

Zomaar een zorgaanbieder ergens in Nederland: als de cijfers van januari worden vrijgegeven, wijken de fte's al fors af van de begroting. Ontsteltenis! Er was nog zó afgesproken om niet méér uren in te zetten, en nu dit! De raad van bestuur confronteert de MT-leden met de overschrijding, maar die geven aan dat ze zich totaal niet herkennen in de cijfers. Waarom klopt hun beeld niet met de werkelijkheid? Kloppen de cijfers eigenlijk wel?

TEKST – DR.IR. JANINE PIJLS – JOEP VAN DIJK MSC  
BEELD – LUMENSOFT TECHNOLOGIES

# Écht sturen op fte's

Managers en teamleiders van zorgaanbieders herkennen vaak hun personele managementinformatie niet. Businesscontrollers worden regelmatig geconfronteerd met uitspraken als: 'Hoezo zijn mijn fte's hoger? Ik heb helemaal niet meer ingezet!' En velen hebben de ervaring dat het lastig is om exact te traceren waarop het fte-aantal in de managementinformatie is gebaseerd. Hoe kan dat nu, dat de cijfers niet

behulpzaam zijn bij het sturen op de personele inzet? En dit terwijl de personele kosten 50-75% van de totale kosten van een zorgaanbieder beslaan!

Toen een vergelijkbare situatie zich begin 2018 voordeed bij ORO, een zorgaanbieder voor verstandelijk gehandicapten in de regio Helmond, was dat de aanleiding om dit probleem verder te analyseren én op te lossen.

## Correcte cijfers?

Een analyse door Planning & Control en de salarisadministratie laat zien dat de fte's en loonkosten correct zijn. Veel zorgmanagers schonen in december de urenaldi van hun locaties op om met een schone lei het nieuwe jaar in te kunnen gaan. Gemaakte overuren (die door de krapte op de arbeidsmarkt niet gecompenseerd kunnen worden met verlof) worden

uitbetaald. Dat creëert een piek in de betaalde salarissen in januari en daarmee ook in de fte's. Deze fte's komen terecht in de managementinformatie en worden gezien als de *inzet* van uren, terwijl ze in werkelijkheid de *uitbetaalde uren* tonen. Daarmee sluiten de cijfers inderdaad niet aan op de gewerkte uren, zoals de MT-leden aangeven. De gepresenteerde fte's blijken wel betrouwbaar te zijn (aansluiting met betaalde salarissen), maar ze zijn niet valide: ze tonen niet wat wordt beoogd (de werkelijke inzet).

### Het probleem waarom sturing niet mogelijk is

De huidige weergave van fte's en salariskosten betreft een toepassing van het kasstelsel: het verantwoorden van kosten wanneer de uitgave wordt gedaan. Dit staat haaks op bijvoorbeeld de zorgopbrengsten, waarbij de werkelijke declaratie als omzet wordt geboekt (transactiestelsel) en niet het maandelijks voorschot of de ontvangst van het gedeclareerde bedrag. Het transactiestelsel wordt wel periodiek op de salariskosten toegepast. Dit gebeurt in ieder geval in de jaarrekening en soms ook in MT-rapportages, als men de personele voorzieningen waardeert. Deze berekening wordt doorgaans echter alleen op organisatieniveau gemaakt. Een zorgmanager ziet dit dus niet terug in de managementinformatie, waardoor die cijfers niet valide zijn: ze zijn onvolledig, onjuist en niet tijdig.

Enkele concrete voorbeelden:

- Plusuren (meer gewerkt dan het contract) komen pas in de kosten en fte's terecht als ze worden uitbetaald.
- Vaak worden plus-uren enkele maanden 'opgespaard' alvorens ineens te worden uitbetaald. Dan lijkt het (onterecht) alsof er in die periode meer inzet is geweest (zie *figuur 1*).
- Minuren (minder gewerkt dan contract) worden niet van de getoonde kosten en fte's afgetrokken, waardoor er meer lijkt te zijn gewerkt dan het geval is.
- Opgenomen verlofuren worden meegeteld als fte's, terwijl een medewerker deze uren niet heeft gewerkt.
- Een medewerker die minder verlof- en levensfase-uren opneemt dan waar hij/zij recht op heeft, werkt meer dan de contracturen. Deze extra gewerkte uren komen doorgaans niet in de fte's terecht en vormen dus verborgen fte's en kosten.
- Variabele uren (min-maxcontracten) worden

een maand later uitbetaald en zijn standaard dus ook pas een maand later in de managementinformatie zichtbaar.

### De oplossing: transactiestelsel

Alle genoemde problemen met de personele stuurinformatie kunnen worden opgelost door volledig over te stappen op het transactiestelsel. Niet de contracturen, maar de werkelijk *gewerkte uren* vormen het nieuwe uitgangspunt. Hiervoor zijn onderstaande stappen nodig.

#### 1. Bepaal het aantal gewerkte uren per periode per kostenplaats per medewerker

De daadwerkelijk gewerkte uren, de (ziekte) verzuimuren en bijzonder verlof vormen samen de gewerkte uren. Verlofuren worden niet in deze berekening meegenomen, zie stap 2. Het is niet relevant wanneer de uren worden uitbetaald. De enige aanname is dat alle gewerkte uren uiteindelijk worden uitbetaald en dus zijn gefiatteerd door de leidinggevende.

#### 2. Bepaal het medewerkerspecifieke opslagpercentage voor verlof

Ieder gewerkt uur creëert niet alleen kosten voor dat gewerkte uur, maar geeft ook recht op betaalde *verlofuren*: vakantie, levensloopuren en compensatie van doordeweekse feestdagen. Het is daarom nodig om een opslagpercentage te hanteren op een gewerkt uur, zodat de kosten van verlofuren worden genomen op het moment dat het recht ontstaat. In *tabel 1* is een rekenvoorbeeld uitgewerkt.

	Jaaruren-systematiek	Percentage opslag
Te werken uren	1634	
Opslag vakantie	144	8,8
Opslag PBL	57	3,5
Opslag feestdag-compensatie	43	2,6
<b>TOTAAL</b>	<b>1878</b>	<b>14,9</b>

Tabel 1. Jaaruren-systematiek in de cao gehandicaptenzorg

#### 3. Bereken de fte's per periode

Bereken de fte's door de gewerkte uren + verlofopslag te delen door het aantal in die periode te werken contracturen voor 1 fte. Dit laatste aantal is variabel, omdat maanden variëren in aantal dagen.

#### 4. Bepaal het uurtarief per medewerker

Bereken voor iedere medewerker het medewerkerspecifiek uurtarief op basis van diens contracturen, FWG-schaal en trede, de cao, toeslagen, vakantietoeslag, eindejaarsuitkering, sociale lasten en pensioenpremies. Dit is gestandaardiseerd in het ERP-pakket van de salarisadministratie.

#### 5. Bereken de salariskosten

Bereken de salariskosten per medewerker per kostenplaats door de gewerkte uren + opslag te vermenigvuldigen met het uurtarief.

#### 6. Boek de salariskosten

De huidige salarisjournalpost, bestaande uit de *betalingen* van onder andere brutoloon, sociale lasten, pensioenpremies, onregelmatigheidstoeslag, declaraties en reiskosten woon-werkverkeer, blijft volledig intact. Boek echter de looncomponenten die betrekking hebben op de salariskosten niet langer debet op de loonkostenrekeningen (het zijn immers geen kosten!), maar op een nieuwe tussenrekening op de balans. Boek daarnaast een extra, tweede loonjournalpost. Deze boekt de in stap 5 berekende salariskosten debet op de salariskostenrekeningen in de exploitatie, en credit op de nieuwe balansrekening.

Het saldo van de balansrekening is gelijk aan de totale mutatie van de personele voorzieningen voor vakantie, levensloopuren en plusuren en wordt naar die voorzieningen geboekt.

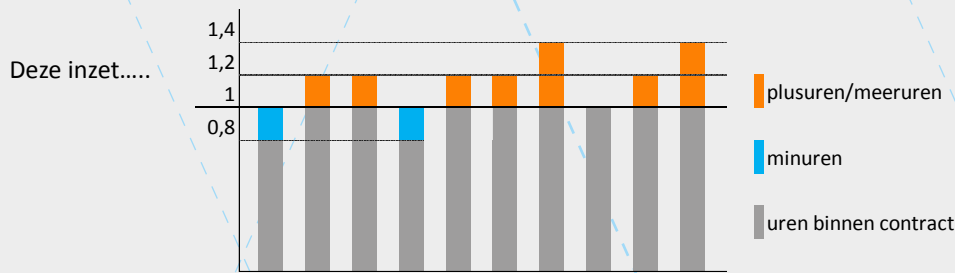
### Kern: sturen op gewerkte uren

Deze methodiek is een enorme verbetering voor het sturen op en prognosticeren van personele kosten. De grootste verbeterslag is dat managers de werkelijke ureninzet en hieraan gekoppelde salariskosten in de juiste periode terugzien, waardoor de personele managementinformatie begrijpelijk en traceerbaar is.

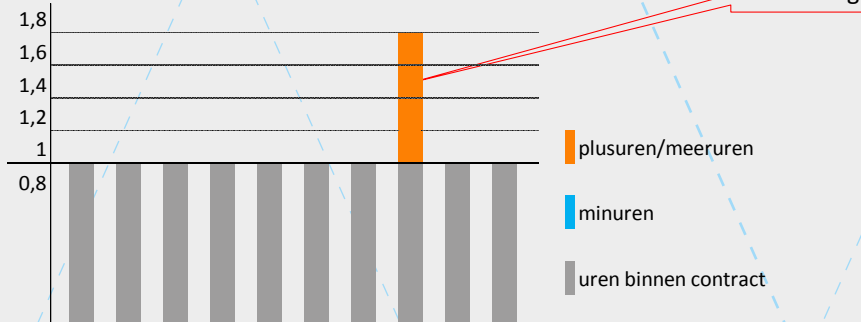
Het grootste verschil met de bestaande methodiek is een focus op gewerkte uren, waarbij verlofuren dus niet tellen als een gewerkt uur, maar zijn meegenomen als opslag. In roosterpakketten worden voor verlofuren verschillende termen gebruikt en worden deze uren uiteraard geregistreerd vanuit de jaaruren-systematiek en de waardering van de verlofvoorziening. Echter, een uur verlof zorgt niet voor loonkosten, enkel voor loonbetaling. Dit maakt dat een manager echt kan sturen op inzet van medewerkers en geen rekening hoeft te houden met opgebouwde verlofrechten.



**Figuur 1. Een voorbeeld hoe in de managementinformatie (onder) niet wordt herkend hoe de inzet werkelijk is geweest (boven)**



... leidt tot deze weergave van stuurinformatie:



### ‘Leading’ en ‘lagging indicator’

Net als profitorganisaties hebben zorgaanbieders steeds meer de behoefte om vooruit te kijken. Het rooster (dat al maanden van tevoren bekend is) en de geschatte afwijkingen hierop (bijvoorbeeld door cliëntmutaties, crisissituaties en ziekte) geeft door vermenigvuldiging met het uurtarief een prognose van de salariskosten (‘leading indicator’). In de kasstelselmethodiek krijgen die geprognosticeerde inzet en loonkosten een terugkoppeling in termen van loonbetalingen. Zo bereik je niet het benodigde leereffect op het prognosticeren. De hier beschreven bepaling van de gerealiseerde ‘lagging indicator’ biedt wél de juiste terugkoppeling: de werkelijk ingezette uren en loonkosten. Voor de prognose is bovendien het integrale uurtarief nauwkeurig bekend.

### Praktijkervaringen

Inmiddels werkt ORO een klein jaar met deze nieuwe methodiek. Op basis van de praktijkervaringen hebben enkele doorontwikkelingen plaatsgevonden. Zo wordt het opslagpercentage in de presentatie naar zorgmanagers niet toegepast op de gewerkte uren, maar op het uurtarief. Managers zien daardoor wat een gewerkt uur integraal kost (inclusief de verlofopslag) en hoe de salariskosten en fte’s zijn bepaald.

In de praktijk blijken twee aparte balansrekeningen beter te werken dan één balansrekening voor beide loonjournaalposten. Het scheiden van de verantwoordelijkheden van de salarisadministrateur (betalingenjournaalpost met bijbehoren-

de balansrekening) en control (kostenjournaalpost met tweede balansrekening) zorgt voor duidelijkheid en rust bij de salarisadministratie.

Het integrale uurtarief per medewerker per periode bleek aanvankelijk behoorlijk te schommelen. De oorzaken waren onder andere de uitrustkosten en WKR (mei en december), ouderschapsverlof en berekeningen van pensioenpremies. Inmiddels zijn deze schommelingen opgelost, zodat er sprake is van een stabiel uurtarief per medewerker gedurende het jaar. Maandelijks monitoring van de balansrekening is een vereiste. Het integrale uurtarief, ofschoon een nauwkeurige berekening, blijft een benadering van de salariskosten. Het saldo op de balansrekening moet uiteindelijk aansluiten op de mutatie van de personele voorzieningen. De afwijkingen zijn nu minimaal en verklaarbaar. Dat is een groot verschil met het kasstelsel, waarbij aanzienlijke correcties van de voorzieningen nodig zijn.

Ten slotte zorgt de vertaling van uren naar fte’s regelmatig voor meer verwarring dan opheldering. Het is interessant om te onderzoeken of de term ‘fte’s’ niet beter kan verdwijnen en slechts te spreken over ‘gewerkte uren’ of ‘gewerkte uren per dag/week’.

### Conclusie en advies

De huidige presentatie van personele cijfers bij zorgaanbieders is niet gebaseerd op de loonkosten maar op de loonbetalingen. Dat is niet behulpzaam bij het sturen op ureninzet, die in de

zorg sterk fluctueert. Valide en relevante personele stuurinformatie ontstaat door volledig over te gaan van het kasstelsel naar het transactiestelsel. Dan zien zorgmanagers de ureninzet van medewerkers terug in de cijfers en kan een zinnige relatie met prognoses, de zorgvraag en de omzet worden gelegd. Deze methode kan behulpzaam zijn in alle sectoren met grote fluctuaties in ureninzet per medewerker per periode, bijvoorbeeld bij ploegendiensten, openbaar vervoer, evenementen of horeca. [QR](#)

*Janine Pijls maakte een carrièreswitch van biologie naar control. Sinds 2008 is zij zelfstandig interim-controller en adviseur. Daarvoor was ze controller bij de Gelderse Roos (nu Pro Persona). Ze volgt op dit moment de RC-opleiding bij Nyenrode.*

*Joep van Dijk is businesspartner Planning & Control bij ORO. Daarvoor was hij consultant bij Q-Consult Bedrijfskundig Adviseurs. Op dit moment volgt hij de RC-opleiding bij TIAS.*