de individuele teler naar de rest van zijn afzetketen: via het collectief heeft hij alternatieven voor zijn afzet achter de hand.

1.2 FloraHolland - Informatie & Automatisering

De ambitie van FloraHolland, om met haar dienstverlening de marktpositie van haar leden te verbeteren, is onveranderd. De bestaande speerpunten blijven van groot belang. Er wordt gebouwd aan een internationaal servicenetwerk en er wordt gezocht naar meer waarde en onderscheidend vermogen voor de leden. Ook wordt er gewerkt aan de versterking van de centrale positie van het Nederlandse sierteeltcluster in de internationale markt. Dit alles moet echter in de veranderde markt in een hoger tempo meer op maat, flexibeler en eenvoudiger.¹⁰

Bovenstaande quote is uiteraard ook van toepassing op de afdeling Informatie & Automatisering (I&A). De veranderingen in de wereld gaan steeds sneller. ICT wordt steeds belangrijker voor zowel FloraHolland als voor alle andere partijen in de keten. De sector wordt steeds meer een ICT-platform. De afdeling I&A wil een business enabler zijn waarbij zij niet langer alleen als kostenpost gezien wordt, maar juist ook als een mogelijkheid voor het behalen van de bedrijfsdoelstellingen. Daarbij wil zij ingezet worden voor het creëren van nieuwe kansen, die het zaken doen voor FloraHolland met goede systemen op effectieve en efficiënte wijze mogelijk maakt.

⁹ “Jaarplan I&A 2013 versie 1.1”, p.3

¹⁰ “Meerjarenplan FloraHolland 2012-2015”, p.4

Ook wil de afdeling I&A een integrale, excellente ICT-dienstverlener zijn, die voldoet aan de hoogste eisen qua klantgerichtheid, voorspelbaarheid, wendbaarheid en time-to-market. De verantwoordelijkheid en betrokkenheid beperkt zich niet tot “binnen de muren van FloraHolland”. Meer en meer moet er invulling gegeven worden aan de ICT-rol binnen de sector.

De complexiteit van de ICT-omgeving van FloraHolland kan als volgt worden geschetst:

- er zijn in totaal 500 applicaties en 200 servers in gebruik;
- er zijn in totaal 190 werknemers verantwoordelijk voor de ICT en
- er draaien gemiddeld 75 projecten tegelijk om de IT-omgeving binnen FloraHolland te optimaliseren.¹¹

1.3 FloraHolland - Finance ¹²

Naast de verwachting van klanten van FloraHolland dat de grote bulkstromen goed gefactureerd en betaald/ontvangen worden, vragen zij ook steeds meer om een verbeterde dienstverlening. Voor de afdeling Finance geldt dit in het bijzonder voor het financieel afwikkelen van productstromen en diensten van FloraHolland. Deze vraag naar verbeterde dienstverlening bestaat uit zowel meer op maat als het internationaal financieel kunnen afwikkelen. Met ‘meer op maat’ wordt het rekening houden met specifiek gemaakte afspraken met of tussen kweker en koper bedoeld. Met ‘internationaal’ wordt bedoeld: het kunnen factureren en incasseren van productstromen tussen buitenlandse kwekers en/of buitenlandse kopers in verschillende landen zonder de vanzelfsprekendheid dat de levering in Nederland plaatsvindt.

De veranderende omgeving wordt gekenmerkt door een versnelde omzetverschuiving van klok naar directe stromen, wat impact heeft op het verdienmodel en de kostenstructuur. De directe stromen kennen een lagere bijdrage aan de vaste kosten van FloraHolland dan de klokstromen.

Kostenverlaging en het financieel gezond houden van de coöperatie krijgen dan ook de aandacht vanuit Finance.

Figuur 2: Omzetverschuiving van klok naar directe stromen ¹³

Omzet en aanvoer (in mln.)	2012	2011	Mutatie
Omzet totaal	€ 4.281	€ 4.158	3,0%
Omzet via			
Veilingklokken	€ 2.352	€ 2.387	-1,5%
Connect (bemiddeling)	€ 1.929	€ 1.771	8,9%

Planning & Control

De afdeling Planning & Control is een onderdeel van de stafafdeling Finance. Planning & Control richt zich voornamelijk op het management van de verschillende bedrijfsonderdelen en de directie. De werkzaamheden die hier worden verricht, worden ingedeeld in de volgende categorieën:

- de planning- & controlcyclus: het opstellen van begrotingen, planningen en rapportages. Onderdeel hiervan is ook dat er gekeken wordt naar het strategisch plan, het meerjarenplan en het jaarplan;
- zorgdragen voor de financiële rapportage: het opstellen van een betrouwbare perioderapportage, kwartaalrapportage en jaarrapportage;
- het verlenen van advies: op gebied van nieuwe projecten, investeringen of activiteiten en
- het onderbouwd adviseren: van de tarifiering van diensten en eventuele wijzigingen daarin.

¹¹ FloraHolland, Bedrijfsonderdelen: I&A. <http://intranet/CONCERNAFDELINGEN/IA/Pages/default.aspx>

¹² FloraHolland, Bedrijfsonderdelen: Finance. <http://intranet/Concernafdelingen/FEZ/PlanningControl/Pages/default.aspx>

¹³ Bedrijfsdocument “Kengetallen 2012”

2. Doelstelling, onderzoeksvragen en onderzoeksmethodologie

Op dit moment bestaat er binnen FloraHolland een model (kostenverdeelstaat) om alle ICT-kosten toe te rekenen aan verschillende afdelingen waar deze kosten betrekking op hebben. Dit gebeurt op basis van verschillende verdeelsleutels. Herkenning door de business van die toegerekende ICT-kosten is erg lastig. Deze herkenning is belangrijk om tot een goede verantwoording, sturing en strategie te komen. Dat is de reden waarom FloraHolland graag goed inzichtelijk wil hebben wat de ICT-kosten per dienst zijn. Daarnaast kunnen ze er dan ook veelal weinig meer aan doen; kosten komen namelijk voort uit projecten uit het verleden. De gewenste situatie is dat er naast de kostentoerekening aan afdelingen ook een kostentoerekening aan diensten wordt uitgewerkt.

Doelstelling

De doelstelling van dit onderzoek is:

Het beschrijven van de huidige situatie en het doen van aanbevelingen ter optimalisering van de werkwijze van het toerekenen van ICT-kosten aan diensten, door het zichtbaar maken van de knel- en verbeterpunten en het analyseren van het verschil tussen de huidige en de gewenste werkwijze van de kostentoerekening.

Centrale vraag

Op basis van de hierboven gegeven aanleiding en doelstelling staat de volgende vraag centraal in deze scriptie:

In welke mate voldoet de huidige wijze van toerekening aan diensten van ICT-kosten aan de gewenste situatie en welke verbeteringen kunnen doorgevoerd worden om deze gewenste situatie te bereiken?

Om te komen tot een antwoord op bovengenoemde centrale vraag worden onderstaande deelvragen in deze scriptie behandeld:

Theoretische deelvraag:

1. *Welke methoden van kostentoerekening zijn er?*

(1) Welke methoden van kostentoerekening zijn er?

Voor de beantwoording van deze deelvraag wordt, aan de hand van literatuuronderzoek, weergegeven welke methoden van kostentoerekening er zijn. Daarbij wordt getoond wat de werking is van elke methode, welke voor- en nadelen deze methoden met zich meebrengen en waarom kostentoerekening wordt toegepast. Ook zal er worden beschreven welke methode zich het beste leent voor welke situatie.

Empirische deelvragen:

2. *Op welke wijze worden de ICT-kosten van FloraHolland op dit moment toegerekend?*
3. *Wat zijn de verwachtingen, wensen en randvoorwaarden voor de gewenste werkwijze van toerekening aan diensten en op welke wijze kan dit worden gerealiseerd in een model?*
4. *Wat zijn de knelpunten om van de huidige werkwijze naar de gewenste werkwijze van kostentoerekening te komen?*
5. *Welke maatregelen dienen er genomen te worden om de knelpunten weg te nemen en aan de verwachtingen, wensen & randvoorwaarden van de gewenste werkwijze te voldoen?*

(2) Op welke wijze worden de ICT-kosten van FloraHolland op dit moment toegerekend?

Deze vraag wordt gesteld om inzicht te krijgen in de huidige werkwijze van kostentoerekening van ICT-kosten aan afdelingen (kostenverdeelstaat I&A) en de huidige werkwijze van kostentoerekening van ICT-kosten aan diensten van FloraHolland (dienstenverdeelstaat FloraHolland). Voor de beantwoording van deze deelvraag wordt er een inhoudsanalyse uitgevoerd op de kostenverdeelstaat I&A en de dienstenverdeelstaat FloraHolland. Aanvullende informatie die niet uit

de kostenverdeelstaat I&A gehaald kan worden, wordt door middel van een open interview bij de dienstenmanager I&A achterhaald. Hij stelt jaarlijks de kostenverdeelstaat op en heeft de meeste kennis over de inhoud van het model. Aanvullende informatie die niet uit de dienstenverdeelstaat gehaald kan worden, wordt door middel van een open interview met de manager Planning & Control achterhaald. Hij is verantwoordelijk voor het uitwerken van de dienstenverdeelstaat en heeft de meeste kennis over de inhoud van het model.

(3) Wat zijn de verwachtingen, wensen en randvoorwaarden voor de gewenste werkwijze van toerekening aan diensten en op welke wijze kan dit worden gerealiseerd in een model?

Deze vraag wordt gesteld om te weten te komen:

- wat de verwachtingen, wensen en randvoorwaarden van de business zijn voor de gewenste werkwijze van toerekening aan diensten en welke informatie door de business uit de gewenste werkwijze afgelezen dient te kunnen worden voor betere sturing op ICT-kosten en
- volgens welke toerekeningsmethode en op welke manier I&A de kostentoerekening aan diensten kan gaan realiseren in een model.

Voor de beantwoording van deze deelvraag wordt er een open interview gehouden. Door middel van dit open interview wordt bepaald wat de behoefte van de business is met betrekking tot de gewenste werkwijze. Voor dit interview zal er een aantal vragen en onderwerpen worden voorbereid, om ervoor te zorgen dat dit gesprek de juiste informatie op zal leveren. Dit interview zal met de volgende werknemers gehouden worden:

Planning & Control:

- manager Planning & Control

I&A – Dienstenmanagement:

- manager DPP (diensten-, project-, & programmamanagement)
- teamleider dienstenmanagement
- dienstenmanager I&A
- business analist Beleid & Control

Deze medewerkers zijn bij dit gesprek betrokken vanwege hun kennis over de behoefte van de business. Daarnaast hebben de manager planning & control en de manager DPP de verantwoordelijkheid om de business zo goed als mogelijk bij haar keuzes te ondersteunen. Ook zijn de medewerkers van I&A betrokken bij de opstelling en verantwoording van de kostenverdeelstaat I&A en is de manager Planning & Control betrokken bij de opstelling en verantwoording van de dienstenverdeelstaat FloraHolland.

(4) Wat zijn de knelpunten om van de huidige werkwijze naar de gewenste werkwijze van kostentoerekening te komen?

Het antwoord op deze vraag geeft aan wat de knelpunten zijn die zullen ontstaan tijdens een mogelijke overgang van de huidige werkwijze naar de gewenste werkwijze van kostentoerekening. De knelpunten die bij deze deelvraag beschreven zullen worden, moeten blijken uit het analyseren van de huidige werkwijze (deelvraag 2) en door deze te spiegelen aan de gewenste situatie (deelvraag 3) en de theorie (deelvraag 1). Deze analyse wordt dan gebruikt om te toetsen of de door het bedrijf gehanteerde methode wel juist is. Ook zal er een open interview worden gehouden met de manager DPP en de manager Planning & Control. Hierin wordt achterhaald wat de knelpunten volgens hen zijn. De formulering van de knelpunten zal als basis dienen voor de maatregelen die zullen worden beschreven bij deelvraag 5.

(5) Welke maatregelen dienen er genomen te worden om de knelpunten weg te nemen en aan de verwachtingen, wensen & randvoorwaarden van de gewenste werkwijze te voldoen?

Deze vraag wordt gesteld om uit te zoeken welke maatregelen er genomen moeten worden om de kostentoerekening aan diensten zo optimaal mogelijk te laten verlopen. Het meest optimale is

wanneer alle knelpunten kunnen worden weggenomen en er aan de verwachtingen, wensen en randvoorwaarden van de gewenste werkwijze (deelvraag 3) kan worden voldaan. Deze maatregelen zullen tot stand komen door de uitwerking van de voorgaande deelvragen te analyseren en zullen de basis vormen voor de conclusie en de aanbevelingen. Deze maatregelen zijn aanbevelingen die leiden uit dit onderzoek, maar er zal door de business bepaald moeten worden welke maatregelen er daadwerkelijk doorgevoerd worden.

Methodologie

Om de deelvragen te kunnen beantwoorden, worden verschillende methoden van onderzoek ingezet, de zogenaamde triangulatie. Per vraag wordt bepaald, welke bronnen geraadpleegd worden om gegevens over de werkelijkheid te verzamelen. Ook wordt voor elke bron aangegeven met welk middel gegevens uit de betreffende bron ontsloten worden. In de tabel hieronder wordt schematisch weergegeven welke bronnen geraadpleegd zullen worden en hoe die ontsloten worden.

Figuur 3: Methodologie per deelvraag

Vraag	Bron	Ontsluitingstechniek
Welke methodes van kostentoerekening zijn er?	Literatuur - Kostentoerekening	Inhoudsanalyse
Op welke wijze worden de ICT-kosten van FloraHolland op dit moment toegerekend?	Personen - Dienstenmanager I&A - Manager Planning & Control Documenten - Kostenverdeelstaat - Dienstenverdeelstaat	Groep face-to-face interview → open interview Inhoudsanalyse
Wat zijn de verwachtingen, wensen en randvoorwaarden voor de gewenste werkwijze van toerekening aan diensten en op welke wijze kan dit worden gerealiseerd in een model?	Personen - Dienstenmanager I&A - Teamleider dienstenmanagement - Manager DPP - Manager Planning & Control - Business analist Beleid & Control	Groep face-to-face interview → open interview
Wat zijn de knelpunten om van de huidige werkwijze naar de gewenste werkwijze van kostentoerekening te komen?	Documenten - Uitwerking voorgaande deelvragen - Kostenverdeelstaat - Dienstenverdeelstaat Personen - Manager DPP - Manager Planning & Control	Inhoudsanalyse Groep face-to-face interview → open interview
Welke maatregelen dienen er genomen te worden om de knelpunten weg te nemen en aan de verwachtingen, wensen & randvoorwaarden van de gewenste werkwijze te voldoen?	Documenten - Uitwerking voorgaande deelvragen	Inhoudsanalyse

Afbakening

In dit onderzoek wordt alleen de werkwijze van het toerekenen van ICT-kosten aan diensten en de werkwijze van het toerekenen van ICT-kosten aan afdelingen onderzocht. De toerekening van alle andere kosten wordt buiten beschouwing gelaten. De op te leveren producten zijn:

- Afstudeerscriptie
 - Werkbeschrijving huidige manier kostentoerekening ICT-kosten aan afdelingen (deelvraag 2)
 - Opzet vernieuwd model met toerekening van ICT-kosten aan diensten (deelvraag 3)
- Presentatie over onderzoek

In dit hoofdstuk is beschreven wat de doelstelling, de onderzoeksvragen en de onderzoeksmethodologie zijn van dit onderzoek. In het volgende hoofdstuk zullen de verschillende methoden van kostentoerekening nader worden toegelicht.

3. Methoden van kostentoerekening

In de hierna volgende paragrafen zal antwoord gegeven worden op de deelvraag: *welke methoden van kostentoerekening zijn er?* Daarbij zullen de verschillende methoden worden weergegeven die gebruikt kunnen worden om indirecte kosten toe te rekenen aan een product of dienst. In paragraaf 3.1 wordt aangegeven waarom kostentoerekening wordt toegepast. Om de in paragraaf 3.2.1 te behandelen primitieve opslagmethode toe te kunnen passen, hoeft er alleen bekend te zijn welke kosten direct aan een kostendrager zijn toe te rekenen en welke niet. Bij gebruik van de in paragraaf 3.2.2 aan de orde komende verfijnde opslagmethode dient daarnaast een globaal inzicht te bestaan in de samenhang die bestaat tussen bepaalde groepen directe kosten en indirecte kosten. De kostenplaatsenmethode (paragraaf 3.3) vereist een gedetailleerd onderzoek naar de kostenplaatsen die binnen een onderneming onderscheiden worden. In paragraaf 3.4 zal de methode 'activity based costing' behandeld worden. Ten slotte komt in paragraaf 3.5 de theorie over verantwoordelijkheidscentra aan bod. Deze theorie van verantwoordelijkheidscentra is opgenomen, omdat dit een onderdeel is van de dominante kennisbehoefte. De dominante kennisbehoefte is namelijk; inzicht in de hoogte van de ICT-kosten die de verschillende diensten met zich meebrengen, zodat daar op gestuurd kan worden. Voor die sturing zijn er verantwoordelijkheidscentra nodig.

3.1 Reden kostentoerekening

De kosten voor een product of dienst kunnen worden onderscheiden in directe en indirecte kosten. Bij de directe kosten bestaat er een causaal verband met het product of dienst. Bij de indirecte kosten ontbreekt dit verband. Kostentoerekening is een middel om die indirecte kosten toch aan de kostendragers toe te rekenen. De kostendrager kan worden gedefinieerd als de calculatie-eenheid in de vorm van een product of dienst. Indirecte kosten dienen aan de kostendragers toegerekend te worden om tot correcte kostprijzen te komen en zodoende de kosten terug te verdienen.¹⁴

Er zijn vijf verschillende methoden voor kostentoerekening, maar twee daarvan houden alleen rekening met het verschil tussen vaste en variabele kosten en niet tussen directe en indirecte kosten: de delingscalculatie methode en de equivalentiecijfermethode. Deze worden dan ook niet verder behandeld. De methoden die wel gebruikt kunnen worden bij de toerekening van indirecte kosten zijn: de opslagmethode, de kostenplaatsenmethode en de ABC-methode. Hoe meer indirecte kosten er binnen een bedrijf zijn, hoe meer verfijning er binnen de kostentoerekening dient plaats te vinden. De opslagmethode geeft van de drie methoden de minste verfijning en de ABC-methode de meeste verfijning in de kostentoerekening van indirecte kosten. De kostenplaatsenmethode zit tussen de andere twee methoden in.

3.2 Opslagmethode

Bij de opslagmethode wordt er onderscheid gemaakt tussen directe en indirecte kosten. De opslagmethode veronderstelt dat er binnen de organisatie een verband is tussen de directe en indirecte kosten. Deze methode kan bijvoorbeeld niet toegepast worden wanneer de indirecte kosten worden veroorzaakt door het aantal facturen dat de organisatie ontvangt, het aantal bestellingen dat gedaan wordt of de informatie die het management wil hebben.¹⁵

Er zijn twee soorten opslagmethoden te onderscheiden:

¹⁴ Waterbley, A (2005)

¹⁵ Bakker, J. & Houten, T. van (2013)

3.2.1 Primitieve opslagmethode¹⁶

Bij de primitieve (of enkelvoudige) opslagmethode worden de indirecte kosten toegerekend aan de producten of diensten in dezelfde verhouding als de directe kosten. Om de bijbehorende directe kosten als opslagbasis te gebruiken, dient de organisatie te bepalen met welke directe kosten de indirecte kosten een causaal verband hebben. Dit houdt in dat de opslagbasis het grootste gedeelte van de indirecte kosten veroorzaakt. Uitgangspunt is dus dat als product A tweemaal zoveel directe kosten vraagt als product B, het dan ook tweemaal zoveel indirecte kosten moet dragen. De indirecte kosten worden door middel van een toeslag op de directe kosten toegerekend.

3.2.2 Verfijnde opslagmethode¹⁷

Bij de verfijnde (of meervoudige) opslagmethode wordt niet gewerkt met één enkele opslag ter dekking van de indirecte kosten, maar met meerdere opslagen, waarbij getracht wordt om een causaal verband te leggen tussen groepen directe en indirecte kosten. Voor elk soort indirecte kosten wordt nagegaan met welk soort directe kosten ze vooral samenhangen. Vaak zal er uit nader onderzoek blijken dat er een groep indirecte kosten overblijft, waarvoor het niet mogelijk is om een verband te leggen met een specifieke groep directe kosten. Die restgroep zal dan door middel van een opslag op de totale directe kosten toegerekend worden. De verfijnde opslagmethode is nauwkeuriger dan de primitieve opslagmethode, omdat er meerdere verbanden over kleinere groepen kosten worden gezocht.

De te volgen stappen bij deze methode zijn:

- De directe kosten worden gegroepeerd in logisch samenhangende groepen, zoals materiaal en loon.
- De verschillende groepen van indirecte kosten worden toegerekend aan de groep van directe kosten die de grootste samenhang heeft met de indirecte kosten. De indirecte magazijnkosten worden bijvoorbeeld toegerekend aan directe materiaalkosten en de indirecte loonkosten aan de directe loonkosten.
- Op basis van de verhouding van de directe en indirecte kosten over een geheel jaar van de verschillende gekozen groepen worden op dezelfde manier als bij de primitieve opslagmethode de opslagpercentages vastgesteld.
- Bij een product of dienst worden aan de hand van de berekende opslagpercentages de indirecte kosten toegerekend.

Ook bij de verfijnde opslagmethode worden keuzes gemaakt over verhoudingen tussen groepen indirecte kosten en directe kosten. Deze verhouding is natuurlijk niet in alle gevallen even juist. Ook is het aantal mogelijkheden om de indirecte kosten toe te rekenen beperkt; er is immers slechts een beperkt aantal soorten directe kosten. Zodra er sprake is van verschillende indirecte kosten bij bedrijven met meer complexe processen (met daardoor meer indirecte kosten) en veel verschillende producten of diensten, blijkt ook de toerekening via de verfijnde opslagmethode meestal te grof te zijn. Het kan namelijk leiden tot onevenwichtige kostenverdelingen tussen de kostendragers.

Voordeel opslagmethode:

- De opslagmethode is relatief eenvoudig ten opzichte van de andere twee methoden en dus snel toe te passen.

¹⁶ Koetzier, W. drs, & Epe, P. drs RA (2009)

¹⁷ Ibidem

Nadelen opslagmethode:

- Het aantal toerekeningmogelijkheden is beperkt door het beperkt aantal soorten directe kosten, wat leidt tot een vrij grove benadering, zowel bij de primitieve als de verfijnde opslagmethode.
- Het opslagpercentage wordt gebaseerd op grond van de verhouding tussen gegevens die voor het gehele bedrijf gelden. Het kan zijn dat bij sommige producten of diensten die verhouding niet geldt en dus tot een minder zuivere kostprijs leidt.
- Wanneer een product of dienst relatief veel directe kosten met zich meebrengt, krijgt het product of de dienst via opslag ook veel indirecte kosten toegerekend. Het kan dat het product of de dienst weinig gebruikt maakt van indirecte componenten, waardoor de prijs hoger uitvalt dan nodig is.

3.3 Kostenplaatsenmethode¹⁸

Deze methode wordt ook wel 'de productiecentramethode' genoemd. Hierbij vindt de toedeling van de indirecte kosten aan de producten of diensten plaats via kostenplaatsen. Het creëren van kostenplaatsen leidt ertoe dat er een causaal verband tot stand wordt gebracht tussen kosten en kostendragers. Een kostenplaats is een onderdeel van het bedrijf, dat ten behoeve van het bedrijfsproces bepaalde activiteiten verricht. In tegenstelling tot de opslagmethode vindt de kostensplitsing meer functioneel (kostenplaats) plaats. Bij de keuze van de te onderscheiden kostenplaatsen gaat men uit van de geldende organisatiestructuur (per afdeling). De kostenplaatsen kunnen worden onderscheiden in hulp- en hoofdkostenplaatsen.

Hulpkostenplaatsen geven de ondersteunende activiteiten weer, die noodzakelijk zijn voor het kunnen uitvoeren van de kernfuncties van de onderneming. Hulpkostenplaatsen kunnen samenvallen met concrete afdelingen in het bedrijf, maar kunnen ook speciaal voor de toerekening gemaakte kostengroeperingen zijn. Een voorbeeld hiervan is de kostenplaats huisvesting met als kosten de afschrijving, het onderhoud en de interest over het vermogensbeslag van het pand.

De kernfuncties, waar de hulpkostenplaatsen prestaties voor verrichten, vormen de hoofdkostenplaatsen. De indirecte kosten van een kostenplaats worden via verdeelsleutels toegerekend aan de andere kostenplaatsen, totdat ze uiteindelijk allemaal op de hoofdkostenplaatsen zijn verzameld. Deze verdeelsleutels kunnen per kostensoort verschillen. Van daaruit worden ze toegerekend aan de kostendragers.

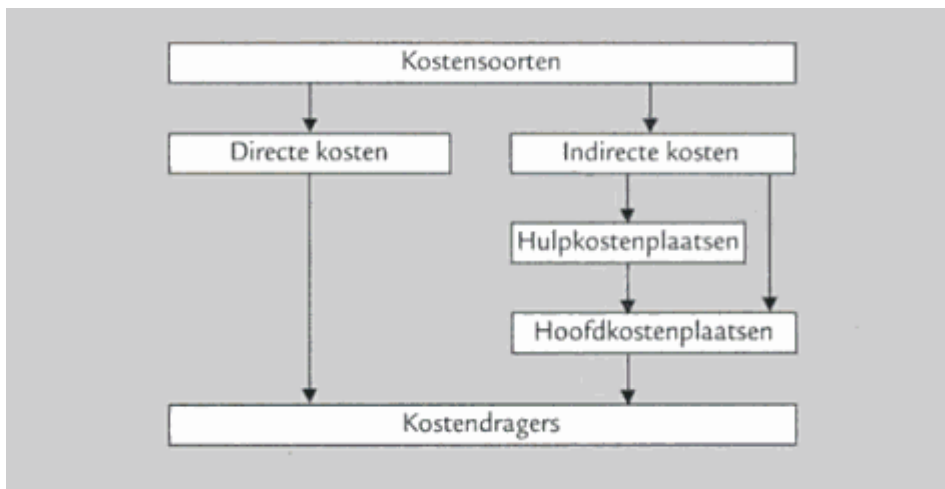
De verdeelsleutels bij de kostenplaatsenmethode zijn, in tegenstelling tot de opslagmethode, gebaseerd op de 'inspanningen' die door de kostenplaats geleverd worden ten behoeve van de andere kostenplaatsen. Hierbij worden twee zaken onderzocht:

- Door welke grootte wordt het kostenniveau van de kostenplaats voornamelijk bepaald? Soms is die grootte al bij voorbaat duidelijk, maar vaak zal daartoe een nader onderzoek dienen te worden ingesteld. Als die grootte bekend is, kan een tarief worden vastgesteld door de kosten van de kostenplaats te delen door de inspanningen of de hoogte van het aantal van de bepaalde grootte.
- In welke verhouding zijn de bepaalde grootheden uitgevoerd ten behoeve van de overige kostenplaatsen? Hoe meer een kostenplaats profiteert van de inspanningen van een andere kostenplaats, hoe meer kosten die kostenplaats dient te 'dragen'. Het op een bepaalde grootte gebaseerde tarief fungeert dus als verdeelsleutel voor de toerekening aan andere kostenplaatsen. Deze toerekening staat ook wel bekend als doorbelasting. Alle doorbelastingen kunnen worden weergegeven in een kostenverdeelstaat.

¹⁸ Koetzier, W. drs, & Epe, P. drs RA (2009)

Schematisch ziet de kostenplaatsenmethode er als volgt uit:

Figuur 4: Schema kostenplaatsenmethode ¹⁹



De kostenplaatsenmethode kan worden onderscheiden in drie varianten: de directe, de step-down en de reciprocal methode.

Bij de *directe methode* worden de kosten van de hulpkostenplaatsen direct toegerekend aan de hoofdkostenplaatsen op basis van verdeelsleutels. Er vindt dus geen doorbelasting plaats tussen de verschillende hulpkostenplaatsen.

Bij de *step-down methode* wordt er juist wél doorbelast van de ene naar de andere hulpkostenplaats, maar er wordt niet terug belast. Daardoor is het belangrijk in welke volgorde de hulpkostenplaatsen elkaar doorbelasten. Een nadeel van de step-down methode is dat de causale relatie die de verdeelsleutels leggen, kan verdwijnen.

Bij de *reciprocal methode* wordt er zowel van de ene naar de andere hulpkostenplaats doorbelast, als andersom. Rekenkundig is dit de beste manier, maar het is wel de methode die het moeilijkste hanteerbaar is en het minste transparantie biedt.

Voordelen kostenplaatsenmethode:

- De methode is nauwkeuriger en inzichtelijker dan de opslagmethode.
- De methode volgt de structuur van de organisatie.
- De methode geeft duidelijkheid over welke afdelingen verantwoordelijk zijn voor welke kosten.

Nadelen kostenplaatsenmethode:

- Het is een ingewikkelde en tijdrovende methode om toe te passen t.o.v. de opslagmethode.
- De gegevens van eerdere jaren vormen de basis bij het bepalen van de verschillende verdeelsleutels. De indirecte kosten die zijn toegewezen aan de hand van de verdeelsleutels kunnen daardoor afwijken van de werkelijke indirecte kosten. Daardoor is de kostenplaatsenmethode niet altijd een betrouwbare en geschikte methode om te gebruiken bij sturing en besluitvorming. Dit probleem zou opgevangen kunnen worden d.m.v. het periodiek toetsen van de toegerekende en de werkelijke indirecte kosten.

¹⁹ Diekmeijer, J. (2004)

3.4 Activity based costing²⁰

Activity based costing (ABC) is een toerekeningsmethode die de voorkeur krijgt wanneer een relatief groot gedeelte van de kosten van de organisatie indirect zijn, de organisatie een grote diversiteit heeft aan producten of diensten en de organisatie relatief complexe processen heeft. Daar komt bij dat ABC mogelijk een oplossing kan bieden wanneer het management graag inzichtelijk wil hebben wat de winstgevendheid van de kostenobjecten is en over de mogelijkheid wil beschikken om de kosten op proces- of activiteitsniveau bij te sturen. Zoals de naam aangeeft, gaat activity based costing uit van het principe dat producten en diensten tot stand komen door activiteiten; activiteiten brengen kosten met zich mee. Allereerst wordt er dus berekend hoeveel kosten een activiteit met zich meebrengt. Door te analyseren welke activiteiten uitgevoerd moeten worden voor welk product of dienst, kunnen kosten toegerekend worden aan die producten of diensten.

Activiteiten kunnen worden onderscheiden in 4 categorieën:

- 1) Unit-level activiteiten; activiteiten die elke keer worden uitgevoerd als er een product wordt geproduceerd of een dienst wordt geleverd;
- 2) Batch-level activiteiten; activiteiten die elke keer worden uitgevoerd als er een partij producten tegelijk wordt geproduceerd of een aantal diensten tegelijk worden geleverd;
- 3) Product-level activiteiten; activiteiten die worden uitgevoerd ter ondersteuning van de productie of dienstverlening en
- 4) Facility-level activiteiten; activiteiten die het algemene productie- of dienstverleningsproces van de organisatie ondersteunen.

ABC geeft dus niet alleen de hoogte van de kosten weer, maar laat ook zien wat de kostenveroorzakers zijn. Om te voorkomen dat een bedrijf alle activiteiten apart moet gaan toerekenen, wordt er voor de activiteiten met dezelfde oorzaak een kostenveroorzaker (cost driver) vastgesteld.

De methoden die hiervoor zijn besproken, geven slechts in beperkte mate weer wat er bijdraagt aan de kosten. ABC geeft zowel aan wat de kosten zijn per product of dienst, als welke activiteiten daarvoor verantwoordelijk zijn. Verder levert ABC bepaalde informatie die bedrijven helpt om de kosten te kunnen managen en belangrijke beslissingen te nemen. Deze beslissingen kunnen bijvoorbeeld leiden tot het elimineren van niet rendabele producten of diensten, het herinrichten van de bedrijfsprocessen of het elimineren van activiteiten die geen waarde toevoegen.

Stappen van activity based costing

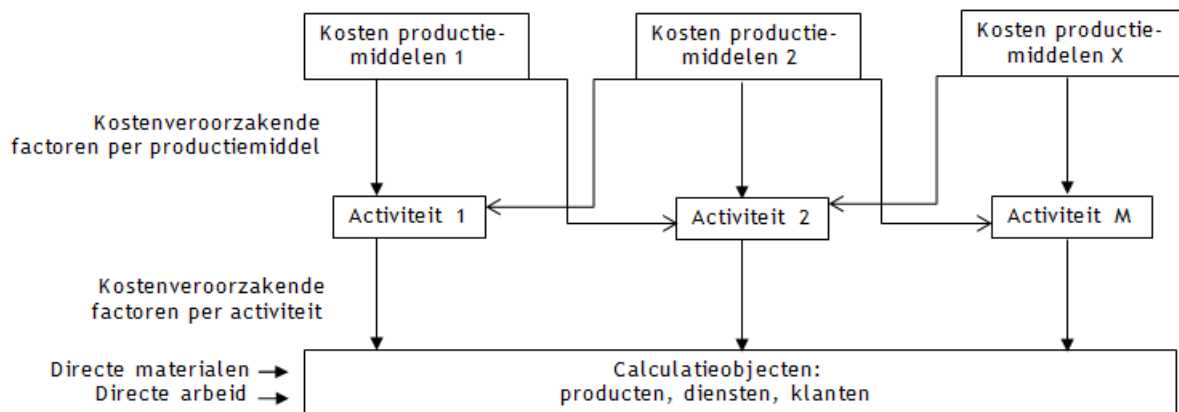
De stappen die nodig zijn voor het toepassen van activity based costing zijn de volgende:

1. Het bedrijfsproces dient opgesplitst te worden in de belangrijkste activiteiten (activity cost centers) die noodzakelijk zijn voor de voortbrenging van het bedrijfsproces. De verdeling van activiteiten wordt gebruikt bij de voortbrenging van de ABC-methode.
2. Er dient bepaald te worden welke kosten aan de verschillende activiteiten verbonden zijn en welke factor de voornaamste oorzaak van de toe- en afname van de kosten van een activiteit is (de cost driver).
3. Om een en ander werkbaar te houden (wellicht zijn er honderden verschillende activiteiten) worden de activiteiten die dezelfde cost driver hebben, gecombineerd tot cost pools.
4. Ten slotte wordt bekeken welke activiteiten noodzakelijk zijn voor een bepaald product of dienst.

²⁰ Damme, D.A. van (2001)

Deze stappen zijn schematisch weergegeven in figuur 5.

Figuur 5: Stappen bij activity based costing ²¹



Voordelen activity based costing:

- Deze methode maakt de kostenveroorzakers zichtbaar, waardoor het voor de business makkelijker wordt om naar verbeteringen in het proces te zoeken en hier mogelijk op te sturen.
- Deze methode geeft de hoogste mate van verfijning wanneer er veel indirecte kosten zijn.
- In tegenstelling tot andere methoden, is deze methode georiënteerd op de processen van de organisatie en niet op de structuur van de organisatie.

Nadelen activity based costing:

- Voor deze methode is veel kennis nodig over de complexiteit van de processen en activiteiten.
- Het invoeren en actueel houden van deze methode kost veel tijd en aandacht, waardoor het vaak ook een dure methode wordt.

3.5 Verantwoordelijkheidscentra ²²

Bij deelvraag 3, waarin de gewenste werkwijze voor toerekening van ICT-kosten aan diensten wordt behandeld, wordt de vraag gesteld op welke manier de toerekening van ICT-kosten aan diensten voor betere sturing kan zorgen. Het onderscheiden van verantwoordelijkheidscentra kan daarbij helpen.

Management accounting is gericht op de financiële rapportering aan het management binnen de onderneming en moet de managers in staat stellen om betere beslissingen te nemen en de activiteiten van de onderneming beter te plannen en te controleren. Management accounting voorziet dus in de informatieverstrekking ten behoeve van de managementcontrole, wat wil zeggen dat de managementfunctie erop moet toezien dat de strategie volgens plan wordt uitgevoerd. Dat impliceert dat de prestaties van de onderscheiden zelfstandige afdelingen (verantwoordelijkheidscentra) op regelmatige tijdstippen worden geëvalueerd op hun efficiëntie en effectiviteit. De budgettering is een essentieel onderdeel bij de managementcontrole en leidt tot een systematische planning en controle van de opbrengsten, kosten en resultaten van de afdelingen. De tak van management accounting, die financiële informatie verschaft over de kosten, de opbrengsten, de resultaten en het vermogen van de afdelingen, valt onder responsibility accounting. Die informatie kan zowel op het verleden en het heden, als op de toekomst betrekking hebben.

²¹ Koetzier, W. drs, & Epe, P. drs RA (2009)

²² Atkinson, A., Kaplan, R. & Young, M. (2006)

Er zijn vier soorten verantwoordelijkheidscentra te onderscheiden:

- kostencentra
- opbrengstencentra
- winstcentra
- investeringscentra

Voor dit onderzoek is alleen de theorie over kostencentra relevant, aangezien alleen de ICT-kosten worden behandeld. Zoals in paragraaf 1.2 is beschreven, wil de afdeling I&A niet langer alleen als kostenpost gezien worden.

Kostencentra zijn zelfstandige afdelingen waarin medewerkers alleen de kosten beheersen, maar niet de opbrengsten of het investeringsniveau. Organisaties kunnen de prestaties van de kostencentra achteraf vergelijken met de vooraf begrote kosten voor de hoeveelheid en soort werk dat op die afdeling wordt verricht. Kostenbegrotingen en –verschillen zijn daardoor erg belangrijk in het kader van kostenbeheersing.

Zoals beschreven in paragraaf 3.4, associeert ABC kosten met de activiteiten die deze kosten drijven. Een combinatie van ABC en responsibility accounting leidt tot activity based responsibility accounting. In activity based responsibility accounting is de aandacht niet alleen gericht op de kosten, maar ook op de activiteit die de kosten creëert. ABC is in staat om management control processen opnieuw vorm te geven door het creëren van een nieuwe vorm van responsibility accounting op basis van activiteiten in plaats van op individuele verantwoordelijkheid. Wanneer responsibility accounting op basis van activiteiten plaatsvindt, kan er betere sturing plaatsvinden op de kosten vanuit de business.

In dit hoofdstuk zijn de verschillende methoden van kostentoerekening nader toegelicht. In het volgende hoofdstuk zal de huidige werkwijze betreft de toerekening aan afdelingen en de toerekening aan diensten van FloraHolland beschreven worden.

4. Huidige werkwijze

In de hiernavolgende paragrafen zal antwoord gegeven worden op de deelvraag: *op welke wijze worden de ICT-kosten van FloraHolland op dit moment toegerekend?* Daarbij zullen de huidige methoden van de kostentoerekening van ICT-kosten aan afdelingen aan de hand van de 'kostenverdeelstaat I&A' en de kostentoerekening van ICT-kosten aan diensten van FloraHolland aan de hand van de 'dienstenverdeelstaat FH' worden beschreven. De informatie voor dit hoofdstuk komt uit een open interview²³ met de twee medewerkers die verantwoordelijk zijn voor de realisatie van de toerekeningsmodellen en een inhoudsanalyse van de kostenverdeelstaat I&A en de dienstenverdeelstaat FloraHolland. In paragraaf 4.1 wordt de huidige methode van de kostentoerekening van ICT-kosten aan afdelingen beschreven. In paragraaf 4.2 wordt de huidige methode van de kostentoerekening van ICT-kosten aan diensten van FloraHolland beschreven.

4.1 Kostentoerekening aan afdelingen

I&A stelt jaarlijks een kostenverdeelstaat²⁴ op. Het doel van het opstellen van de kostenverdeelstaat is met name het creëren van kostenbewustzijn bij de business. In deze kostenverdeelstaat worden de kosten van I&A aan afdelingen toegerekend, om hiermee tot een transparante weergave van de ICT-kosten per afdeling te komen. De directie en de management teams van de afdelingen ontvangen de kostenverdeelstaat, zodat de afdeling I&A haar kosten kan verantwoorden richting de business. Wanneer het managementteam vindt dat de ICT-kosten van een afdeling te hoog zijn, zal er aan de hand van de kostenverdeelstaat gekeken worden waardoor de kosten zo hoog zijn en op welke manier deze verlaagd kunnen worden. De ICT-kosten worden extracomptabel aan andere afdelingen toegerekend door middel van showback. 'Extracomptabel' wil zeggen, dat de toerekening buiten de boekhouding wordt afgehandeld. In plaats van het in de boekhouding op te nemen, wordt het bijgehouden in de kostenverdeelstaat. Showback is een alternatief voor doorbelasten, waarbij de afdeling I&A alleen aan andere afdelingen laat inzien hoeveel zij consumeren. Daarbij worden onderling dus geen geld afgerekend. Door de afdelingen te laten inzien wat ze consumeren, hoopt I&A het bewustzijn over het effectief en efficiënt gebruik van ICT-services te vergroten.

Indeling kostenverdeelstaat

Volgens de theorie is het gebruikelijk om in de eerste kolom van de kostenverdeelstaat de kostensoorten en in de bovenste regel de hoofd- en hulpkostenplaatsen te vermelden. In de kostenverdeelstaat van I&A staan deze precies omgedraaid, waardoor figuur 6 anders moet worden gelezen dan de theorie voorschrijft.

In de eerste kolom van de kostenverdeelstaat van I&A (figuur 6) worden de huidige afdelingen van FloraHolland weergegeven, wat tevens de hoofdkostenplaatsen zijn. Het uiteindelijke niveau waar in de kostenverdeelstaat aan wordt toegerekend, is op afdelingsniveau. Deze afdelingen/hoofdkostenplaatsen kunnen daarom worden gedefinieerd als de kostendragers.

²³ Zie bijlage D voor het gespreksverslag

²⁴ Zie bijlage B

Figuur 6: Tabel overzicht hoofdkostenplaatsen

Kostenverdeelstaat 2012	Totaal Loonkosten	Specifiek Contracten	Generiek Contracten	Specifiek Telefonie	Generiek Telefonie	Specifiek Afschrijvingen	Generiek Afschrijvingen	Totaal Rente	Kosten	Baten	Resultaat
Input											
Veilen en Kwaliteit											
Veilen											
Kwaliteit											
Connect											
Binnenlandse Markt											
Retail Services											
CPM											
Logistiek & Faciliteiten											
L&F, Logistiek											
L&F, Facility Management											
L&F, Flower Handling Services											
L&F, Klantenservice & Relatieman.											
Ketenlogistiek											
I&A											
HR											
Communicatie											
FEZ											
Juridische Zaken											
S&O											
Externe Betrekkingen											
Veiling Rhein Maas											
B&D											
Extern											
Totaal											
Begroting											
Realisatie											

In de kostenverdeelstaat wordt niet duidelijk aangegeven wat de hulpkostenplaatsen zijn. Aan de hand van de theorie kunnen de kostensoorten in de bovenste regel van de kostenverdeelstaat (figuur 6) worden gedefinieerd als hulpkostenplaatsen.

Hulpkostenplaatsen

- Loonkosten
 - Specifiek → Verdeling naar afdelingen o.b.v. bestede uren
 - Generiek → Verdeling naar afdelingen o.b.v. het aantal werkplekken
- Contractkosten
 - Specifiek → Contracten die direct aan een afdeling te koppelen zijn
 - Generiek → Verdeling van contracten kantoorautomatisering o.b.v. het aantal werkplekken van een afdeling en contracten netwerken o.b.v. het aantal netwerkaansluitingen van een afdeling
- Telefoniekosten
 - Specifiek → Gesprekskosten van alle telefoons van een afdeling
 - Generiek → Verdeling overige telefoniekosten o.b.v. telefonieaansluitingen van de afdeling
- Afschrijvingskosten
 - Specifiek → Afschrijving hardware/ingekochte software voor specifieke diensten van een afdeling
 - Generiek → Verdeling overige afschrijvingen o.b.v. het aantal werkplekken van een afdeling
- Rentekosten → Verdeling o.b.v. de specifieke en generieke afschrijving van de afdeling

In de kostenverdeelstaat wordt er gebruik gemaakt van het onderscheid in specifieke en generieke kosten, maar in essentie komt dat neer op het onderscheid in directe en indirecte kosten. De specifieke kosten zijn namelijk direct te herleiden naar een bepaalde afdeling, dus zijn dat directe kosten. De generieke kosten daarentegen zijn niet direct te herleiden naar een bepaalde afdeling, dus zijn dat indirecte kosten.

De hulpkostenplaatsen worden verdeeld over de afdelingen (hoofdkostenplaatsen) door gebruik te maken van verdeelsleutels. Deze verdeelsleutels worden in de kostenverdeelstaat gespecificeerd. De verdeelsleutels worden gebruikt om de verdeling te maken van de hulpkostenplaatsen naar de hoofdkostenplaatsen.

Figuur 7: Tabel overzicht verdeelsleutels in de kostenverdeelstaat

Aantal werkplekken	Aansluitingen Telefonie	Specifiek Uren BUO	Generiek Uren BUO	Specifiek Uren Bont	Specifiek Uren VRM	Specifiek Uren BO	Generiek Uren BO	Specifiek Uren Bai	Generiek Uren BAI	Generiek Uren TEO	Totaal Uren
-----------------------	----------------------------	-----------------------	----------------------	------------------------	-----------------------	----------------------	---------------------	-----------------------	----------------------	----------------------	-------------

Verdeelsleutels

- aantal netwerkaansluitingen
- aantal werkplekken
 - desktops
 - laptops
- aantal telefoonaansluitingen
 - mobiel
 - vast
- aantal bestede uren
 - business onderhoud (BUO)
 - business ontwikkeling (BONT)
 - business ondersteuning (BO)
 - beheren applicaties en infrastructuur (BAI)
 - technische ontwikkeling (TEO)
 - veiling Rhein Maas (VRM)

Toelichting verdeelsleutel aantal bestede uren

De bestede uren zijn onderverdeeld in 'specifiek' toe te rekenen uren en 'generiek' toe te rekenen uren. De specifiek bestede uren worden in 'EPM' (het urenregistratiesysteem van I&A) op projecten geschreven. Dat project is gekoppeld aan een afdeling, waardoor de specifieke uren direct toe te rekenen zijn aan een de afdelingen. Voor wat betreft de generieke uren ontbreekt de informatie voor welk project deze zijn gemaakt. Doordat sommige uren te bezien zijn als algemene uren voor beheer en onderhoud, kunnen die niet op projecten worden geschreven. Voor de generieke uren, met uitzondering van de generieke BAI-uren, is er een verdeling gemaakt naar rato van het aantal werkplekken van de afdelingen. Het aantal werkplekken wordt opgevraagd uit het systeem 'TOPdesk'. De werkplekken worden als verdeelsleutel van generieke uren en kosten gehanteerd, daar waar andere/specifiekere verdeling niet mogelijk is. Het aantal werkplekken betreft het aantal pc's en laptops van de afdelingen. De kosten van generieke BAI-uren worden aan afdelingen toegerekend op basis van een aantal verschillende verdeelsleutels:

- | | |
|-----------------------------------|-----------------------------------|
| • uren voor kantoorautomatisering | → aantal pc's; |
| • uren voor databases | → aantal database-aansluitingen; |
| • uren voor netwerken | → aantal netwerkaansluitingen; |
| • uren voor telefonie | → aantal telefoonaansluitingen en |
| • extra toe te wijzen uren | → expertschattingen. |

De extra toe te wijzen uren worden gebruikt ter compensatie van vroege diensten, standby diensten, extra ondersteuning en excessief gebruik van resources. Deze extra uren zijn per afdeling verschillend en worden aan de hand van expertschattingen procentueel toegerekend.

Loonkosten

Om tot de loonkosten per afdeling te komen, wordt er allereerst berekend hoeveel specifieke uren er in totaal door I&A besteed zijn per afdeling. Deze uren worden uit 'EPM' gehaald. Deze specifieke uren zijn direct toe te rekenen aan de afdeling waarvoor ze besteed zijn. Vervolgens worden de uren die niet direct besteed zijn aan een bepaalde afdeling (generieke uren) o.b.v. de verdeelsleutel 'aantal werkplekken' toegerekend aan de hoofdkostenplaatsen. Het totaal generieke uren wordt daarbij vermenigvuldigd met het aantal werkplekken van een afdeling ten opzichte van het totaal aantal werkplekken. Er is hierbij gekozen voor de verdeelsleutel 'aantal werkplekken', omdat een werkplek wordt bezet door een werknemer en deze werknemer loonkosten met zich meebrengt. Een opslagpercentage voor de generieke uren naar rato van de verdeling van de specifieke uren zou hier minder nauwkeurig zijn. Een afdeling met veel specifieke uren zou anders ook veel generieke loonkosten toegerekend krijgen, terwijl die afdeling wellicht heel weinig gebruik maakt van generieke uren. De afdeling heeft dan onterecht extra kosten toegerekend gekregen.

Contractkosten

Om tot de kosten van contracten per afdeling te komen, wordt er allereerst uit het systeem gehaald hoeveel specifieke contracten er in totaal zijn per afdeling. Deze aantallen worden direct uit het administratiesysteem 'Microsoft Dynamics AX' opgevraagd. Dat systeem wordt gebruikt om onder andere de contracten in te voeren en te verwerken. De kosten van deze specifieke contracten zijn direct toe te rekenen aan de afdeling waarvoor het contract is afgesloten. Vervolgens worden de kosten van contracten die niet te koppelen zijn aan een bepaalde afdeling of die voor meerdere afdelingen zijn afgesloten (generieke contracten) o.b.v. de verdeelsleutel 'aantal werkplekken' toegerekend aan de hoofdkostenplaatsen. Het totaal generieke contracten wordt daarbij vermenigvuldigd met het aantal werkplekken van een afdeling ten opzichte van het totaal aantal werkplekken. Ook hier geldt dat een opslagpercentage voor de generieke contractkosten naar rato van de verdeling van de specifieke contracten minder nauwkeurig zou zijn. Een afdeling met weinig specifieke contracten krijgt anders ook relatief weinig generieke contractkosten toegerekend, terwijl die wellicht juist veel gebruik maakt van generieke contracten. De afdeling heeft dan onterecht te weinig kosten toegerekend gekregen.

Telefoniekosten

Om tot de kosten van telefonie per afdeling te komen, wordt er allereerst achterhaald wat de gesprekskosten per medewerker en per afdeling zijn. Deze gesprekskosten worden direct uit de maandelijks verstuurd gesprekskostenrapportage gehaald. Deze gesprekskosten zijn specifieke kosten (de belminuten die buiten de bundel gebruikt zijn) die direct toe te rekenen zijn aan de afdeling die de gesprekken heeft gevoerd. Dit is herleidbaar doordat alle medewerkers van FloraHolland een eigen telefoonnummer hebben en gekoppeld zijn aan een bepaalde afdeling door middel van kostenplaatsen. Vervolgens worden de overige telefoniekosten, zoals contracten voor belbundels, die niet direct door een bepaalde afdeling zijn gemaakt (generieke telefoniekosten) o.b.v. de verdeelsleutel 'aantal telefoonaansluitingen' per afdeling toegerekend aan de hoofdkostenplaatsen. Het totaal generieke telefoniekosten wordt daarbij vermenigvuldigd met het aantal telefoonaansluitingen van een afdeling ten opzichte van het totaal aantal telefoonaansluitingen. Het aantal telefoonaansluitingen wordt opgevraagd uit het systeem 'Calvi'. Dit is het systeem waarin door I&A wordt bijgehouden hoeveel telefoonaansluitingen er per afdeling zijn en door welke medewerkers die gebruikt worden.

Afschrijvingskosten

Om tot de afschrijvingskosten van vaste activa per afdeling te komen, wordt er allereerst bepaald hoeveel specifieke vaste activa er is per afdeling. Het overzicht met vaste activa en de bijbehorende afschrijving wordt één keer per jaar opgevraagd uit het administratiesysteem 'Microsoft Dynamics AX'. De afschrijvingskosten van deze specifieke vaste activa zijn, aan de hand van de omschrijving, direct toe te rekenen aan de afdeling waar de vaste activa in gebruik is. Vervolgens worden de overige afschrijvingskosten van vaste activa die niet direct door een bepaalde afdeling in gebruik zijn (generieke afschrijvingskosten) o.b.v. de verdeelsleutel 'aantal werkplekken' toegerekend aan de hoofdkostenplaatsen. Het totaal generieke afschrijvingskosten wordt daarbij vermenigvuldigd met het aantal werkplekken van een afdeling ten opzichte van het totaal aantal werkplekken.

Rentekosten

Om tot de rentekosten per afdeling te komen, wordt het totaal aan rentekosten verdeeld o.b.v. de toerekening van specifieke en generieke afschrijvingskosten. De hoogte van de afschrijvingskosten per afdeling vormt de verdeelsleutel voor de toerekening van de rentekosten aan de afdelingen. Het totaal van rentekosten wordt hierbij vermenigvuldigd met de som van de specifieke en generieke afschrijvingskosten van een afdeling ten opzichte van het totaal aan specifieke en generieke afschrijvingskosten.

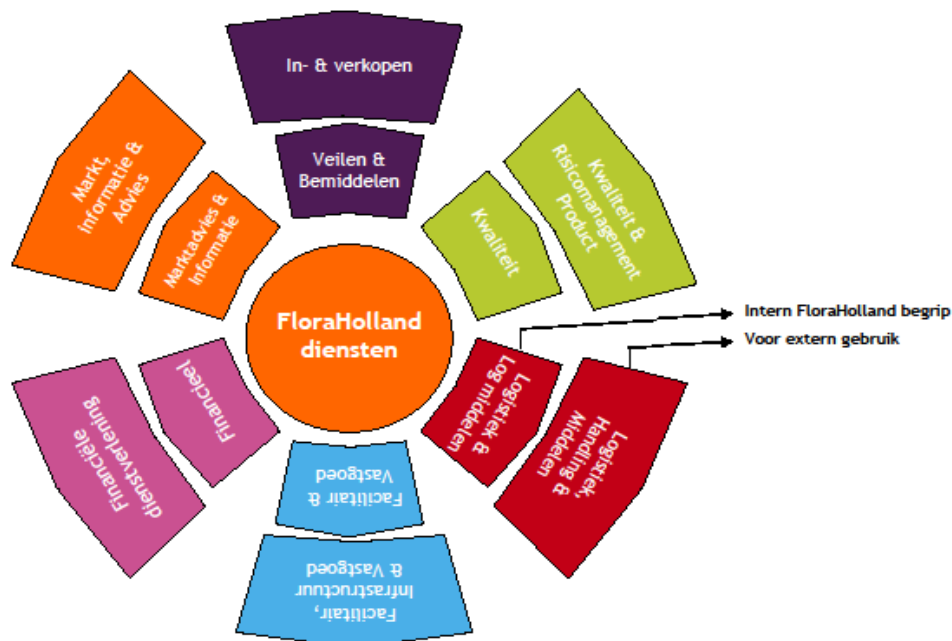
4.2 Kostentoerekening aan diensten

Planning & Control stelt sinds 2011 een dienstenverdeelstaat²⁵ op, waarin de ICT-kosten worden toegerekend aan diensten van FloraHolland. De kostenverdeelstaat zoals besproken in paragraaf 4.1 dient als basis voor de toerekening van ICT-kosten aan diensten van FloraHolland. In dit model dienen namelijk de totalen van de toegerekende kosten aan de afdelingen als basis voor de toerekening aan de diensten.

De toerekening aan diensten van FloraHolland verloopt volgens de categorisering genoemd in paragraaf 1.1.5. Als aanvulling op die categorisering is er nog een extra verdeling gemaakt in de kern- en aanvullende diensten. Deze categorisering met bijbehorende verdeling van diensten wordt weergegeven in de bovenste rij van de dienstenverdeelstaat. Deze diensten kunnen worden gedefinieerd als de uiteindelijke kostendragers.

- *Basisdiensten*
- *Kerndiensten*
 - Veilen
 - Directe transacties
 - Verhuur logistieke middelen
- *Aanvullende diensten*
 - In- en verkopen
 - Logistieke Handling en middelen
 - Marketing, Informatie en Advies
 - Facilitair, infrastructuur en vastgoed
 - Kwaliteit en Risicomanagement product
 - Financiële dienstverlening

Figuur 8: Dienstenbloem aanvullende diensten ²⁶



De ICT-kosten van een aantal afdelingen kunnen direct worden toegerekend aan bepaalde diensten. Zo worden de kosten van de volgende afdelingen in zijn totaliteit toegerekend aan één bepaalde dienst:

²⁵ Zie bijlage C

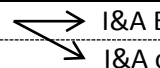
²⁶ Bedrijfsdocument "Dienstenbloem FloraHolland"

Figuur 9: Eén dienst per afdeling

Afdeling	Dienst
Veilen en Kwaliteit ²⁷	<i>Kern</i> – Veilen
Binnenlandse Markt	<i>Kern</i> – Veilen
Retail Services	<i>Kern</i> – Directe transacties
L&F, Logistiek	<i>Kern</i> – Veilen
L&F, Facility Management	<i>Aanvullend</i> – Facilitair, infrastructuur en vastgoed
L&F, Flower Handling Services	<i>Aanvullend</i> – Logistieke Handling en middelen
L&F, Klantenservice & Relatiemanagement	<i>Basis</i>
HR	<i>Basis</i>
Communicatie	<i>Basis</i>
Finance	<i>Basis</i>
Externe Betrekkingen	<i>Basis</i>
Veiling Rhein Maas	<i>Aanvullend</i> – In- en verkopen
B&D	<i>Basis</i>
Extern	<i>Aanvullend</i> – In- en verkopen

Er zijn ook een aantal afdelingen waarvan de ICT-kosten niet direct toe te rekenen zijn aan één bepaalde dienst. Dat komt doordat betreffende afdelingen verschillende diensten uitvoeren. Zo worden de kosten van de volgende afdelingen toegerekend op basis van verdeelsleutels aan de verschillende diensten:

Figuur 10: Meerdere diensten per afdeling

Afdeling	Dienst
Connect	• <i>Basis</i> • <i>Kern</i> – Directe transacties • <i>Aanvullend</i> – In- en verkopen
CPM	• <i>Basis</i> • <i>Aanvullend</i> – In- en verkopen • <i>Aanvullend</i> – Marketing, Informatie en Advies
Ketenlogistiek	• <i>Kern</i> – Veilen LM²⁸ • <i>Kern</i> – Directe transacties LM
I&A 	• <i>Aanvullend</i> – In- en verkopen
	• <i>Basis</i> • <i>Kern</i> – Veilen • <i>Kern</i> – Veilen LM • <i>Kern</i> – Directe transacties • <i>Kern</i> – Directe transacties LM • <i>Aanvullend</i> – In- en verkopen • <i>Aanvullend</i> – Logistieke Handling en middelen • <i>Aanvullend</i> – Marketing, Informatie & Advies • <i>Aanvullend</i> – Facilitair, infrastructuur en vastgoed

²⁷ In de kostenverdeelstaat I&A is er ondertussen een splitsing gemaakt tussen Veilen en Kwaliteit. In de dienstenverdeelstaat is deze splitsing nog niet opgenomen.

²⁸ Logistieke Middelen

Connect

De ICT-kosten van Connect worden toegerekend o.b.v. de verdeelsleutel 'aantal fte's 2012'. Het aantal fte's wordt verdeeld over de verschillende diensten, waardoor er een percentage ontstaat die vervolgens gebruikt wordt om de ICT-kosten toe te rekenen aan de verschillende diensten.

Figuur 11: Verdeling FTE's Connect 2012

Verdeling Connect 2012	Fte's 2012	
Basisdienst	10	Accountmanagement
Kerndienst	17	Transactieverwerking (o.a. Connect Financieel + E-Verlopm)
Kerndienst	104	Product, markt en handelsspecialisten
Aanvullende dienst	19	Marktinformatie
Aanvullende dienst	27	Persoonlijke verkoop
Overhead (basisdienst)	9	Managers + secretariaat
	186	

Figuur 12: Procentuele verdeling voor toerekening ICT-kosten Connect

Procentuele verdeling voor toerekening ICT-kosten Connect	
Basisdienst	10,22%
Kerndienst – Directe transacties	65,05%
Aanvullende dienst – In- en verkopen	24,73%
	100%

CPM

De ICT-kosten van CPM worden toegerekend o.b.v. de intracomptabele toerekening van de CPM-kosten aan diensten. Deze kosten worden toegerekend aan de verschillende diensten, waarna er een percentage berekend wordt door de toegerekende kosten per dienst te delen door de totale kosten van CPM. Deze percentages worden vervolgens weer gebruikt om de doorbelaste ICT-kosten van CPM toe te rekenen aan de diensten.

Figuur 13: Verdeling kosten CPM 2012

Verdeling CPM 2012	Kosten	
Basisdienst	5.498	Besturing, beheer en ontwikkeling concernbreed
Aanvullende dienst	447	Marktinformatie
Aanvullende dienst	1.602	Product- en conceptontwikkeling
Aanvullende dienst	1.728	FH Beurzen
Aanvullende dienst	985	Overige marketingdiensten
	10.260	

Figuur 14: Procentuele verdeling voor toerekening ICT-kosten CPM

Procentuele verdeling voor toerekening ICT-kosten CPM	
Basisdienst	53,59%
Aanvullende dienst – In- en verkopen	4,35%
Aanvullende dienst – Marketing, Informatie & Advies	42,06%
	100%

Ketenlogistiek

De ICT-kosten van Ketenlogistiek worden toegerekend aan de hand van een percentage dat is bepaald o.b.v. een schatting die in overleg met twee controllers is gedaan. Deze schatting geeft weer dat de kosten van Ketenlogistiek 50/50 verdeeld worden over de kerndiensten 'directe transacties' en 'veilen'. Nu gaat het bij Ketenlogistiek om het samenbrengen in de keten van alle logistieke activiteiten van FloraHolland, dus worden de ICT-kosten o.b.v. de schatting toegerekend aan de kerndiensten 'directe transacties LM' en 'veilen LM'.

Figuur 15: Verdeling Ketenlogistiek 2012

Verdeling Ketenlogistiek 2012		
Onderdeel	Directe transacties	Veilen
Veilen	50%	50%

Informatie & Automatisering

De ICT-kosten die niet door te belasten zijn en dus aan I&A zelf toebehoren, worden voor de toerekening aan diensten gesplitst in 'I&A E-business' en 'I&A overig'. De kosten die gemaakt zijn voor I&A E-business zijn rechtstreeks te koppelen aan de aanvullende dienst 'In- en verkopen'. De kosten die hier voor gemaakt zijn worden dan ook direct toegerekend aan deze dienst. De hoogte van de kosten van I&A E-business wordt opgevraagd door middel van de tool 'Atlas' uit het administratiesysteem 'Microsoft Dynamics AX'.

De overige (overhead)kosten van I&A worden toegerekend o.b.v. de verhouding waarin de toerekening aan diensten is gedaan vanuit de totalen die zijn doorberekend aan de afdelingen in de kostenverdeelstaat. Er wordt voor elke dienst een percentage berekend door alle kosten die aan een bepaalde dienst zijn toegerekend vanuit de doorbelasting aan afdelingen te delen door de totale kosten. Aan de hand van de berekende percentages worden de overige (overhead)kosten van I&A toegerekend aan de verschillende diensten.

Figuur 16: Procentuele verdeling voor toerekening overige ICT-kosten I&A

Procentuele verdeling voor toerekening overige ICT-kosten I&A	
Basis	23,0%
Kern – Veilen	42,6%
Kern – Veilen LM	1,9%
Kern – Directe transacties	7,8%
Kern – Directe transacties LM	1,9%
Aanvullend – In- en verkopen	11,1%
Aanvullend – Logistieke Handling en middelen	2,1%
Aanvullend – Marketing, Informatie & Advies	2,7%
Aanvullend – Facilitair, infrastructuur en vastgoed	6,9%
	100%

De kostentoerekening aan diensten van FloraHolland wordt tweemaal per jaar door de afdeling Planning & Control uitgewerkt aan de hand van de dienstenverdeelstaat. Aan het begin van het jaar wordt een begrotingsversie opgesteld en aan het eind van het jaar wordt een realisatieversie opgesteld. Dit model wordt besproken met de directie en het bestuur. Het maakt inzichtelijk wat de kosten, waaronder de ICT-kosten, van een dienst van FloraHolland zijn. Dat is een andere focus dan in het model kostenverdeelstaat I&A, waarbij de kosten van een afdeling inzichtelijk wordt gemaakt. De dienstenverdeelstaat levert input voor de directie voor de strategische keuzes die er gemaakt worden of de timing daarvan.

In dit hoofdstuk is de huidige werkwijze van de kostentoerekening aan afdelingen en de huidige werkwijze van de kostentoerekening aan diensten van FloraHolland uitgewerkt. In het volgende hoofdstuk zal de gewenste werkwijze inzake de toerekening aan diensten van FloraHolland beschreven worden.

5. Gewenste werkwijze

In de hierna volgende paragrafen zal antwoord gegeven worden op de volgende deelvraag: *wat zijn de verwachtingen, wensen en randvoorwaarden voor de gewenste werkwijze van toerekening aan diensten en op welke wijze kan dit worden gerealiseerd in een model?* In dit hoofdstuk wordt er beschreven welke toerekeningsmethode er gebruikt dient te worden bij de toerekening van ICT-kosten aan diensten van FloraHolland, hoe deze toerekening volgens I&A zou moeten gebeuren en welke informatie door de business uit de gewenste werkwijze afgelezen dient te kunnen worden voor betere sturing op ICT-kosten. Door middel van een open interview is bepaald wat de behoefte van de business is met betrekking tot de gewenste werkwijze. Dit gesprek²⁹ is gevoerd met:

Planning & Control:

- manager Planning & Control

I&A – Dienstenmanagement:

- manager DPP (diensten-, project-, & programmamanagement)
- teamleider dienstenmanagement
- dienstenmanager I&A
- business analyst Beleid & Control

In dit gesprek is ook besproken op welke wijze de toerekening kan worden gerealiseerd in een model. In paragraaf 5.1 wordt beschreven wat het gewenste niveau van de diensten is waaraan ICT-kosten worden toegerekend. In paragraaf 5.2 wordt beschreven welke toerekeningsmethode het best kan worden gebruikt voor de toerekening van ICT-kosten aan diensten. In paragraaf 5.3 wordt beschreven op welke gewenste wijze de toerekening in het model gerealiseerd zou moeten worden. In paragraaf 5.4 wordt specifiek ingegaan op de grootste cost driver (BAI-uren). In paragraaf 5.5 wordt beschreven op welke manier de toerekening van ICT-kosten aan diensten van FloraHolland voor betere sturing kan zorgen.

5.1 Diensten FloraHolland

De behoefte vanuit FloraHolland is om optimalisering van de werkwijze van het toerekenen van ICT-kosten aan diensten te realiseren. Voor die optimalisering is meer verfijning nodig in de toerekening van ICT-kosten aan diensten van FloraHolland. Anderzijds is één van de strategische speerpunten van I&A om te stoppen met het uitvoeren van onrendabele I&A-diensten. Om inzicht te krijgen in welke diensten van I&A onrendabel zijn, is de behoefte bij I&A om meer te gaan denken/werken vanuit de diensten die worden geleverd door I&A zelf. De diensten van I&A die in gebruik zijn, worden bijgehouden in het systeem 'TOPdesk'. De I&A diensten uit 'TOPdesk' kunnen worden gebruikt als basis. Naast de I&A diensten uit 'TOPdesk', zijn er ook nog een aantal I&A diensten die nog niet in gebruik zijn en nog niet in het systeem zijn opgenomen. Deze I&A diensten zijn nog in de ontwikkelingsfase, maar er worden al wel kosten gemaakt om deze diensten te ontwikkelen. Deze moeten ook in de lijst met diensten van I&A worden opgenomen. Het uiteindelijk niveau waar FloraHolland de kostentoerekening van ICT-kosten aan diensten wil zien, is niet op het niveau van de diensten van I&A, maar op het niveau van de diensten van FloraHolland. De wijze waarop dit niveau bereikt kan worden, is door middel van een koppeling tussen de diensten van I&A en de diensten van FloraHolland. Zo ontstaat er een werkwijze die zowel voor de business als voor de afdeling I&A herkenbaar is en waarop gestuurd kan worden.

5.2 Keuze toerekeningsmethode

Om de toerekening aan diensten te realiseren zal er een nieuw model moeten worden uitgewerkt. Voor de toerekening in dit model moet bepaald worden welke toerekeningsmethode het meest

²⁹ Zie bijlage E voor het gespreksverslag

geschikt is. Welke toerekeningsmethoden in welke situatie het meest geschikt is, is in de theorie van hoofdstuk 3 beschreven. Om te bepalen welke methode voor FloraHolland het meest geschikt is, zal een vergelijking worden gemaakt tussen twee verschillende methoden: de kostenplaatsenmethode en activity based costing.

5.2.1 Vergelijking kostenplaatsenmethode en activity based costing

De reden waarom er een vergelijking wordt gemaakt tussen de kostenplaatsenmethode en activity based costing en deze niet met de overige methoden worden vergeleken, is omdat de kostenplaatsenmethode en activity based costing qua methode en verfijning het dichtst bij elkaar liggen. Zoals uit de theorie op pagina 15 blijkt, kunnen de delingscalculatiemethode en de equivalentiecijfermethode alleen gebruikt worden bij de toerekening van vaste en variabele kosten, waar het in deze scriptie uiteindelijk gaat om het toerekenen van indirecte kosten aan de diensten die FloraHolland levert.

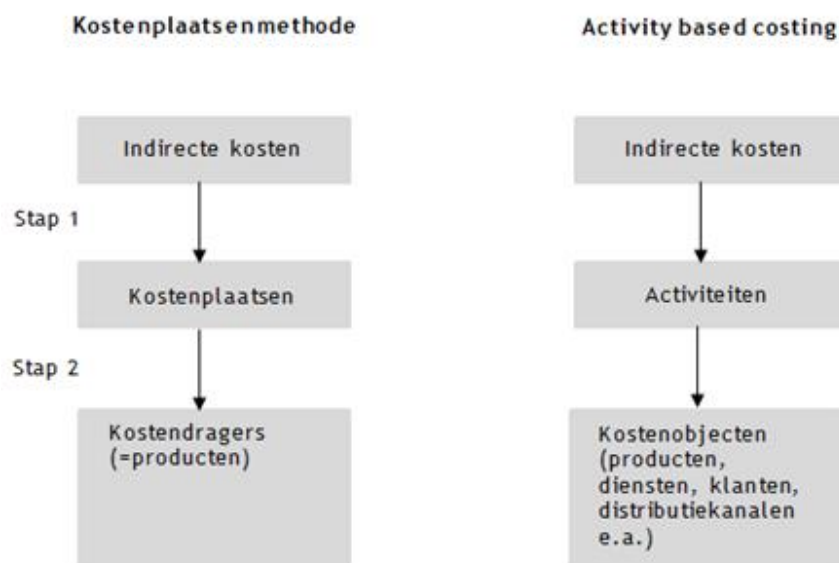
Voor de diensten van FloraHolland geldt, dat een groot gedeelte van de ICT-kosten indirecte kosten zijn. Hoe groter het gedeelte indirecte kosten, hoe meer verfijning er nodig is in de methode van toerekening. Hierdoor valt de opslagmethode af, omdat deze methode voor de minste verfijning zorgt. Een groot nadeel volgens de theorie is namelijk dat het opslagpercentage wordt gebaseerd op grond van de verhouding tussen gegevens die voor het gehele bedrijf gelden. Het kan zijn dat bij sommige diensten die verhouding niet geldt en dus tot een minder zuivere kostprijs leidt.

Op het eerste gezicht lijken de kostenplaatsenmethode en ABC veel op elkaar. De toerekening van de indirecte kosten geschiedt bij beide methoden in twee stappen, zoals te zien is in figuur 17. Wel zijn er enkele verschillen in de toerekening:

- 1) De kostenplaatsenmethode rekent de indirecte kosten toe aan kostenplaatsen. ABC identificeert de indirecte kosten (en de ondersteunende middelen) naar activiteiten. ABC gebruikt activiteiten-cost drivers om de kosten van de activiteiten te traceren naar calculatieobjecten (producten/diensten, klanten, distributiekkanalen e.d.).
- 2) De kostenplaatsenmethode hanteert verdeelsleutels voor de toerekening van de indirecte kosten. Deze hangen meestal evenredig samen met het productievolume en de bijdrage die ze leveren aan de afdelingen. Het ABC-model maakt gebruik van cost drivers. Deze hangen over het algemeen evenredig samen met het activiteitenvolume. ABC stelt expliciet vast welke ondersteunende activiteiten nodig zijn ten behoeve van het voortbrengingsproces van het product of de dienst en welke stuwende factor (cost driver) bepalend is voor de aan die activiteit te besteden kosten. De cost driver weerspiegelt een causale relatie tussen de uit de vervaardiging van een product of dienst voortvloeiende vraag naar activiteiten en de kosten.
- 3) De kostenplaatsenmethode kent een functionele oriëntatie. Zij volgt de functionele organisatiestructuur. ABC is proces georiënteerd. Het ABC-model biedt de mogelijkheid om activiteiten te groeperen naar verschillende gezichtspunten.
- 4) De kostenstructuur van ABC is in beginsel genuanceerder en gedetailleerder dan die van de kostenplaatsenmethode. ABC levert betere informatie ten behoeve van plannings-, besluitvormings- en beheersingsvraagstukken.³⁰

³⁰ Carel Dekker, H. (2009)

Figuur 17: Vergelijking kostenplaatsenmethode en activity based costing ³¹



5.2.2 Directe / indirecte ICT-kosten FloraHolland

De keuze voor een bepaalde toerekeningsmethode is vooral afhankelijk van het percentage indirecte kosten ten opzichte van de totale kosten. Hoe meer indirecte kosten er zijn, hoe groter de mate van verfijning er nodig is om deze goed toe te kunnen rekenen aan diensten.

De ICT-kosten die worden gemaakt ten behoeve van de dienstverlening van FloraHolland, zijn voor een groot gedeelte indirect. Zoals de theorie omschrijft, ontbreekt er voor de indirecte ICT-kosten van FloraHolland een causaal verband met de diensten van FloraHolland. De ICT-kosten van FloraHolland zijn verdeeld in specifieke en generieke kosten, maar deze kunnen zoals eerder genoemd, worden beschouwd als directe en indirecte kosten.

Zoals in figuur 18 is te zien, bestond het totaal aan ICT-kosten van FloraHolland in 2012 voor iets meer dan 54% uit generieke kosten.

Figuur 18: Percentage specifieke en generieke kosten

Uren		Kosten	
Specifiek			
Uren BUO	19.867	€ 1.129.779	
Uren BONT	95.786	€ 5.447.007	
Uren BO	15.458	€ 879.044	
Uren BAI	13.289	€ 755.728	
Uren VRM	2.210	€ 125.704	
		€ 8.337.263	25,15%
Generiek			
Uren BUO	426	€ 24.225	
Uren BO	3.391	€ 192.811	
Uren BAI	134.869	€ 7.669.553	
Uren TEO	35.180	€ 2.000.592	
		€ 9.887.181	29,82%
Uurtarief	€ 56.8666		
Totaal Loonkosten		€ 18.224.444	54,97%

Kosten		
Specifiek		
Contracten	€ 2.648.348	
Telefonie	€ 569.820	
Afschrijvingen	€ 3.657.532	
	€ 6.875.700	20,74%
Generiek		
Contracten	€ 3.651.106	
Telefonie	€ 1.373.014	
Afschrijvingen	€ 2.455.109	
Rente	€ 573.443	
	€ 8.052.672	24,29%
Totaal	€ 14.928.372	45,03%

Specifiek	€ 15.212.963	45,89%
Generiek	€ 17.939.853	54,11%
Eindtotaal	€ 33.152.816	100,00%

³¹ Ibidem

Doordat de totale ICT-kosten voor meer dan 54% uit generieke kosten bestaat, geniet het gebruik van de ABC-methode de voorkeur. De reden hiervoor is, omdat met een dergelijk hoog percentage aan generieke kosten de kans op onjuiste informatie over de hoogte van de kosten per dienst groter is bij de kostenplaatsenmethode dan bij de ABC-methode.

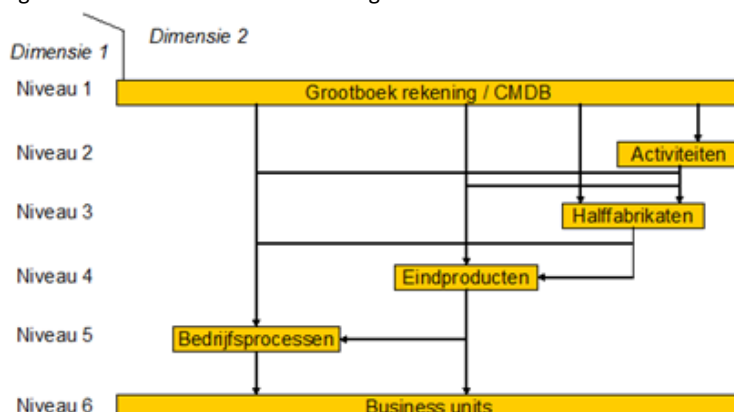
De business en I&A willen meer gaan kijken naar de prestaties van diensten in plaats van de prestaties van afdelingen, waardoor het een voordeel van ABC is, dat die methode georiënteerd is op de processen van FloraHolland en niet op de organisatiestructuur. FloraHolland kent een complex dienstenproces vanwege de grote variëteit aan diensten. Wanneer er een niveau dieper gekeken wordt naar het dienstenproces van I&A, wordt deze variëteit aan diensten alleen nog maar groter. Het dienstenproces van FloraHolland is, zoals in paragraaf 1.1.5 beschreven, verdeeld in tien diensten. Het dienstenproces van I&A kent echter meer dan 300 verschillende diensten.

Een voordeel van ABC ten opzichte van de kostenplaatsenmethode, is dat de kostenstructuur van ABC in beginsel genuanceerder en gedetailleerder is dan die van de kostenplaatsenmethode. ABC levert betere informatie ten behoeve van plannings-, besluitvormings- en beheersingsvraagstukken. De business moet het inzicht in de ICT-kosten per dienst gaan gebruiken voor sturing en kostenbeheersing. Wanneer er onjuiste informatie uit de toerekening is gekomen, kunnen daardoor verkeerde beslissingen door de business worden gemaakt, waardoor er ook kosten kunnen ontstaan voor het repareren of ongedaan maken van die verkeerde beslissingen. Het is dus belangrijk dat de kans op onjuiste informatie zo klein mogelijk wordt gehouden, waardoor het wenselijk is om de ABC-methode te gebruiken voor de toerekening aan diensten.

5.2.3 Activity based costing in ICT

Het gebruik van ABC in ICT maakt het mogelijk om meer proces gerelateerde kosten te koppelen aan voor de gebruiker begrijpelijke producten van de ICT-afdeling. Dit schept duidelijkheid bij de gebruiker als bij de ICT-organisatie en kunnen onderwerpen als kosten versus kwaliteit, volume sturing en indirecte opslagen bespreekbaar gemaakt worden. Om het inzicht in de hoogte van kosten te kunnen gebruiken voor kostenbeheersing, is er een goede koppeling nodig van ICT-processen naar ICT-diensten. Na de koppeling naar ICT-diensten kunnen die diensten worden gekoppeld aan bedrijfsprocessen, waarbij de toegevoegde waarde kan worden bepaald.

Figuur 19: ABC model voor een ICT-organisatie ³²



³² 2control4IT, Activity Based Costing in ICT. <http://www.2control4it.nl/index.php/artikelen/activity-based-costing-in-it>

Bovenstaand model geeft de basisopbouw weer van een ABC model voor een ICT-organisatie. Het model voor ICT-organisaties wijkt enigszins af van het standaard model in figuur 5 (blz 21), doordat er extra lagen zijn opgenomen voor halffabrikaten en bedrijfsprocessen.

Activiteiten

Activiteiten zijn de belangrijkste kostendragers die samen de kostprijs van een dienst gaan bepalen. Door alle kosten op dit niveau te laten uitkomen wordt een goede initiële verdeling gemaakt en is het vervolgens altijd mogelijk om een aansluiting te maken tussen ingaande en uitgaande kosten in het model. Voorbeelden van activiteiten zijn kosten voor de installatie van een datacenter of het programmeren van een server.

Halffabrikaten

Het niveau met de halffabrikaten is vooral bedoeld voor producten gerelateerd aan infrastructuur. Deze zouden afzonderlijk verkocht kunnen worden, maar de gemiddelde gebruiker van ICT-diensten kan hier niets mee in het dagelijkse werk (servers, licenties, databases, datalijnen, etc.).

Eindproducten

Eindproducten zijn de elementen die door de gebruiker als eindproduct herkend worden, zoals een compleet ingerichte en werkende werkplek, een ICT-dienst of een draaiende applicatie.

Bedrijfsprocessen

Soms ondersteunen eindproducten meerdere bedrijfsprocessen. Zo ondersteunt een financieel systeem bijvoorbeeld zowel het "purchase to pay" proces, als het "register to cash" proces, het ABC proces, etc. De kosten moeten in deze fase naar de verschillende bedrijfsprocessen versleuteld worden.

Business units

De business unit kan worden gedefinieerd als de plaats van de gebruiker. Dit zijn meestal de verschillende bedrijfsonderdelen waar de ICT-organisatie diensten aan verleend. Deze bedrijfsonderdelen komen in de kostenplaatsenmethode ook naar voren als kostenplaatsen. Het voordeel van het creëren van verschillende lagen in een ABC model, zoals in figuur 19, is dat kosten beter gevolgd kunnen worden, de stuurbaarheid wordt vergroot en het proces van benchmarking wordt vereenvoudigd.

5.3 Toerekeningsmodel

In het toerekeningsmodel van FloraHolland zal worden gewerkt met de ABC-methode. De realisatie van het model waarin de ICT-kosten worden toegerekend aan de diensten van I&A, zal gepaard gaan met een bijkomende stap; het toerekenen van de ICT-kosten aan de hoofdprocessen van een afdeling. De diensten die I&A levert, zijn namelijk herleidbaar naar de hoofdprocessen van een afdeling. Deze hoofdprocessen kunnen vervolgens gekoppeld worden aan de diensten van FloraHolland die in de dienstenverdeelstaat zijn opgenomen. Dit zou er zoals in figuur 20 uit komen te zien:

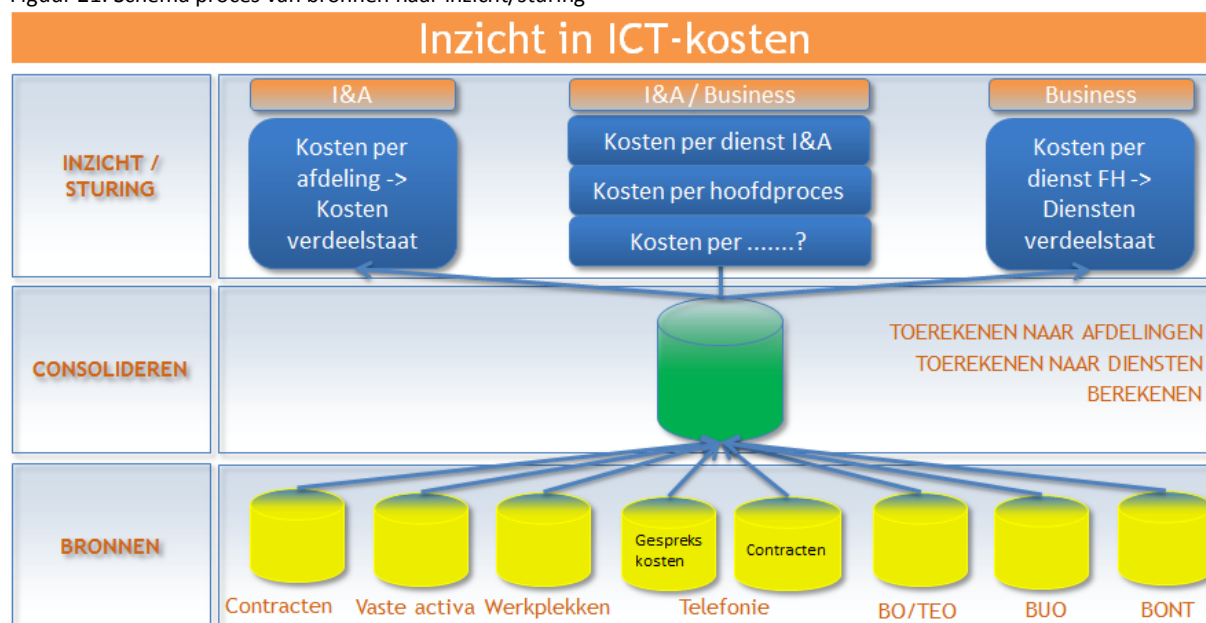
Figuur 20: Tussenstap van toerekening aan diensten I&A naar toerekening aan diensten FloraHolland



Diensten I&A	Hoofdproces	Dienstenverdeelstaat	Status	Servicelevel	Hardware
KA	Generieke diensten	Basis			
Netwerk	Generieke diensten	Basis			
Telefonie	Generieke diensten	Basis			
Vaste telefonie	Generieke diensten	Basis			
Mobiele telefonie	Generieke diensten	Basis			
Totaal Specifieke diensten					
ABN Amro Officenet NLW	Register to cash	Basis	In productie	Brons	Generiek
Afrekening koper NLW	Register to cash	Basis	In productie	Zilver	Generiek
Afrekening kweker NLW	Register to cash	Basis	In productie	Zilver	Generiek
Axapta FEZ CON	Accounting & reporting	Kern	In productie	Zilver	Specifiek
Basware CON	Purchase to pay	Aanvullend	In productie	Brons	Generiek
Buywatch AMR	Purchase to pay	Aanvullend	In productie	Brons	Generiek
Centraal Salderen CON	Register to cash	Basis	In productie	Brons	Generiek
Contractenbeheer NLW	Purchase to pay	Aanvullend	In productie	Brons	Generiek
Correctie Kantoor AMR	Register to cash	Basis	In productie	Brons	Generiek
CRA CON	Register to cash	Basis	In productie	Zilver	Specifiek
Dienstenbeheer AMR	Register to cash	Basis	In productie	Brons	Generiek
Easy Archieven NLW	Accounting & reporting	Kern	In productie	Brons	Generiek
E-Factuur	Register to cash	Basis	In productie	Brons	Generiek
Exact Globe	Accounting & reporting	Kern	In productie	Brons	Generiek
Facturatie AMR	Register to cash	Basis	In productie	Brons	Generiek
Fust verrekening CON	Register to cash	Basis	In productie	Brons	Generiek
GenoCash NLW	Register to cash	Basis	In productie	Brons	Generiek
Handels transacties NLW	Register to cash	Basis	In productie	Brons	Generiek
I-connect NLW	Register to cash	Basis	In productie	Brons	Generiek
Incassodienst	Register to cash	Basis	In productie	Brons	Generiek
Inschrijfgeld koper	Register to cash	Basis	In productie	Zilver	Generiek
Journaalposten AMR	Accounting & reporting	Kern	In productie	Brons	Generiek

Figuur 21 geeft het proces weer om van de verschillende bronnen van ICT-kosten te komen tot inzicht en sturing. Dit schema helpt de lezer/gebruiker om de complexiteit van het proces te zien en geeft herkenning welk inzicht voor I&A en voor de business belangrijk is. Er ontstaat hierdoor een “gezamenlijke taal” tussen de business en I&A over het gewenste inzicht. Voor de business is het uiteindelijke inzicht in de ICT-kosten per dienst van FloraHolland (dienstenverdeelstaat) het belangrijkste, maar ze moet wel vertrouwen en herkenning hebben in de totstandkoming daarvan. Om vertrouwen en herkenning in de totstandkoming te creëren dient er ook inzichtelijk gemaakt te worden wat de ICT-kosten per dienst van I&A en de ICT-kosten per hoofdproces zijn.

Figuur 21: Schema proces van bronnen naar inzicht/sturing ³³



³³ Het schema dient van onder naar boven gelezen te worden

ICT-kosten ontstaan niet vanzelf, maar komen voort uit een aantal cost drivers. In de onderste laag van figuur 21 staan de verschillende bronnen van de ICT-kosten, dit zijn de kostensoorten. De kosten van deze kostensoorten worden volgens de ABC-theorie in paragraaf 3.4 veroorzaakt door cost drivers. Deze cost driver bepaalt de hoogte van de kosten van de betreffende kostensoort. De cost drivers van de kostensoorten zijn als volgt:

Figuur 22: Cost drivers per kostensoort³⁴

Kostensoort	Cost driver
Kosten contracten	Aantal contracten
Kosten vaste activa	Aantal vaste activum
Kosten werkplekken	Aantal werkplekken
Gesprekskosten telefonie	Aantal gesprekken
Kosten contracten telefonie	Aantal mobiele/vaste telefoons + datalijnen
Kosten BAI/TEO	Aantal uren BAI/TEO
Kosten BUO	Aantal uren BUO
Kosten BONT	Aantal uren BONT

In de middelste laag van figuur 21 worden alle verschillende bronnen geconsolideerd tot één totaal. Vanuit dit totaal wordt er vervolgens toegerekend aan verschillende kostenobjecten; de diensten van FloraHolland. Het inzicht in de ICT-kosten van de kostenobjecten wordt vervolgens weer gebruikt voor sturing door de business.

De bovenste laag van figuur 21 geeft weer dat:

- de kosten per afdeling wordt gebruikt voor inzicht en sturing vanuit de afdeling I&A;
- de kosten per dienst van FloraHolland wordt gebruikt voor inzicht en sturing door de business en
- de kosten per dienst van I&A, de kosten per hoofdproces en eventuele andere toerekeningen worden gebruikt voor gezamenlijk inzicht en sturing voor de afdeling I&A en de business.

Doordat de ICT-kosten aan de diensten van FloraHolland moeten worden toegerekend, kunnen de diensten van FloraHolland daarbij gedefinieerd worden als de kostenobjecten. Naast de verdeling van diensten I&A naar hoofdprocessen van afdelingen en diensten van FloraHolland, is er aan iedere dienst van I&A een bepaald servicelevel gekoppeld. Dit geeft de mate van ondersteuning van de betreffende dienst aan. In figuur 20 krijgt bijvoorbeeld een zilveren dienst meer ondersteuning in beheer en onderhoud dan een bronzen dienst. Het servicelevel kan verdeeld worden in de volgende gradaties:

- goud
- zilver
- brons
- best effort

Voor de verschillende servicelevels zal er een bepaalde norm qua urenlast moeten worden bepaald door het management van I&A. Deze norm dient dan door een medewerker van I&A gehanteerd te worden om per dienst een standaard urenlast mee te geven. De onderdelen waarvoor er per servicelevel een standaard urenlast moet worden bepaald zijn:

- onderhoud van software
- ondersteuning tijdens kantoortijden
- ondersteuning voor kantoortijd

³⁴ Zie paragraaf 4.1 voor uitleg afkortingen

- ondersteuning buiten kantoor tijden
- helpdesk beschikbaarheid

Dat zou er dan als volgt uit kunnen zien:

Figuur 23: Standaard uren toewijzing onderhoudsbelang

	Software	Onders teuning 9-17uur	Onders teuning 5-9uur	Onders teuning 17-5uur	Calls
Goud	100	1000	500	500	200
Zilver	50	500	250	250	75
Brons	20	100		50	25
Best Effort	10	10			10

Hoe groter het servicelevel, hoe meer uren er standaard worden toegerekend aan de dienst. De kosten voor die uren kunnen worden bepaald, door het aantal toegerekende uren te vermenigvuldigen met een bepaald uurtarief. Dat uurtarief is vastgesteld door de totale kosten van alle uren te delen door het totaal aantal uren.

Er zijn echter diensten die meer beheer- en onderhoudsuren nodig hebben dan standaard is vastgesteld door middel van het servicelevel. Aan de hand van onderstaande tabel kan er bij elke dienst afzonderlijk een klasse nummer worden meegegeven door I&A, waardoor de dienst extra uren toegerekend krijgt als blijkt dat de standaard uren van het servicelevel niet voldoende zijn.

Figuur 24: Extra uren per klasse

Extra uren	
Klasse	Uren
1	10
2	25
3	50
4	100
5	250
6	500
7	1000
8	2500
9	5000
10	10000
15	15000

Voor de hardware moet er onderscheid gemaakt worden in specifiek en generiek³⁵. Wanneer er voor een bepaalde dienst alleen maar specifieke infrastructuur en hardware nodig is, en dus geen generieke infrastructuur en hardware, zal deze dienst hier ook geen kosten voor toegerekend krijgen. Echter maken veel diensten wél gebruik van generieke infrastructuur en hardware en moeten dus ook generieke kosten toegerekend krijgen. Een methode om deze generieke kosten toe te rekenen aan de diensten die daadwerkelijk gebruik maken van de generieke infrastructuur en hardware, is aan de hand van een puntensysteem. Als uitgangspunt staat het totaal aan kosten voor generieke infrastructuur en hardware gelijk aan 1000 punten. Alle diensten van I&A krijgen vervolgens een puntenaantal toegewezen door middel van expertschattingen van medewerkers van I&A. De toewijzing van het puntenaantal gebeurt aan de hand van de:

- systeemgrootte software
- systeemgrootte servers
- systeemgrootte data

³⁵ Voor uitleg specifiek en generiek, zie pagina 23

Bovenstaande middelen kunnen niet uit een systeem gehaald worden, dus zullen de systeemgroottes door middel van expertschattingen gedaan worden. Voor de verdeling van de punten is geen exacte registratie van systeemgroottes nodig, wat de reden is dat expertschattingen hiervoor volstaan.

Figuur 25: Puntenverdeling generieke infrastructuur en hardware

Services	Hardware	Systeem grootte Software	Systeem grootte Servers	Systeem grootte Data
Dienstenbeheer AMR	Generiek	1	1	1
Easy Archieven NLW	Generiek	3	3	5
E-Factuur	Generiek	1	1	1
Exact Globe	Generiek	1	1	1
Facturatie AMR	Generiek	20	20	20
Fust verrekening CON	Generiek	2	2	2
GenoCash NLW	Generiek	1	1	1

Hoe meer punten een dienst toegewezen krijgt, hoe meer generieke kosten voor infrastructuur en hardware de dienst toegerekend krijgt. De kosten voor die generieke infrastructuur en hardware worden bepaald, door het aantal toegewezen punten te delen door het totaal aantal punten en die vervolgens te vermenigvuldigen met de totale kosten van alle generieke infrastructuur en hardware.

De specifieke diensten van I&A dienen te worden onderverdeeld naar de hoofdprocessen van de afdelingen en zijn verschillend per afdeling. Vanuit de ABC-theorie kunnen deze diensten van I&A worden gedefinieerd als activiteiten. Naast de specifieke diensten van I&A die voor een bepaald hoofdproces gedaan worden, heeft iedere afdeling ook een deel overheadkosten, zoals de managementkosten. Deze kosten moeten, net als alle andere kosten, ook worden toegerekend aan de diensten van FloraHolland. Voor die overheadkosten zal voor iedere afdeling een extra hoofdproces worden toegevoegd, namelijk: management & staf. Iedere afdeling heeft zijn eigen hoofdprocessen, maar dit hoofdproces komt bij iedere afdeling terug. De kosten die onder dit proces vallen, vallen allemaal onder de basisdienstverlening in de dienstenverdeelstaat FloraHolland.

Het generieke gedeelte van de kosten, zoals de kosten van telefonie en netwerken, worden toegerekend aan de hand van de verdeelsleutels zoals deze in paragraaf 4.1 zijn opgenomen. Dit gaat in de huidige situatie al goed, dus dit dient in de gewenste situatie voortgezet te worden. De kosten voor kantoorautomatisering en databases worden toegerekend aan de hand van de werkplekverdeelsleutel. De kosten van netwerken worden toegerekend aan de hand van het aantal netwerkaansluitingen en de kosten van telefonie worden toegerekend aan de hand van het aantal telefoonaansluitingen.

In navolging van figuur 5 (blz. 21), waarin de standaard stappen van activity based costing zijn weergegeven, geeft figuur 26 de stappen van activity based costing bij de toerekening van ICT-kosten aan diensten van FloraHolland weer.

Figuur 26: Stappen van activity based costing bij toerekening ICT-kosten aan diensten FloraHolland

Kostensoort	Kosten contracten	Kosten vaste activa	Kosten werkplekken	Gesprekskosten telefonie	Kosten contracten telefonie	Kosten BAI/TEO	Kosten BUO	Kosten BONT
Cost driver	Aantal contracten	Aantal vaste activum	Aantal werkplekken	Aantal gesprekken	Aantal mobiele/vaste telefoons + datalijnen	Aantal uren BAI/TEO	Aantal uren BUO	Aantal uren BONT
Activiteit	Diensten van I&A							
Tussenschap	Hoofdprocessen per afdeling							
Kostendrager	Diensten van FloraHolland							

5.4 Cost driver generieke BAI-uren

Om de hierboven beschreven toerekening aan en sturing op diensten te kunnen bewerkstelligen, is er een juiste registratie van uren van de afdeling I&A nodig. De reden dat een juiste registratie van bestede uren van de afdeling I&A zo belangrijk is, is omdat de uren een zodanig groot gedeelte van de ICT-kosten vormen. Zo is in figuur 27 te zien dat de loonkosten in 2012 ongeveer 55% van de totale ICT-kosten betrof.

Figuur 27: Kosten bestede uren tegenover totaal ICT-kosten

Specifiek telefonie	Generiek telefonie	Specifiek afschrijvingen	Generiek afschrijvingen	Rente	Specifiek contracten	Generiek contracten	Totaal loonkosten	Totaal
€ 569.820	€ 1.373.014	€ 3.657.532	€ 2.455.109	€ 573.443	€ 2.648.348	€ 3.651.106	€ 18.224.444	€ 33.152.816
1,72%	4,14%	11,03%	7,41%	1,73%	7,99%	11,01%	54,97%	100%

In figuur 28 is te zien dat de generieke BAI-uren ongeveer 40% van de totale uren betreft. De BAI-uren vormen dus een groot deel van de totale uren. De registratie van deze uren wordt echter gedaan op het niveau van ICT-processen en niet op dienstenniveau.

Figuur 28: Kosten generieke BAI-uren tegenover totaal kosten bestede uren

Bai Generiek	Bai Specifiek	BUO Realisatie Specifiek	BUO Realisatie Generiek	BONT Specifiek	BO Specifiek	BO Generiek	VRM Specifiek	TEO	Totaal loonkosten
€ 7.669.553	€ 755.728	€ 1.129.779	€ 24.225	€ 5.447.007	€ 879.044	€ 192.811	€ 125.704	€ 2.000.592	€ 18.224.444
42,08%	4,15%	6,20%	0,13%	29,89%	4,82%	1,06%	0,69%	10,98%	100%

Zoals hierboven en in hoofdstuk 4 is aangegeven, ontbreekt er voor de generieke BAI-uren de informatie voor welke dienst van I&A deze zijn gemaakt, doordat ze worden beschouwd als algemene uren voor beheer en onderhoud van applicaties en infrastructuur. Om te kunnen weten hoeveel uren er voor beheer en onderhoud aan welke dienst van I&A is besteed, dienen de BAI-uren op dienstenniveau te gaan worden bijgehouden in EPM.

Het schrijven van de urenbesteding van BAI-uren op dienstenniveau van I&A zou een integraal onderdeel moeten worden binnen het proces van beheer en onderhoud. Daarbij zou iedere medewerker van I&A die beheer of onderhoud aan applicaties en infrastructuur uitvoert, in het systeem EPM moeten noteren wat hij heeft gedaan, voor wie, voor welke dienst en eventueel waar. Daarbij dient dan ook het tijdvak vastgelegd te worden waarin er beheer of onderhoud is uitgevoerd. Wanneer al deze elementen genoteerd zijn, zullen de generieke BAI-uren voor het grootste gedeelte specifiek gemaakt zijn. Door de urenregistratie per dienst zal er een weergave van de werkelijkheid ontstaan, waarbij er uiteraard verschillen kunnen zijn tussen de vooraf opgestelde planning/normen van de te besteden uren en de registratie van de daadwerkelijk bestede uren.

De service level requirements, die bij een nieuwe dienst worden opgesteld, bepalen wat het servicelevel moet zijn. Als er bijvoorbeeld door de business gevraagd wordt om een verstoring aan een dienst direct op te lossen, is er een gouden dienstverlening benodigd. Om dit te kunnen bewerkstelligen is een bepaalde mate van beschikbaarheid van bronnen nodig. Het kan echter zijn dat de standaard toegerekende uren niet nodig zijn, omdat er geen verstoring optreedt bij die dienst. In dat geval werkt de medewerker aan andere zaken en/of projecten. Het kan ook zijn dat er door de business een onnodige eis wordt gesteld aan dienstverlening, zoals bijvoorbeeld 24/7 ondersteuning van de veilingklokken. Dit is onnodig, omdat de veilingklokken niet 24/7 draaien. Daardoor is het voldoende om de veilingklokken het servicelevel goud te geven voor de tijden dat de klokken operationeel zijn.

5.5 Sturing

Doordat ICT een steeds grotere rol gaat spelen, wordt FloraHolland de laatste jaren geconfronteerd met stijgende ICT-kosten. Stijgende ICT-kosten betekenen een grotere kostenpost in het resultaat, maar kunnen ook leiden tot meer opbrengsten. Een grote kostenpost is echter niet per se negatief, zolang het bijdraagt aan de strategie van FloraHolland. Om deze strategie te kunnen volgen, is het belangrijk om effectief te sturen op de hoogte van de ICT-kosten. Focus op effectiviteit, en niet alleen op efficiëntie, kan er zelfs voor zorgen dat de ICT-kosten niet hoeven te stijgen, terwijl er door de marktonwikkeling om meer ICT wordt gevraagd.

Om te kunnen sturen op de ICT-kosten die worden toegerekend aan de diensten, is het noodzakelijk dat er een verantwoordelijke wordt aangesteld per dienst die een afdeling afneemt. Diegene is dan verantwoordelijk voor de ICT-kosten die zijn dienst met zich meebrengt. Overkoepelend wordt voor alle diensten die worden geleverd per afdeling het management als eindverantwoordelijke vastgesteld. Wanneer er onderhoud gepleegd moet worden aan een betalingspakket wat door de afdeling I&A geleverd wordt aan de afdeling Finance, zal het management van de afdeling Finance daar verantwoordelijk voor zijn. Deze verantwoordelijke krijgt aan het begin van het jaar een bepaald budget, dat gebruikt kan worden voor beheer en onderhoud van de diensten die aan zijn afdeling worden geleverd waar hij verantwoordelijk voor is. Allereerst zal er door de business bepaald moeten worden met welk budget elke afdeling het komende jaar het beheer en onderhoud van diensten zou kunnen realiseren. Vervolgens wordt dit budget jaarlijks door de business bijgestuurd aan de hand van de werkelijke bestedingen van het voorgaande jaar. Mocht achteraf blijken dat er een te groot budget door de business beschikbaar is gesteld voor een bepaalde afdeling, kan de business hierop sturen door het budget voor het komende jaar te verlagen. Mocht het budget te laag zijn voor een bepaalde afdeling, moet er door de verantwoordelijke een verhoging van het budget aangevraagd worden bij de business. Zo kan de business meteen bepalen of het noodzakelijk is om het budget te verhogen of niet en kan er door de business gestuurd worden op de hoogte van de ICT-kosten, zowel vooraf als achteraf. Om te voorkomen dat de verantwoordelijke constant extra budget zal moeten aanvragen, zal er tussentijds aan de hand van prognoses ook al door de business gekeken worden of het nodig is om het budget eventueel te verhogen.

Ook zou de business graag inzichtelijk willen hebben, wat het aan kosten bespaart als er gestopt wordt met een bepaalde dienst. De input hiervoor zal vanuit beide kanten moeten komen, zowel van de afdeling I&A als de business. Wanneer er met een dienst gestopt wordt, zal dat deels een keuze zijn van I&A en deels een keuze van de business. Als er bijvoorbeeld gestopt wordt met dienst X, dan vervallen de beheer- en onderhoudsuren voor volgend jaar, die daar normaal gesproken aan worden besteed. Afhankelijk van het contract wat er is afgesloten voor dienst X, kunnen er meteen indirecte kosten worden bespaard of pas op een lange termijn. Een aantal voorbeelden:

- 1) Wanneer er applicaties draaien voor dienst X, kunnen die worden stopgezet, wat meteen indirecte kosten zal besparen.
- 2) Hardware die nodig is voor dienst X, kan voor een andere dienst worden ingezet of worden opgeruimd, wat meteen indirecte kosten bespaart.
- 3) Het is mogelijk dat er licenties nog twee jaar doorlopen voor dienst X die wordt stopgezet, wat betekent dat er pas op lange termijn indirecte kosten wordt bespaard.
- 4) Servers worden meestal gebruikt door meerdere diensten. Daardoor zullen de diensten die nog steeds van diezelfde server gebruik maken de kosten moeten dragen van dienst X die gestopt is. Deze indirecte kosten zullen dus pas bespaard worden, wanneer die server in zijn totaliteit niet meer wordt gebruikt. Daarbij zal er door een medewerker van I&A gekeken moeten worden of er bepaalde diensten ook op een andere server kunnen draaien, zodat de kosten van de huidige server kunnen worden bespaard en de andere diensten niet onnodig veel indirecte kosten moeten dragen van diensten die zijn stopgezet.

Zoals in figuur 21 in paragraaf 5.3 is te zien, zal de dienstenverdeelstaat worden opgesteld voor de sturing op ICT-kosten van diensten van FloraHolland. Als tussenliggende stap zal er een model worden opgesteld voor de sturing op ICT-kosten van diensten van I&A. Verder is het vanuit I&A wenselijk om de dienstenverdeelstaat niet een vervanging te laten worden van de kostenverdeelstaat. I&A wil dat de kostenverdeelstaat elk jaar gewoon nog wordt opgesteld door hun eigen afdeling. De vraag is of het nog wel nodig is om de kostenverdeelstaat I&A jaarlijks op te blijven stellen. Voor de business heeft het namelijk geen enkele toegevoegde waarde, omdat de afdeling I&A naar de business zal gaan communiceren op basis van de kosten per dienst van I&A die zijn afgenomen door een bepaalde afdeling en dus niet meer op basis van de hoogte van de ICT-kosten per afdeling. Wanneer er alleen nog maar naar de resultaten van diensten wordt gekeken, zal de kostenverdeelstaat I&A niet meer zijn dan een optelling van de diensten per afdeling.

In dit hoofdstuk is de gewenste werkwijze met betrekking tot de toerekening van ICT-kosten aan diensten van FloraHolland volgens de business beschreven. In het volgende hoofdstuk zullen de knelpunten betreft de toerekening aan diensten van FloraHolland beschreven worden.

6. Knelpunten

In de hierna volgende paragrafen zal antwoord gegeven worden op de volgende deelvraag: *wat zijn de knelpunten om van de huidige werkwijze naar de gewenste werkwijze van kostentoerekening te komen?* In dit hoofdstuk wordt inzichtelijk gemaakt op welke punten de huidige werkwijze tekort komt ten opzichte van de gewenste werkwijze en de theorie. De knelpunten komen tot stand doordat de gewenste werkwijze te vergelijken met de huidige werkwijze. Ook zal er in een open interview³⁶ gehouden worden met de manager planning & control en de manager DPP. De maatregelen die genomen dienen te worden op deze punten zullen in hoofdstuk 7 worden beschreven. De knelpunten zullen op basis van de bijbehorende prioriteit gerankschikt worden van hoog naar laag. De prioriteiten komen tot stand door een combinatie van de uitkomsten van het open interview en de analyse tussen de huidige en de gewenste werkwijze. In paragraaf 6.1 worden de knelpunten met een hoge prioriteit beschreven. In paragraaf 6.2 komen de knelpunten met een gemiddelde prioriteit aan bod. In paragraaf 6.3 zullen de knelpunten met een lage prioriteit worden behandeld.

6.1 Hoge prioriteit

1. *Cost driver generieke BAI-uren*

Er bestaat onvoldoende inzicht in de generieke kosten van de cost driver BAI. In hoofdstuk 4 is beschreven dat er binnen de huidige werkwijze informatie ontbreekt over de generieke BAI-uren voor welke I&A dienst ze zijn gemaakt. De cost driver BAI bestaat, zoals in hoofdstuk 5 is te zien, slechts uit 45,89% specifieke kosten die direct toe te rekenen zijn aan diensten van I&A en vervolgens aan de diensten van FloraHolland. Dit betekent dat 54,11% van de cost driver BAI bestaat uit generieke kosten die niet direct toe te rekenen zijn aan diensten van I&A en vervolgens aan de diensten van FloraHolland. Om ook inzicht te krijgen in de totstandkoming van het generieke gedeelte van de BAI-uren, is er een maatregel nodig die het generieke gedeelte zoveel mogelijk specifiek maakt.

2. *Inzicht ICT-kosten per I&A-dienst*

Er bestaat geen inzicht in de hoogte van de ICT-kosten per dienst van I&A, waardoor er geen kosten-baten analyse kan worden opgesteld door I&A. Daardoor kunnen de business en I&A niet voldoende sturen op de ICT-kosten per dienst. Zo lang er geen kosten-batenanalyse is opgesteld, kan er niet beoordeeld worden of een dienst rendabel of onrendabel is. Om een kosten-baten analyse voor de diensten van I&A op te kunnen stellen, moet er inzichtelijk zijn wat de ICT-kosten per dienst van I&A zijn.

3. *Verantwoordelijkheid*

Er bestaat bij de business en I&A onduidelijkheid over de verantwoordelijkheid voor de ICT-kosten van de diensten, doordat alleen het totaal aan ICT-kosten per afdeling inzichtelijk was. De business krijgt de ICT-kosten te zien als 1 grote hoop per afdeling. Voor de business is deze grote hoop niet herkenbaar, dus moet er in de huidige situatie door I&A voor zo ver mogelijk uitgelegd worden waar de kosten vandaag komen.

4. *Inzicht in koppeling diensten*

Er bestaat geen inzicht in de koppeling tussen de diensten van I&A en de diensten van FloraHolland. Vanuit de business is de behoefte om inzicht te krijgen in de ICT-kosten per dienst van FloraHolland. Om dit inzicht te bereiken en het voor de business herkenbaar te maken, zullen de ICT-kosten per dienst van I&A inzichtelijk gemaakt moeten worden.

³⁶ Zie bijlage F voor het gespreksverslag

6.2 Gemiddelde prioriteit

5. *Termijn kostenbesparing*

Het is onvoldoende inzichtelijk of een I&A dienst al op de korte of pas op de lange termijn specifieke e/o generieke kosten kan besparen, wanneer I&A stopt met het uitvoeren van de dienst. Wanneer de business in de huidige werkwijze aangeeft dat I&A moet stoppen met het uitvoeren van een dienst, kunnen de kosten van licenties nog een aantal jaren doorlopen, waar de business niet op voorbereid is. Ook is het mogelijk dat de andere diensten die nog steeds van dezelfde server als de stopgezette dienst gebruik maken, de kosten moeten dragen van de dienst die gestopt is. Dit is dus een verplaatsing van de kosten in plaats van een kostenbesparing.

6. *Besluitvorming outsourcen*

I&A heeft in de huidige werkwijze onvoldoende onderbouwing voor besluitvorming om eventueel diensten te outsourcen, doordat het inzicht in de ICT-kosten per dienst van I&A ontbreekt. Daardoor kan er geen vergelijking gemaakt worden met de prijzen die externe partijen voor dezelfde diensten rekenen.

7. *Interne sturing normen*

Er is onvoldoende inzicht in de totstandkoming van de uren/kosten per dienst door het grote generieke gedeelte, wat ervoor zorgt dat I&A intern moeilijk kan sturen op normen die zijn vastgesteld door het management van I&A en nauwelijks kan controleren of de afspraken van de service level agreements worden nagekomen.

6.3 Lage prioriteit

8. *Hoeveelheid informatiesystemen*

De informatie over de ICT-kosten voor de toerekening aan diensten moet uit teveel verschillende systemen gehaald worden. Het is qua tijd niet efficiënt om informatie uit veel verschillende systemen te moeten halen en de kans op fouten is daardoor groter dan wanneer alle informatie uit minder verschillende systemen wordt gehaald.

In dit hoofdstuk zijn de knelpunten met betrekking tot de toerekening van ICT-kosten aan diensten van FloraHolland beschreven. In het volgende hoofdstuk zullen de maatregelen beschreven worden om de knelpunten rond de toerekening van ICT-kosten aan diensten van FloraHolland zo volledig mogelijk weg te nemen.

7. Maatregelen

In de hierna volgende paragrafen zal antwoord gegeven worden op de volgende deelvraag: *welke maatregelen dienen er genomen te worden om de knelpunten weg te nemen en aan de verwachtingen, wensen & randvoorwaarden van de gewenste werkwijze te voldoen?* In dit hoofdstuk wordt inzichtelijk gemaakt welke maatregelen er getroffen zouden moeten worden om de knelpunten weg te nemen en zoveel mogelijk aan de verwachtingen, wensen & randvoorwaarden van de gewenste werkwijze te voldoen. De maatregelen zullen op basis van prioriteit van de bijbehorende knelpunten gerankschikt worden van hoog naar laag. In paragraaf 7.1 worden de maatregelen met een hoge prioriteit beschreven. In paragraaf 7.2 komen de maatregelen met een gemiddelde prioriteit aan bod. In paragraaf 7.3 zullen de maatregelen met een lage prioriteit worden behandeld.

7.1 Hoge prioriteit

1. *Cost driver generieke BAI-uren*

Een maatregel die zal helpen om de kosten van beheer en onderhoud van applicaties en infrastructuur (BAI) efficiënter toe te kunnen rekenen aan diensten van I&A, is om de urenbesteding op dienstenniveau bij te gaan houden. Hoe meer uren er specifiek worden geschreven op diensten, hoe nauwkeuriger de toerekening zal zijn. Bij het bijhouden van de urenbesteding dienen de bestede uren voor het beheer en onderhoud van applicaties en infrastructuur van een dienst direct op die betreffende dienst geschreven te worden. Dit zal gedaan moeten worden door de medewerker van I&A die het beheer of onderhoud uitvoert. In de huidige werkwijze wordt er ook al een urenregistratie bijgehouden in EPM, alleen worden de uren niet op dienstenniveau bijgehouden. De urenregistratie is dus geen nieuw proces, maar slechts een nieuwe handeling.

Door de urenregistratie zal er een weergave van de werkelijkheid ontstaan, waarbij inzichtelijk wordt welke dienst hoeveel uur heeft gebruikt. Wanneer deze maatregel niet wordt ingevoerd, zal het generieke gedeelte van de uren altijd een grote factor blijven waarvan er niet precies bekend is waar ze voor gemaakt zijn. Hierdoor zal de zekerheid in de toerekening nooit helemaal optimaal zijn.

Een andere maatregel die zou kunnen helpen om de kosten van beheer en onderhoud efficiënter toe te rekenen aan diensten van I&A, is het toerekenen aan de hand van een formule. Deze formule rekent de kosten van de uren van beheer en onderhoud en de kosten van generieke infrastructuur toe op basis van het belang van de diensten. Elke dienst van I&A krijgt heeft een bijbehorend servicelevel³⁷ en er wordt bepaald of er stand-by ondersteuning nodig is of niet.

Om de servicelevels te kunnen gebruiken in een formule moet er een weging aan gekoppeld worden van 1 t/m 4, waarbij 1 voor best effort en 4 voor goud staat. Vervolgens kan de formule als volgt worden opgesteld: standaard urenlast * servicelevel * standbyfactor.

2. *Inzicht ICT-kosten per I&A-dienst*

Als I&A een kosten-baten analyse wil opstellen voor de diensten van I&A, moet er inzichtelijk zijn wat de ICT-kosten per dienst van I&A zijn. Hiervoor moet een nieuw model opgesteld worden, waarin alle ICT-kosten worden toegerekend aan de diensten die I&A levert. Om dit model te realiseren moeten eerst alle diensten van I&A die geleverd worden aan de business, helder gedefinieerd worden. Het beste zou zijn als deze lijst met diensten in samenwerking met de business wordt opgesteld, zodat deze diensten meteen herkenbaar worden voor de business en daar in het vervolg op gestuurd kan worden. Met behulp van de opgestelde lijst kan de business bepalen aan welke diensten behoefte is

³⁷ Servicelevels zoals beschreven in paragraaf 5.3

en welke dan vervolgens afgenomen zullen worden. Als de lijst met diensten van I&A is opgesteld, kunnende ICT-kosten aan de hand van het nieuwe model worden toegerekend aan de diensten van I&A. Wanneer het bekend is wat de ICT-kosten per dienst van I&A zijn, kan er door de business een kosten-baten analyse worden opgesteld. Wanneer er een kosten-baten analyse is opgesteld voor de diensten van I&A, wordt sturing op de ICT-kosten per dienst van I&A mogelijk. Vanuit de business en I&A is de behoefte om te stoppen met het uitvoeren van onrendabele diensten, maar dan moet er wel inzichtelijk zijn wat de kosten per dienst van I&A zijn. Door dit inzicht kan er bepaald worden welke diensten onrendabel zijn. Vervolgens zal er door de business en I&A in overleg besloten moeten worden of deze dienst niet meer geleverd zal worden, of dat er onderzocht gaat worden op welke manier de dienst rendabel kan worden.

3. Verantwoordelijkheid

Bij het realiseren van de gewenste werkwijze, zal er duidelijk onderscheid gemaakt moeten worden in de ICT-kosten per dienst, zodat er duidelijk is wie er verantwoordelijk is voor welke ICT-kosten. Naast de verantwoordelijkheid van de business voor de ICT-kosten per dienst van FloraHolland en de verantwoordelijkheid van I&A voor de ICT-kosten per dienst van I&A, is er ook nog een totale verantwoordelijkheid voor FloraHolland over de totale ICT-kosten van alle diensten.

4. Inzicht in koppeling diensten

Om tot de toerekening aan diensten van FloraHolland te komen, moeten er een tweetal tussenstappen genomen worden, waarbij de ICT-kosten eerst worden toegerekend aan de diensten van I&A. Wanneer het bekend is wat de ICT-kosten per dienst van I&A zijn, dienen de diensten van I&A (activiteiten) aan de hoofdprocessen van de afdelingen gekoppeld te worden. Deze koppeling kan gemaakt worden aan de hand van een sessie waarbij het management van I&A met de business rond de tafel gaat zitten en daarbij bepaald welke diensten van I&A aan welk hoofdproces van een afdeling kan worden gekoppeld. Vervolgens zal het management van I&A in overleg met het management van elke afdeling moeten bepalen welke hoofdprocessen onder welke dienst van FloraHolland (kostendragers) valt.

Om ervoor te zorgen dat er niet een jaarlijkse sessie nodig is om nieuwe diensten te koppelen aan hoofdprocessen en vervolgens aan diensten van FloraHolland, dient er bij de toevoeging van een nieuwe dienst van I&A meteen beoordeeld te worden aan welk hoofdproces en aan welke dienst van FloraHolland deze gekoppeld wordt. Wanneer er een model is opgesteld zoals eerder beschreven, waarbij de ICT-kosten worden toegerekend aan diensten van I&A en bekend is welke dienst van I&A er gekoppeld is aan welke dienst van FloraHolland, kan daar uiteindelijk van afgeleid worden wat de ICT-kosten per dienst van FloraHolland zijn. De ICT-kosten die zijn toegerekend aan de diensten van I&A, worden door de koppeling namelijk automatisch doorgerekend naar de diensten van FloraHolland.

7.2 Gemiddelde prioriteit

5. Termijn kostenbesparing

De business wil niet alleen de hoogte van de ICT-kosten per dienst inzichtelijk hebben, maar ook hoe deze kosten tot stand komen. Als de toerekening aan diensten wordt uitgewerkt zoals in de gewenste werkwijze in hoofdstuk 5 is beschreven, zal het voor de business herkenbaar worden uit welke onderdelen de ICT-kosten van een dienst bestaan. Wanneer de business inzichtelijk heeft hoe de ICT-kosten van een dienst tot stand komen, weet de business vooraf precies op welke termijn er specifieke e/o generieke kosten zullen worden bespaard.

6. Besluitvorming outsourcen

Om een vergelijking te kunnen maken tussen de kosten die I&A maakt voor het leveren van bepaalde diensten en de prijzen die externe partijen voor diezelfde diensten rekenen, dient I&A inzichtelijk te krijgen wat de ICT-kosten per dienst van I&A zijn. Om dit inzicht te verkrijgen, moet de toerekening

aan diensten van I&A worden uitgewerkt zoals in de gewenste werkwijze in hoofdstuk 5 is beschreven. Wanneer de ICT-kosten van een dienst van I&A lager zijn dan de prijs die een externe partij voor dezelfde dienst rekent, kan I&A deze dienst beter zelf blijven leveren. Wanneer de ICT-kosten van een dienst van I&A hoger zijn dan de prijs die een externe partij voor dezelfde dienst rekent, kan I&A in overleg met de business besluiten om deze dienst te outsourcen om kosten te besparen.

7. Interne sturing normen

Wanneer I&A de urenregistratie op dienstenniveau gaat bijhouden, zal het inzichtelijk worden hoe de uren/kosten per dienst tot stand komen. Daardoor kan I&A controleren of de afspraken over de bestede uren/kosten worden nagekomen die zijn gemaakt in de service level agreements. Door die controles kan I&A intern beter sturen op de normen die worden vastgesteld en de afspraken die worden vastgelegd in de service level agreements.

7.3 Lage prioriteit

8. Hoeveelheid informatiesystemen

FloraHolland kan ervoor kiezen om niets aan dit knelpunt te doen en te accepteren, dat het qua tijd niet erg efficiënt is om informatie uit veel verschillende systemen te moeten halen en de kans op fouten daardoor groter is, dan wanneer alle informatie uit minder verschillende systemen wordt gehaald.

Een maatregel voor dit knelpunt is, dat er gemeenschappelijk door I&A en de business onderzocht moet worden of het mogelijk is om het aantal informatiesystemen te verminderen. Wanneer de benodigde informatie uit minder verschillende systemen hoeft gehaald te worden, zal het minder tijd kosten tijd om die informatie te verzamelen en zal de kans op fouten daardoor afnemen.

In dit hoofdstuk zijn de maatregelen met betrekking tot de toerekening van ICT-kosten aan diensten van FloraHolland beschreven. In het volgende hoofdstuk zullen de conclusie en aanbevelingen gegeven worden voor dit onderzoek.

8. Conclusie en aanbevelingen

In dit onderzoek stond de volgende vraagstelling centraal: *In welke mate voldoet de huidige wijze van toerekening aan diensten van ICT-kosten aan de gewenste situatie en welke verbeteringen kunnen doorgevoerd worden om deze gewenste situatie te bereiken?* Om deze vraag te kunnen beantwoorden, zijn vijf deelvragen geformuleerd. In dit hoofdstuk kunnen naar aanleiding van de bevindingen van voorgaande hoofdstukken, waarin de deelvragen zijn behandeld, de volgende conclusies worden weergegeven:

- De kostentoerekening aan afdelingen verloopt aan de hand van de kostenplaatsenmethode. De kostentoerekening aan afdelingen wordt als basis gebruikt voor de kostentoerekening aan diensten van FloraHolland.
- De behoefte vanuit FloraHolland is om meer verfijning te vinden voor de toerekening van ICT-kosten aan diensten van FloraHolland.
- Er bestaat onvoldoende inzicht in de totstandkoming van de generieke kosten van de cost driver BAI.
- Er bestaat geen inzicht in de hoogte van de ICT-kosten per dienst van I&A, waardoor er geen kosten-baten analyse kan worden opgesteld door I&A. Zo lang er geen kosten-batenanalyse is opgesteld, kan er niet beoordeeld worden of een dienst rendabel of onrendabel is.
- Er bestaat bij de business en I&A onduidelijkheid over de verantwoordelijkheid voor de ICT-kosten van de diensten, doordat alleen het totaal aan ICT-kosten per afdeling inzichtelijk was.
- Het is onvoldoende inzichtelijk of een dienst al op de korte of pas op de lange termijn specifieke e/o generieke kosten kan besparen, wanneer I&A stopt met het uitvoeren van de dienst.
- Er bestaat geen inzicht in de koppeling tussen de diensten van I&A en de diensten van FloraHolland.
- I&A heeft in de huidige werkwijze onvoldoende onderbouwing voor besluitvorming om eventueel diensten te outsourcen, doordat het inzicht in de ICT-kosten per dienst van I&A ontbreekt.
- Er is onvoldoende inzicht in de totstandkoming van de uren/kosten per dienst door het grote generieke gedeelte, wat ervoor zorgt dat I&A intern moeilijk kan sturen op normen die zijn vastgesteld door het management van I&A en nauwelijks kan controleren of de afspraken van de service level agreements worden nagekomen.
- De informatie over de ICT-kosten voor de toerekening aan diensten moet uit veel verschillende systemen gehaald worden.

De bovengenoemde conclusies leiden tot de volgende aanbevelingen:

- Vanwege de behoefte van FloraHolland naar verfijning in de toerekening van ICT-kosten kan het beste gebruik worden gemaakt van activity based costing.
- Om de generieke kosten van de cost driver BAI efficiënter toe te kunnen rekenen aan diensten van I&A, is het aan te bevelen om de urenbesteding op dienstenniveau bij te gaan houden. Hoe meer uren er specifiek worden geschreven op diensten, hoe nauwkeuriger de toerekening zal zijn.
- Als de business een kosten-baten analyse wil opstellen voor de diensten van I&A, moet er inzichtelijk zijn wat de ICT-kosten per dienst van I&A zijn. Hiervoor moet een nieuw model opgesteld worden, waarin alle ICT-kosten worden toegerekend aan de diensten die I&A levert.
- Vanuit de business en I&A is de behoefte om te stoppen met het uitvoeren van onrendabele diensten, maar dan moet er wel inzichtelijk zijn wat de kosten per dienst van I&A zijn. Wanneer een kosten-baten analyse is opgesteld, kan er bepaald worden welke diensten onrendabel zijn. Vervolgens zal er door de business en I&A in overleg besloten moeten worden of deze dienst

niet meer geleverd zal worden, of dat er onderzocht gaat worden op welke manier de dienst rendabel kan worden.

- Bij het realiseren van de gewenste werkwijze, zal er duidelijk onderscheid gemaakt moeten worden in de ICT-kosten per dienst, zodat er duidelijk is wie er verantwoordelijk is voor welke ICT-kosten.
- Met het inzichtelijk maken van de totstandkoming van de ICT-kosten van een dienst, zal de business vooraf precies te zien krijgen op welke termijn er specifieke e/o generieke kosten zullen worden bespaard.
- Om tot de toerekening aan diensten van FloraHolland te komen, moeten er een tweetal tussenstappen genomen worden, waarbij de ICT-kosten eerst worden toegerekend aan de diensten van I&A. Wanneer het bekend is wat de ICT-kosten per dienst van I&A zijn, dienen de diensten van I&A (activiteiten) aan de hoofdprocessen van de afdelingen gekoppeld te worden. Vervolgens zal het management van I&A in overleg met het management van elke afdeling moeten bepalen welke hoofdprocessen onder welke dienst van FloraHolland (kostendragers) valt om de toerekening compleet te maken.
- Om een vergelijking te kunnen maken tussen de kosten die I&A maakt voor het leveren van bepaalde diensten en de prijzen die externe partijen voor diezelfde diensten rekenen, dient I&A inzichtelijk te krijgen wat de ICT-kosten per dienst van I&A zijn.
- Wanneer I&A de urenregistratie op dienstenniveau gaat bijhouden, zal het inzichtelijk worden hoe de uren/kosten per dienst tot stand komen. Daardoor kan I&A controleren of de afspraken over de bestede uren/kosten worden nagekomen die zijn gemaakt in de service level agreements. Door die controles kan I&A intern beter sturen op de normen die worden vastgesteld en de afspraken die worden vastgelegd in de service level agreements.
- Onderzoeken of het mogelijk is om het aantal verschillende informatiesystemen te verminderen.

Met bovenstaande aanbevelingen zal het proces rond kostentoerekening aan diensten meer inzicht geven in de totstandkoming van de ICT-kosten en zal er een betere basis gelegd worden voor sturing op deze kosten. Wanneer de aanbevelingen allemaal zullen worden nagevolgd, zal er voor het grootste gedeelte aan de verwachtingen, wensen en randvoorwaarden van de gewenste werkwijze voldaan kunnen worden. Het is aan te raden om de toerekening van ICT-kosten voor afgelopen jaar nog één keer volgens de huidige werkwijze te realiseren en daarnaast volgens de gewenste werkwijze te realiseren. Op die manier kan er nog een vergelijking gemaakt worden tussen de beide werkwijzen. Vervolgens kan de toerekening van ICT-kosten vanaf dit jaar volledig worden gerealiseerd volgens de gewenste werkwijze. Het antwoord op de centrale vraag is daarom ook: de huidige werkwijze verloopt niet optimaal, omdat de gewenste sturing op de ICT-kosten op dienstenniveau niet goed mogelijk is doordat betrouwbare informatie daarvoor ontbreekt. Daarom is het essentieel dat de ICT-kosten worden geregistreerd op dienstenniveau.

Bronnenlijst

Literatuur

- Atkinson, A., Kaplan, R. & Young, M. (2006). Management Accounting, 4/e, New Jersey, Pearson Education
- Bakker, J. & Houten, T. van (2013). Bedrijfseconomie voor de manager, Hilversum, Concept Uitgeefgroep
- Carel Dekker, H. (2009). Kostenmanagement: Handleiding voor het effectief managen en beheersen van kosten in organisaties, Den Haag, SDU Uitgevers
- Damme, D.A. van (2001). Activity Based Costing: Van kostentoerekening naar kosteninzicht, Deventer, Kluwer
- Diekmeijer, J. (2004). Effectief en kostenbewust HRM-beleid, Deventer, Kluwer
- Koetzier, W. drs, & Epe, P. drs RA (2009). Management Accounting: Berekenen, beslissen, beheersen derde druk, Houten, Noordhoff Uitgevers
- Oostbrink, J.B. (2004). Handleiding voor kostenonderzoek: methoden en richtlijnpreizen voor economische evaluaties in de gezondheidszorg, Diemen, College van zorgverzekeringen
- Waterbley, A. (2005). Kostenbeleid. Met bepaling van de bedrijfswinst tweede druk, Apeldoorn, Maklu-Uitgevers nv

Digitale bronnen

- Geraadpleegd op 5 september 2013, <http://www.floraholland.com>
- Geraadpleegd op 2 oktober 2013, <http://intranet/CONCERNAFDELINGEN/IA/Pages/default.aspx>
- Geraadpleegd op 2 oktober 2013, <http://intranet/Concernafdelingen/FEZ/PlanningControl/Pages/default.aspx>
- Geraadpleegd op 29 november 2013, <http://www.2control4it.nl/index.php/artikelen/activity-based-costing-in-it>

Bedrijfsdocumenten

- Dienstenbloem FloraHolland
- Dienstenhuis FloraHolland
- Dienstenportfolio FloraHolland
- Dienstenverdeelstaat FH realisatie 2012
- Jaarplan I&A 2013 versie 1.1
- Kostenverdeelstaat I&A 2012
- Meerjarenplan 2012-2015

Gespreksverslagen

- Hartog, R. & Loos, S. de: zie bijlage D
- Enthoven, J., Hartog, R., Loos, S. de & Werreij, W: zie bijlage E
- Loos, S. de & Werreij, W: zie bijlage F

Bijlage A: Dienstenportfolio FloraHolland

In- en Verkopen	Veilen: Kopen op Afstand, Klok in de Kantine, VEPT, EKT Bemiddelen: E-trade, PlantConnect.nl, Mededelingsberichten, Floranet, Connect leverbericht Algemeen: MyFloraHolland.com, Mededelingsberichten, Floranet
Markt, Informatie en Advies	Marktinformatie & -advies: marktrapportages (top 10 kopers/kwekers, weekstatistieken), bedrijfs- en productpositionering FloraHolland College: Business Class, Retail Class, marketing- verkoop- en inkooptrainingen, training kwaliteit & sorting, marktbezoek Promotie: beurzen
Kwaliteit & Risicomanagement Product	Productkeuringen & testen: fytosanitaire keuring, schadekeuring & mediation, houdbaarheidstesten, Intensieve product kwaliteitsbegeleiding: kwaliteitsadvies & begeleiding Houdbaarheid product
Financiële dienstverlening	Financiële dienstverlening: handelsregeling, kweker-kweker regeling, e-factuur
Logistiek, Handling & Middelen	Internationale logistiek: internationale dockservices & handling, Fresh Flower Solutions, Cool Chain monitoring, collectiecentra buitenland, FloraHolland Freight Group Nationale logistiek: retourlogistiek, (gekoelde) opslag, distributie Connect, diverse dienstverlening aanvoer-, distributie- en afleverlogistiek tbv veilen Logistieke Middelen: verpakkingsontwikkeling, Green rail, Supply Chain Development
Facilitair, Infrastructuur & Vastgoed	Vastgoed & Facilitair: huur & koop Boxruimte inclusief afvalverwerking, schoonmaak, catering, trainingen BedrijfsHulpVerlening Infrastructuur: telefonie, netwerk, lang parkeren

Bijlage B: Kostenverdeelstaat I&A

[illegible]

Bijlage C: Dienstenverdeelstaat FloraHolland – ICT-kosten

	Basis	Veilen	Veilen LM	Directe trans	DT LM	In- en verkoop	Logistieke Handling en middelen	Marketing, Informatie & Advies	Facilair, infrastructuur en vastgoed	Kwaliteit en Risicomanagement product	Financiële dienstverlening	Totaal
Veilen en Kwaliteit	€ 6.287.392	€ 6.287.392										€ 6.287.392
Connect	€ 367.557			€ 2.340.757		€ 889.875						€ 3.598.189
Binnenlandse Markt	€ 1.293.200	€ 1.293.200										€ 1.293.200
Retail Services	€ 91.789			€ 91.789								€ 91.789
CPM	€ 2.003.411	€ 1.073.623				€ 87.203		€ 842.585				€ 2.003.411
Logistiek & Facilititeiten	€ -											€ -
L&F Logistiek	€ 5.702.540	€ 5.702.540										€ 5.702.540
L&F Facility Management	€ 2.160.577								2.160.577			€ 2.160.577
L&F Flower Handling Services	€ 664.732						664.732					€ 664.732
L&F Klantenservice & Relatieman.	€ 385.494											€ 385.494
Ketenlogistiek	€ 1.178.990											€ 1.178.990
I&A E-business	€ 837.215		€ 589.495		€ 589.495	€ 837.215						€ 837.215
HR	€ 1.218.410											€ 1.218.410
Communicatie	€ 335.349											€ 335.349
FEZ	€ 3.522.625											€ 3.522.625
Juridische Zaken	€ 67.981											€ 67.981
S&O	€ 44.735											€ 44.735
Externe Betrekkingen	€ 83.706											€ 83.706
Veiling Rhein Maas	€ 706.206					€ 706.206						€ 706.206
B&D	€ 79.240											€ 79.240
Extern	€ 937.776					€ 937.776						€ 937.776
I&A overig	€ 1.953.259	€ 831.595	€ 36.906	€ 152.290	€ 36.906	€ 216.507	€ 41.616	€ 52.750	€ 135.264			€ 1.953.259
Totaal	€ 33.152.816	€ 14.114.728	€ 628.401	€ 2.584.837	€ 628.401	€ 3.674.781	€ 706.348	€ 895.335	€ 2.295.840	€ -	€ -	€ 33.152.816

Bijlage D: Gespreksverslag huidige werkwijze

Dit gesprek is op 27 september 2013 gevoerd om informatie te verzamelen over de huidige werkwijze van kostentoerekening die in hoofdstuk 4 is beschreven. Dit gesprek is gehouden om inzicht te krijgen in:

- de huidige werkwijze van kostentoerekening van ICT-kosten aan afdelingen (kostenverdeelstaat I&A) en
- de huidige werkwijze van kostentoerekening van ICT-kosten aan diensten van FloraHolland (dienstenverdeelstaat FloraHolland).

Bij dit gesprek waren de volgende deelnemers aanwezig:

Planning & Control:

- manager Planning & Control (S. de Loos)

I&A – Dienstenmanagement:

- dienstenmanager I&A (R. Hartog)

Belangrijkste punten

- De kostentoerekening van ICT-kosten aan afdelingen wordt gedaan op basis van de kostenplaatsenmethode in de 'kostenverdeelstaat I&A'.
- De kostentoerekening van ICT-kosten aan diensten van FloraHolland wordt gedaan op basis van de eerder gemaakte kostentoerekening aan afdelingen. De totale ICT-kosten per afdeling worden in de 'dienstenverdeelstaat FloraHolland' toegerekend aan de diensten van FloraHolland.
- De generieke ICT-kosten kunnen worden beschouwd als indirecte kosten.
- De volgende verdeelsleutels worden gehanteerd:
 - Aantal netwerkaansluitingen
 - Aantal werkplekken
 - Aantal telefoonaansluitingen
 - Aantal bestede uren
- Er zijn afdelingen waarvan de toegerekende ICT-kosten direct worden toegerekend aan één bepaalde dienst van FloraHolland en er zijn afdelingen waarvan de toegerekende ICT-kosten aan meerdere diensten van FloraHolland worden toegerekend.

Bijlage E: Gespreksverslag gewenste werkwijze

Dit gesprek is op 19 november 2013 gevoerd om informatie te verzamelen voor de gewenste werkwijze die in hoofdstuk 5 is beschreven. In dit gesprek wordt er achterhaald:

- wat de verwachtingen, wensen en randvoorwaarden van de business zijn voor de gewenste werkwijze van toerekening aan diensten en welke informatie door de business uit de gewenste werkwijze afgelezen dient te kunnen worden voor betere sturing op ICT-kosten en
- volgens welke toerekeningsmethode en op welke manier I&A de kostentoerekening aan diensten kan gaan realiseren in een model.

Bij dit gesprek waren de volgende deelnemers aanwezig:

Planning & Control:

- manager Planning & Control (S. de Loos)

I&A – Dienstenmanagement:

- manager diensten-, project-, & programmamanagement (W. Werreij)
- teamleider dienstenmanagement (P. Louis)
- dienstenmanager I&A (R. Hartog)
- business analist Beleid & Control (J. Enthoven)

Belangrijkste punten

- Vanuit de business is de behoefte om inzicht te krijgen in de ICT-kosten per dienst van FloraHolland. Om dit inzicht te bereiken en het voor de business herkenbaar te maken, zullen de ICT-kosten per dienst van I&A inzichtelijk gemaakt moeten worden.
- Vanuit de business & I&A is de behoefte om te stoppen met het uitvoeren van onrendabele diensten, maar dan moet er wel inzichtelijk zijn wat de kosten per dienst van I&A zijn. I&A is verantwoordelijk voor het inzicht in de kosten per dienst en de business is verantwoordelijk om de bijbehorende opbrengsten inzichtelijk te maken. Wanneer beide elementen in een kosten-baten analyse bekend zijn, kan er bepaald worden welke diensten onrendabel zijn.
- De business wil niet alleen de hoogte van de ICT-kosten per dienst inzichtelijk hebben, maar ook hoe deze kosten tot stand komen. Deze informatie kan de business gebruiken voor sturing ten behoeve van kostenbeheersing. Wanneer het inzichtelijk is uit welke onderdelen de ICT-kosten bestaan, kan de business daaruit afleiden wat het aan kosten bespaart als er wordt gestopt met het uitvoeren van een bepaalde dienst. Het is mogelijk dat licenties nog een aantal jaar doorlopen, waardoor er pas op lange termijn indirecte kosten kan worden bespaard.
- De business wil graag over stuurinformatie beschikken, maar voor stuurinformatie is geen 100% nauwkeurigheid van de toerekening nodig. Uiteraard is er een hoge mate van verfijning nodig in de toerekening, maar de complexiteit van de toerekening moet niet onwerkbaar worden.
- De voorkeur qua toerekeningsmethode ligt bij de ABC-methode. Deze methode wordt door andere afdelingen ook al gebruikt en geeft de grootste mate van verfijning in de toerekening. Ook geeft ABC niet alleen de hoogte van de kosten weer, maar laat het ook zien wat de kostenveroorzakers zijn. Door het inzicht in de kostenveroorzakers wordt het voor de business herkenbaar waar de kosten vandaan komen en kan er eenvoudiger op de kosten gestuurd worden.
- De realisatie van het model waarin de ICT-kosten worden toegerekend aan de diensten van I&A, zal gepaard gaan met een bijkomende stap; het toerekenen aan de hoofdprocessen van een afdeling. De diensten die I&A levert, zijn namelijk herleidbaar naar deze hoofdprocessen van een afdeling. Deze hoofdprocessen kunnen vervolgens gekoppeld worden aan de diensten van FloraHolland die in de dienstenverdeelstaat zijn opgenomen.

Bijlage F: Gespreksverslag knelpunten

Dit gesprek is op 19 februari 2014 gevoerd om informatie te verzamelen over de huidige werkwijze van kostentoerekening die in hoofdstuk 6 is beschreven. Dit gesprek is gehouden om te bepalen wat volgens de

Bij dit gesprek waren de volgende deelnemers aanwezig:

Planning & Control:

- manager Planning & Control (S. de Loos)

I&A – Dienstenmanagement:

- manager diensten-, project-, & programmamanagement (W. Werreij)

Belangrijkste punten

- De cost driver generieke BAI-uren is het knelpunt met de hoogste prioriteit.
- Inzicht in kosten en baten is noodzakelijk om te kunnen beoordelen welke diensten van I&A onrendabel zijn, zodat I&A kan besluiten om te stoppen met het uitvoeren van die diensten.
- Er bestaat bij de business en I&A onduidelijkheid over de verantwoordelijkheid voor de ICT-kosten van de diensten
- De koppeling tussen de diensten van I&A en de diensten van FloraHolland moet helder zijn.