

Van toerekening naar transparantie

Onderzoek naar de kostendekkendheid van gemeentelijke tarieven – beleid en praktijk bij de gemeente Doetinchem

Onderzoeksgegevens, bevindingen en aanbevelingen van de rekenkamercommissie Doetinchem

April 2017

Inhoud

1.	Inleiding	1
2.	Opzet en aanpak van het onderzoek	2
2.1	Doelstelling.....	2
2.2	Centrale vraagstelling en onderzoeksvragen	2
2.3	Reikwijdte.....	2
2.4	De aanpak.....	3
3.	Bevindingen	4
3.1	Algemeen.....	4
3.2	Beleid en kaderstelling.....	4
3.3	Vaststelling tarieven	5
3.4	Kostendekking.....	8
3.5	Vergelijking met Achterhoekse gemeenten	9
3.6	Kostentoerekening.....	12
4.	Analyse	16
5.	Conclusies en aanbevelingen.....	18
Bijlage A	Normenkader.....	19
Bijlage B	Geraadpleegde documenten	20
Bijlage C	Overzicht kostendekking leges	21
Bijlage D	Voorbeeld kostentoerekening omgevingsvergunning.....	22
Bijlage E	Vergelijkend overzicht tarieven	23
Bijlage F	Overzicht ambtelijke reactie op conceptnota	24

1. Inleiding

De rekenkamercommissie (hierna: rekenkamer) overlegt jaarlijks met alle raadsfracties om input te verkrijgen voor het onderzoeksprogramma. Kostendekkendheid van tarieven kwam daarbij meerdere keren naar voren als mogelijk onderzoeksonderwerp.

De rekenkamer is van mening dat dit onderzoek past binnen de kaders die ze stelt aan onderzoeksthema's:

- (a) Doeltreffendheid, doelmatigheid en/of rechtmatigheid van het beleid of beheer,
- (b) Er moet sprake zijn van een substantieel maatschappelijk en/of financieel belang,
- (c) Het onderzoek moet betrekking hebben op beleid dat door de gemeente te beïnvloeden valt,
- (d) Bij opeenvolgende onderzoeken moet zoveel mogelijk sprake zijn van evenwichtige spreiding over de gemeentelijke beleidsterreinen.

Alle inwoners en ondernemingen krijgen gevraagd en ongevraagd te maken met gemeentelijke dienstverlening waarvoor een vergoeding (tarief) verschuldigd is. Deze vergoedingen kan de gemeente, met uitzondering van een aantal tarieven die door het Rijk worden vastgesteld, zelfstandig bepalen.

Belastingen en heffingen kunnen om die reden een belangrijke rol spelen in het politieke debat. Toch is het voor de gemeenteraad vaak niet duidelijk waar hij op kan sturen en op moet letten.

Lokale lasten (belastingen en heffingen) worden globaal gezien ingesteld voor één van de volgende doelen:

- (a) Het genereren van inkomsten voor de gemeente;
- (b) Het dekken van kosten van voorzieningen waarvan de burgers rechtstreeks gebruik maken;
- (c) Het (proberen te) sturen van bepaald gedrag.

Belangrijke aspecten hierbij zijn de hoogte van de kosten en de verdeling daarvan over de verschillende diensten (producten), de gewenste hoogte van de tarieven en de aan de heffingen verbonden (innings)kosten. Het is van belang dat de raad tijdig aangeeft wanneer hij bepaalde wijzigingen wil doorvoeren. Dat geeft het college van burgemeester en wethouders (hierna: het college) voldoende tijd om deze in de begroting te verwerken en de belastingplannen voor het jaar erop aan te passen.

De totstandkoming van de tarieven is niet altijd duidelijk bij inwoners of het bedrijfsleven. Ook is sprake van verschillen ten opzichte van andere gemeenten. Belangrijk uitgangspunt is dat wettelijk is bepaald dat de kostendekking niet meer mag bedragen dan 100%.

De rekenkamer heeft dan ook besloten om een onderzoek naar het beleid en de praktijk met betrekking tot de kostendekkendheid van gemeentelijke tarieven uit te voeren.

De onderzoekaankpak bestaat uit het in beeld brengen van de feitelijke prestaties van de gemeente op de geformuleerde onderzoeksvragen. Deze prestaties worden geanalyseerd en vertaald in conclusies en aanbevelingen. Voor de analyse is het noodzakelijk om feitelijke informatie te verzamelen. Daartoe is een feitenonderzoek uitgevoerd, waarvan de bevindingen zijn vastgelegd in een nota van bevindingen.

Deze nota is als volgt opgebouwd: na deze inleiding wordt de onderzoekaankpak nader toegelicht. In het derde hoofdstuk wordt de verzamelde informatie gerapporteerd per onderzoeksvraag. Het materiaal is verkregen uit een analyse van beschikbaar gestelde documentatie en uit interviews met ambtenaren, de verantwoordelijk portefeuillehouder en met een afvaardiging uit de gemeenteraad. Het onderzoek is in opdracht van de rekenkamer uitgevoerd door Hans Verdellen van onderzoeks- en adviesbureau Public Profit BV.

2. Opzet en aanpak van het onderzoek

In dit hoofdstuk komen aan de orde komen: de doelstelling, centrale vraagstelling en de onderzoeksvragen, de reikwijdte en de uitwerking van de aanpak.

2.1 Doelstelling

Het doel van dit onderzoek is inzicht te krijgen in de overwegingen van de gemeenteraad bij het verhalen van kosten die de gemeente maakt ten behoeve van haar publieke taak. De systematiek van opbouw van de tarieven met betrekking tot diensten die aan de inwoners en bedrijven worden geleverd, is transparant. Daarbij gaat het om de vraag welke kosten worden verhaald en hoe deze worden verdeeld. Hierbij is van belang dat de systematiek van de tarieven transparant en controleerbaar is.

2.2 Centrale vraagstelling en onderzoeksvragen

De centrale vraagstelling voor het onderzoek luidt: *Welk beleid heeft de gemeente vastgesteld rond het heffen van belastingen en leges en hoe is de relatie tot de kostendekkendheid?*

Voor de beantwoording van de centrale vraagstelling zijn acht onderzoeksvragen geformuleerd, te weten:

1. Is er expliciet beleid of zijn er uitgangspunten geformuleerd ten aanzien van de hoogte en kostendekkendheid van gemeentelijke heffingen?
2. Hoe wordt de hoogte van tarieven voor de gemeentelijke heffingen vastgesteld?
3. Is er inzicht in de (begrote) opbrengsten van de tarieven burgerzaken, rioolheffing, omgevingsvergunning en afvalstoffenheffing en de daarmee samenhangende (begrote) kosten?
4. In hoeverre zijn de tarieven kostendekkend (wat is het kostendeckingspercentage; zowel in totaal als per subcategorie)?
5. Wordt er bij het bepalen van de tarieven ook rekening gehouden met externe factoren, zoals bijvoorbeeld economische situatie, omliggende gemeenten, concurrentiekracht?
6. Hoe worden de kosten toegerekend aan de verschillende diensten en heffingen en hoe wordt de kostprijs vastgesteld?
7. Hoe gaat de gemeente om met reservevorming, wanneer de opbrengsten van de heffingen hoger of lager zijn dan de werkelijke uitgaven?
8. Vindt er nacalculatie van de diverse tarieven plaats?

2.3 Reikwijdte

Het onderzoek werd uitgevoerd met de volgende uitgangspunten t.a.v. de reikwijdte:

a. In dit onderzoek wordt gekeken naar de vergoedingen en tarieven die de gemeente hanteert voor vier diensten. Deze vergoedingen en tarieven kunnen verplichte kosten zijn voor inwoners of bedrijven, soms vrijwillig of vermijdbaar. Bij de selectie van deze vier diensten is rekening gehouden met een evenredige verdeling uit bovenstaande kenmerken. De volgende tarieven worden in dit onderzoek betrokken, met als basis het begrotingsjaar 2016:

- Leges van burgerzaken (paspoort, uittreksel GBA, uittreksel burgerlijke stand, kosten huwelijksvoltrekking in het stadhuis);
- Rioolheffing;
- Leges omgevingsvergunning;
- Afvalstoffenheffing.

b. Voor de beeldvorming zijn de tarieven van de gemeente Doetinchem vergeleken met andere Achterhoekse gemeenten. Deze gemeenten zijn niet geanalyseerd op hun beleid met betrekking tot de (mate van) kostendekkendheid.

2.4 De aanpak

De rekenkamer heeft het normenkader voor dit onderzoek opgesteld (bijlage A). Het is de feitelijke meetlat voor de onderzoeksvragen. Het normenkader is leidend bij de uitvoering van het onderzoek en daarmee het richtsnoer bij de beantwoording van de onderzoeksvragen.

Aan de hand van het normenkader is de dataverzameling uitgevoerd. Daarbij zijn twee activiteiten te onderscheiden, te weten:

Dossieronderzoek

Dit onderzoek had betrekking op de relevante stukken van de gemeente Doetinchem met betrekking tot de tarieven, de wijze van berekening en de mate van kostendekkendheid.

Interviews

Er zijn interviews gehouden met de volgende personen:

- Henk Bulten, wethouder financiën;
- Nicolette van Waart, gemeentesecretaris;
- Saskia Gries en Reindert Rouwenhorst (leges burgerzaken);
- Jeroen Bernds en Reindert Rouwenhorst (leges omgevingsvergunningen);
- Bas Römer, Bas Berends en Christopher Arévalo de Weever (rioolheffing);
- Gerard den Bode, Claar van Leeuwe en Christopher Arévalo de Weever (afvalstoffenheffing);
- een afvaardiging van de gemeenteraad, te weten de heren Kroon (PvdA), Moïze de Chateaux (D66), Moors (GemeenteBelangen Doetinchem) en Vonk (CDA).

Van alle interviews zijn beknopte, inhoudelijke gespreksverslagen gemaakt, die ter verificatie zijn voorgelegd aan de geïnterviewden.

De verkregen feiten uit deze dataverzameling zijn, na ambtelijke verificatie, de grondslag voor het maken van de analyse. Deze vormt de basis voor de conclusies en aanbevelingen.

3. Bevindingen

3.1 Algemeen

Gemeenten kennen drie soorten heffingen: belastingen, bestemmingsheffingen en retributies. De opbrengst uit belastingen is bestemd als algemeen dekkingsmiddel en heeft geen directe relatie met kosten.

Van een bestemmingsheffing is sprake wanneer gebruik wordt gemaakt van een algemene voorziening zoals het aangesloten zijn op de riolering of het ophalen en verwerken van afval op basis van wettelijke bepalingen (zorgplicht). Daarbij is er geen directe relatie tussen de kosten en de individuele prestatie.

Bij een retributie is er een directe relatie tussen de individuele prestatie van de gemeente en de kosten/tarieven. Voorbeelden zijn paspoort, rijbewijs, (bouw)vergunning en dergelijke.

In het algemeen zijn gemeenten terughoudend met het geven van een kostenonderbouwing van de leges en heffingen. Het bieden van transparantie in de kostenonderbouwing is de verantwoordelijkheid van het college maar het is de verantwoordelijkheid van de gemeenteraad om daarop toe te zien. Meermalen heeft het ministerie van Binnenlandse Zaken gemeenten opgeroepen inwoners en bedrijven meer transparantie te bieden¹. Op basis van de adviezen van de commissie Vernieuwing besluit begroting en verantwoording (commissie Depla) is de regelgeving inmiddels aangescherpt met als doel de onderbouwing en transparantie te verbeteren.

Landelijk zijn er verschillen in tarieven tussen gemeenten onderling. Deze verschillen zijn niet alleen een gevolg van de wijze waarop de dienstverlening is georganiseerd maar ook beleidsmatige afwegingen spelen een rol. Het tarievenbeleid is en blijft een autonome bevoegdheid en verantwoordelijkheid van de gemeente(raad). Ook als, gelet op alle verschillen, gemeenten 100% van hun kosten zouden verhalen, kunnen de tarieven niet gelijk zijn. Toch worden grote onderlinge verschillen door inwoners en bedrijven soms als onbegrijpelijk en onwenselijk ervaren. Een voorbeeld daarvan is de jaarlijks terugkerende ophef over de leges voor de aanvraag van een (eenvoudige) omgevingsvergunning.

Het is van belang dat gemeenten inwoners en bedrijven duidelijk inzicht geeft in de manier waarop de tarieven worden bepaald. Dit rapport biedt dat inzicht en geeft inzicht in de doorberekening van de kosten in de heffingen en tarieven die maximaal 100% kostendekkend mogen zijn.

In het onderzoek wordt ook aandacht besteed aan de transparantie en informatieverstrekking aan inwoners en bedrijven. De trend is dat vanuit de maatschappij en vanuit rechterlijke instanties verdergaande eisen worden gesteld aan transparantie bij heffingen, rechten en tarieven door gemeenten.

3.2 Beleid en kaderstelling

Doetinchem kent geen expliciet samenhangend beleid ten aanzien van de hoogte en de kostendekkendheid van gemeentelijke heffingen. De raad heeft geen afzonderlijke beleidsnota over dit onderwerp vastgesteld. De raad stelt elk jaar in december de tarieven voor de verschillende belastingen en heffingen vast.

De paragraaf Lokale heffingen bij de programmabegroting en -rekening geeft aan dat 100% kostendekkendheid bij de bestemmingsheffingen en de retributies beleidsuitgangspunt is.

¹ Brief minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties 18 juni 2015 nr. 2015-38355.

Met betrekking tot de hoogte van de heffingen wordt gewerkt met een indexering van de tarieven, in lijn met het zogenaamde percentage BBP (Bruto Binnenlands Product) uit de meicirculaire van het Gemeentefonds. Dit indexpercentage (voor de tarieven voor 2017 is dat 0,9%) is een algemeen uitgangspunt. De opbrengst mag echter niet meer dan 100% van de kosten bedragen.

De toepassing van de BBP-index wordt ook genoemd in het coalitieakkoord *Agenda voor de toekomst* van Doetinchem voor de periode 2014-2018.

Verhoging van de lasten voor onze inwoners dient voorkomen te worden. Uitgangspunt is maximaal een inflatiecorrectie. Dit geldt zowel voor de OZB, retributies en andere belastingheffingen.

Voor de bestemmingsheffingen zijn het door de raad vastgestelde Gemeentelijk rioleringsplan (GRP) en het Grondstoffenplan relevant.

Uit de interviews met een delegatie vanuit de gemeenteraad is de indruk overgehouden dat het vaststellen van de tarieven en de kostendekkendheid als een boekhoudkundige exercitie wordt ervaren en eigenlijk beleidsarm is. Wel bleek er belangstelling te zijn voor de vraag welke kosten in het algemeen en de overheadkosten in het bijzonder worden doorberekend in de tarieven.

Dit terwijl er wel degelijk beleidsmatige overwegingen zijn waarbij de gemeenteraad een rol speelt vanuit zijn kaderstellende en controlerende taak.

Voorbeelden zijn: de mate van transparantie, het al dan niet opnemen van de kosten van kwietschelding, straatreiniging en dergelijke als 'kostenpost', het heffen via een vast bedrag of de heffing afhankelijk maken van het waterverbruik (rioolheffing) of afhankelijk maken van de ophaalfrequentie (afval), het hanteren van lagere tarieven voor éénpersoonshuishoudens (rioolheffing) en dergelijke.

Gebleken is verder dat in de begroting en jaarrekening opgenomen ramingen van de kosten in relatie tot opbrengsten voor de verschillende taakvelden, niet één-op-één zijn te vergelijken met die genoemd in de paragraaf Lokale heffingen.

3.3 Vaststelling tarieven

Algemeen uitgangspunt bij het bepalen van de hoogte van de tarieven is dat deze de te maken kosten dekken. Dit geldt voor alle onderzochte tarieven, met uitzondering van de tarieven voor paspoorten, rijbewijzen en andere administratieve diensten op basis van bijzondere wetten (onder andere Wet bescherming persoonsgegevens, de Wet basisregistratie personen, Wet op de kansspelen, naturalisatie en dergelijke). Dit zijn door het Rijk vastgestelde (maximale) tarieven.

Het is relevant om een onderscheid te maken tussen de bestemmingsheffingen (afvalstoffenheffing en rioolheffing) en de retributies (leges burgerzaken en leges omgevingsvergunning).

Leges

Met betrekking tot de leges burgerzaken en leges omgevingsvergunning wordt langs twee invalshoeken gewerkt.

Eenzijds wordt - net als bij de bestemmingsheffingen - de omvang van de kosten berekend per product. Dit verloopt via toerekening van de uren van de afdeling(en) verhoogd met een percentage voor overhead.

Anderzijds wordt gewerkt met een tarieventabel. Deze tarieventabel hoort bij legesverordening en bestaat uit drie titels:

Titel 1 Algemene dienstverlening. Hierbij gaat het om een groot aantal diensten op het terrein van de burgerlijke stand, rijbewijzen, paspoorten, huwelijksvoltrekkingen en dergelijke.

Titel 2 Dienstverlening op het terrein van de fysieke leefomgeving zoals omgevingsvergunningen, aanpassing van bestemmingsplannen en dergelijke.

Titel 3 Europese dienstenrichtlijn zoals vergunningverlening horeca, evenementen en dergelijke.

De tarieventabel die bij legesverordening hoort, is relevant voor de mate waarin sprake mag zijn van kruissubsidiëring. Onder kruissubsidiëring wordt verstaan: het hoger vaststellen van tarieven van leges voor sommige diensten om daarmee de tarieven voor andere diensten laag te kunnen houden. Een uitzondering geldt voor de diensten die vallen onder Titel 3 van de tarieventabel, zoals bijvoorbeeld het aanvragen van vergunningen voor horeca of evenementen. Voor deze diensten geldt dat de kostendekkendheid en kruissubsidiëring per hoofdstuk moet worden beoordeeld¹.

De legesopbrengsten die vallen onder Titel 1 zijn voor 2017 geraamd op € 1.033.000 waarvan 75% betrekking heeft op rijbewijzen en paspoorten. Deze tarieven zijn door het Rijk vastgesteld. Vanuit de organisatie wordt aangegeven dat in het verleden² voor de legesstarieven in Titel 1 de kosten gedetailleerd en per product/dienst is berekend. Praktijk is nu dat deze tabel jaarlijks wordt aangepast met de prijsindex en op deze wijze de hoogte van de tarieven wordt bepaald. Er wordt geen relatie gelegd met de kosten die worden gemaakt.

Rioolheffing

Deze heffing bestaat uit een vast bedrag per aansluiting. Er wordt geen rekening gehouden met de hoeveelheid afgevoerd afvalwater. Bedrijven die over het algemeen meer afvalwater lozen, betalen dus hetzelfde bedrag als een huishouden. Ook wordt bij het tarief geen onderscheid gemaakt tussen één- en meerpersoonshuishoudens.

Voor de rioolheffing is het Gemeentelijke rioleringsplan (GRP) van belang. Dit is een meerjarenplan waarin de kosten voor onderhoud, aanleg en vervanging van het rioolsysteem zijn berekend.

In het GRP 2010-2015 is het tarief met ingang van het jaar 2010 vastgesteld op € 159,-. De raad besloot om de tarieven, naast de prijsindexatie, jaarlijks maximaal extra te verhogen met € 5,-. Dit om de investeringslasten (meerjarig) te kunnen dekken.³

Jaarlijks wordt het verschil tussen de opbrengst uit de rioolheffing en de werkelijke lasten gestort in een Voorziening rioolheffing. Wanneer sprake is van een tekort wordt dit aan deze voorziening onttrokken. Hiermee worden grote schommelingen in de tarieven opgevangen.

¹ Zie artikel 13 lid 2 Dienstenrichtlijn

² Meerdere jaren geleden, het exacte jaartal kon niet worden aangegeven.

³ Raadsbesluit 17 december 2009

Uit onderstaande tabel blijkt hoe het tarief zich vanaf 2010 heeft ontwikkeld:

Jaar	Tarief volgens		Stand voorziening per 31 dec.	
	GRP (excl. Index)	Begroting (incl. index)	Vg. GRP	Rekening
2009			2.900.000	3.541.516
2010	159,00	159,00	2.425.649	3.989.653
2011	164,00	165,60	1.914.965	4.166.175
2012	169,00	180,48	1.466.542	4.828.622
2013	174,00	190,32	1.066.436	5.502.004
2014	179,00	198,00	721.934	6.738.534
2015	185,00	200,40	444.772	6.551.416
2016	202,20	202,20	6.551.416 *)	
2017	206,28	206,99	5.498.035 *)	
2018	210,45	210,03	5.327.627 *)	
2019	214,70	213,12	5.192.552 *)	
2020	219,04	216,26	5.061.884 *)	

*) volgens bijgesteld GRP 2016-2020

Uit de tabel blijkt dat de omvang van de voorziening per 31 december 2015 € 6 miljoen hoger is geweest dan geprognosticeerd. Ook zonder de jaarlijkse extra verhoging van € 5,- zou de voorziening nog circa € 2,8 miljoen bedragen. Tegen die achtergrond is dan ook met ingang van het belastingjaar 2015 besloten de extra stijging van de rioolheffing achterwege te laten. Met ingang van het belastingjaar 2017 is de stijging beperkt gebleven tot 1,5%.

Bij de vaststelling van de programmabegroting 2016 (november 2015) werd bij de behandeling van het nieuwe GRP voor de planperiode 2016-2020 besloten de hoogte van het plafond van de Voorziening rioolheffing vast te stellen (zie pagina 104 begroting 2016). De raad heeft op 14 april 2016 het GRP 2016-2020 vastgesteld maar hierin is geen plafond opgenomen.

De omvang van de voorziening is wel een aandachtspunt. Als de trend zich in de planperiode 2016-2020 voortzet, loopt de gemeente het risico dat de kosten voor meer dan 100% worden gedekt. Ook de accountant heeft al eerder hierop gewezen¹.

Afvalstoffenheffing

De tarieven voor afval bestaan uit twee onderdelen.

1. De afvalstoffenheffing is gebaseerd op de Wet milieubeheer (artikel 15.33). Met deze heffing kunnen de kosten voor het ophalen, afvoeren en verwerken van huishoudelijk afval, worden verhaald.
2. De reinigingsrechten zijn gebaseerd op de Gemeentewet (artikel 229, lid 1). Bedrijven en particulieren kunnen gebruikmaken van de diensten die de gemeente aanbiedt om afvalstoffen, niet zijnde huishoudelijk afval, op te halen, af te voeren en te verwerken.

Met betrekking tot de afvalstoffenheffing worden de kosten (directe kosten, kapitaallasten, overhead etc.) gedeeld door het aantal huishoudens. Zo ontstaat de hoogte van het tarief. Voor meerpersoonshuishoudens bedraagt het tarief in 2016 € 246,- en voor éénpersoonshuishoudens € 201,-.

¹ Zie accountantsverslag bij de jaarrekening 2015 dd. 6 juli 2016 (bladz. 13)

De tarieven voor reinigingsrechten verschillen en zijn afhankelijk van de frequentie, de wijze van aanbieden en de aard van het afval. De gemeente treedt hierbij op als private partij omdat ook particuliere ondernemingen deze diensten aanbieden.

Fluctuaties in de werkelijke kosten en opbrengsten ten opzichte van de begroting verlopen via de Voorziening afvalverwerking. Nadelige saldi worden ten laste van deze voorziening gebracht en voordelige saldi worden aan deze voorziening toegevoegd. Hierdoor wordt voorkomen dat sprake is van een (te) sterke fluctuatie van de tarieven.

3.4 Kostendekking

Bij de vaststelling van de programmabegroting stelt de raad vanuit zijn budgetrecht de geraamde kosten vast voor de administratieve dienstverlening en de kosten voor de riolering en het ophalen en verwerken van afval. Hier staan de opbrengsten van leges en bestemmingsheffingen tegenover.

In de paragraaf Lokale heffingen van de programmabegroting is een overzicht (zie bijlage C) opgenomen van de geraamde opbrengsten en kosten. Er is sprake van een relatie tussen de cijfers opgenomen in de verschillende programmaonderdelen (taakvelden) en de paragraaf Lokale Heffingen. Deze relatie van de geraamde kosten en opbrengsten is onvoldoende transparant en verschillen worden niet toegelicht.

Leges burgerzaken

In de paragraaf Lokale Heffingen is een overzicht opgenomen van de geraamde kosten. Daarbij is onderscheid gemaakt tussen de directe kosten en de indirecte (overhead)kosten. Er is geen calculatie gemaakt van de kosten voor de verschillende producten/diensten. De geraamde directe kosten berusten dan ook op een schatting. Ook de hoogte en de wijze van toerekening van de overheadkosten is voor de raad niet transparant en roept vragen op.

De totale netto kosten van het taakveld Burgerzaken zijn in de programmabegroting 2017 geraamd op € 2.536.000. Hierin zijn ook de kosten van het klantcontactcentrum (KKC) verantwoord. De kosten voor zover deze een relatie hebben met de tarieven bedragen € 959.000 (incl. overhead, zie bijlage C). Hierin is een substantieel bedrag (naar schatting € 200.000) opgenomen dat aan het Rijk moet worden afgedragen. Als dat op de kosten en opbrengsten in mindering wordt gebracht, daalt het dekkingspercentage.

Leges omgevingsvergunning

In de programmabegroting 2017 zijn de kosten van Wonen en bouwen geraamd op € 1.789.390 (excl. overhead) waarvan € 1.292.000 betrekking heeft op de kosten van vergunningverlening. In bijlage C is een specificatie opgenomen van de kosten voor vergunningverlening.

Hierbij wordt opgemerkt dat hierin geen rekening is gehouden met de bijdrage aan de Omgevingsdienst Achterhoek (ODA)¹ die belast is met de milieuvergunningverlening als onderdeel van de Omgevingsvergunning.

De rekenkamer constateert dat sprake is van 100% kostendekking met daarbij de kanttekening dat de kosten van de ODA niet als kosten worden gerekend die geheel of gedeeltelijk via leges kunnen worden verhaald.

¹ Deze bijdrage is voor 2017 geraamd op € 797.000.

Afvalstoffenheffing

De kosten voor het ophalen van afvalstoffen zijn voor 2017 geraamd op € 5.198.498 en wordt voor 100% gedekt door de afvalstoffenheffing en de reinigingsrechten. Dit is in overeenstemming met de paragraaf Lokale Heffingen.

Rioolheffing

De kosten voor het verzamelen en afvoeren van ophalen van riool- en hemelwater zijn voor 2017 geraamd op € 4.555.681. De opbrengsten zoals opgenomen in de paragraaf Lokale Heffingen wijken weliswaar hier vanaf maar dit wordt veroorzaakt door een storting in de Voorziening rioolheffing van € 235.681.

Resumé

Cijfertechnisch gezien en binnen de context van dit onderzoek laten alleen de leges burgerzaken een niet volledige 100% kostendekkendheid zien. Zo vallen de leges voor een huwelijk binnen het onderwerp 1.1 Burgerlijke stand met kostendekkendheid van 89%. Dit wordt in de paragraaf Lokale heffingen niet nader toegelicht maar wordt onder andere veroorzaakt door de verplichting van de gemeente om ook wekelijks gratis huwelijken te voltrekken. Het paspoort valt binnen titel 1.2 Reisdocumenten met een kostendekkendheid van 94%. Hier worden de toegerekende kosten niet volledig gedekt door de inkomsten, mede vanwege het vastgestelde maximale tarief dat de gemeente voor dit document mag heffen.

De tarieven voor de leges omgevingsvergunningen, de afvalstoffenheffing en de rioolheffing zijn op begrotingsbasis 100% kostendekkend. Dat wil zeggen dat de doorbelaste kosten worden gedekt door de opbrengsten. Dit vloeit rechtstreeks voort uit het algemeen uitgangspunt dat bij het bepalen van de hoogte van de tarieven, deze de te maken kosten dekken. Dit impliceert dat de tarieven een afgeleide zijn van de kosten, niet van de (begrote) opbrengsten.

Daar waar er geen sprake is van 100% kostendekking (bij de leges burgerzaken) wordt dit inzicht wel geboden maar wordt niet verder toegelicht waarom niet aan dit uitgangspunt wordt voldaan.

Kostendekkendheid van tarieven is in het kader van dit onderzoek meer een controlerende vraag dan een onderwerp van kaderstelling. Bij het controleren zit de raadsrelevantie: hoe kan de raad nu beoordelen hoe het zit met de kostendoorbelasting. Daarbij gaat het beleidsmatig meer om de vraag 'welke' kosten worden 'toegerekend' dan om de vraag 'hoe' de kosten worden toegerekend. Dit laatste is een boekhoudkundige en administratief technische exercitie.

De vraag is hoe de raad de absolute hoogte van de toegerekende kosten kan beoordelen: hoe moeten de directe kosten geïdentificeerd worden, hoe kun je als raadslid de doorbelaste overhead beoordelen? De raad is nu niet in staat om de kostendekkendheid te beoordelen.

De toets op de kosten zelf, dat is de crux, aldus de geïnterviewde raadsleden.

Uit de interviews is gebleken dat de kaderstellende rol van de raad zich beperkt tot welke kosten worden toegerekend maar de totstandkoming van de daarvan afgeleide tarieven en de mogelijkheden van tariefdifferentiatie, kennelijk niet die belangstelling heeft die zou mogen worden verwacht.

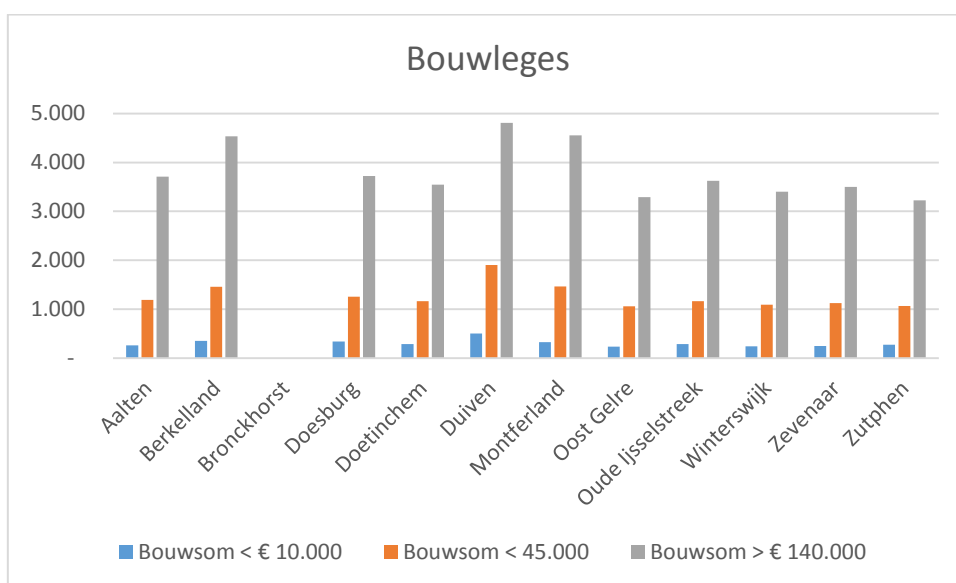
3.5 Vergelijking met Achterhoekse gemeenten

In de paragraaf Lokale heffingen werd tot 2017 een overzicht gegeven hoe de tarieven van Doetinchem zich verhouden tot die in de andere Achterhoekse gemeenten. Dit overzicht had overigens maar een beperkte waarde omdat niet werd ingegaan op de redenen van deze verschillen.

In het kader van dit onderzoek is in bijlage E een gedetailleerde vergelijking opgenomen. Daarbij is gebruikgemaakt van de jaarlijks door het COELO (Universiteit Groningen) uitgevoerde onderzoek naar de hoogte van de gemeentelijke lasten.

Voor de leges Burgerzaken (Titel I) zijn de tarieven (nagenoeg) overal gelijk. Dit wordt vooral veroorzaakt doordat voor een aantal diensten zoals paspoorten en ID-kaarten, rijbewijzen, verklaringen omtrent het gedrag en dergelijke door het Rijk vastgestelde maximumtarieven gelden. Voor het verstrekken van een uittreksel uit het bevolkingsregister en andere vergelijkbare diensten hanteert een aantal gemeenten afwijkende tarieven afhankelijk van de wijze van verstrekking (digitaal, via loket, per post). In Doetinchem is geen sprake van een dergelijke differentiatie.

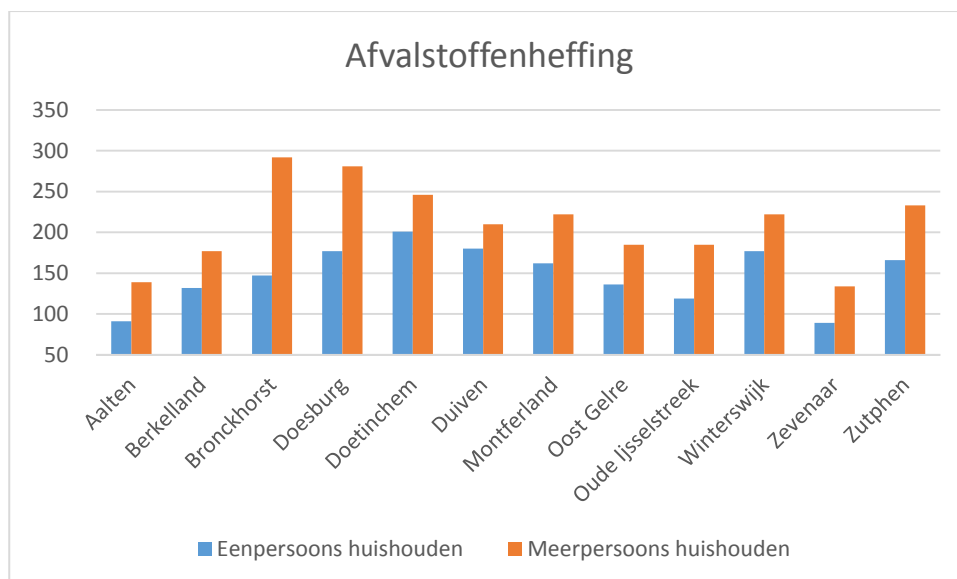
Met betrekking tot de leges omgevingsvergunning hanteert iedere gemeente een vergelijkbare methode (% van de bouwkosten al dan niet in combinatie met een vast bedrag). Wat opvalt, is dat Doetinchem de laagste maximale grens hanteert in de vergelijking. Maximaal wordt een bedrag van € 99.000 aan bouwleges geheven. Bouwwerken met een bouwsom vanaf € 5,7 miljoen zijn in Doetinchem het goedkoopste uit. Of dit voordeel voor de aanvrager (ondernemer) aanleiding is om zich in Doetinchem te vestigen, is niet onderzocht.



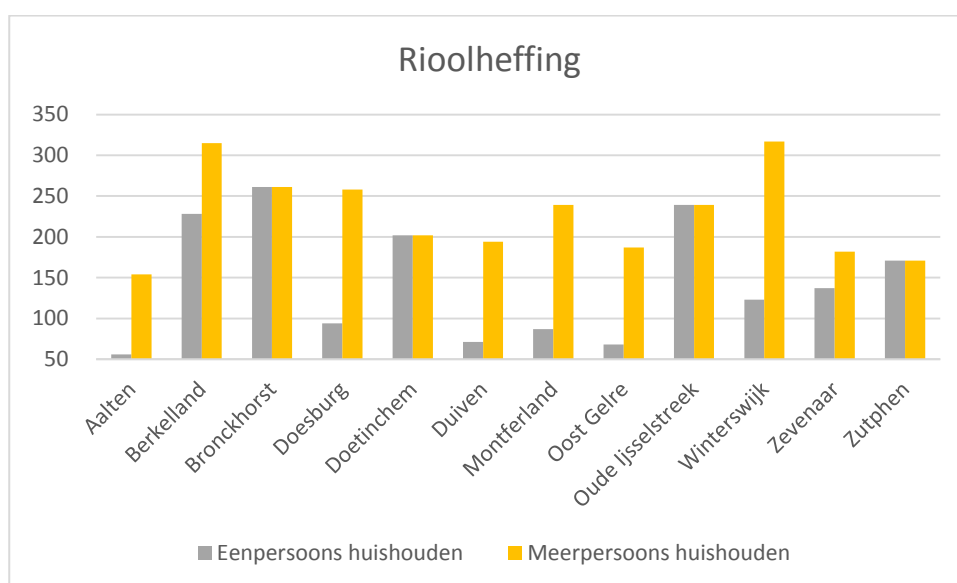
Uit bovenstaande grafiek blijkt dat Doetinchem een gemiddeld tarief hanteert voor vergelijkbare dienstverlening¹.

Doetinchem staat wat betreft de hoogte van de afvalstoffenheffing op de derde plaats. Het verschil valt voor een deel te verklaren doordat in de andere gemeenten de heffing afhankelijk is van de frequentie en de hoeveelheid aangeboden afval (diftar), waarbij achteraf een verrekening plaatsvindt met de inwoner. In Doetinchem is dat niet het geval. Wel hanteren alle gemeenten een apart tarief voor één- en meerpersoonshuishoudens.

¹ Bronckhorst hanteert een afwijkende methode van berekenen waardoor deze niet vergelijkbaar is.



Doetinchem hanteert een vast tarief voor elke aansluiting op het riool. Ook de gemeenten Oude IJsselstreek, Bronckhorst en Zutphen hanteren deze methode. De andere gemeenten hanteren een tarief dat afhankelijk is van de hoeveelheid waterverbruik. Deze gemeenten maken, in afwijking van Doetinchem, ook een onderscheid in één- en meerpersoonshuishoudens. Ook bestaan er verschillen wie belastingplichtig is; de eigenaar, de gebruiker of een combinatie.



Bij de rioolheffing scoort Doetinchem relatief laag in vergelijking tot de andere gemeenten. Dit heeft te maken met de mate van stedelijkheid. Stedelijke gemeenten zoals Doetinchem met hoogbouw (hoge aansluitingsdichtheid) versus plattelandsgemeenten (lagere aansluitdichtheid en hogere kosten).

Externe factoren

Uit het onderzoek is niet gebleken dat er bij het bepalen van de tarieven ook expliciet rekening wordt gehouden met externe factoren zoals sociale of economische doelstellingen van de gemeente. Een andere vorm van rekening houden met externe factoren was in 2015 aan de orde bij de bouwleges. Sprake was van een tekort van € 500.000.

De raad besloot om enerzijds de kosten te verlagen (€ 300.000) en anderzijds de legesinkomsten te verhogen (€ 200.000). Er was immers sprake van een tekort en dus niet van een 100% kostendekkendheid. De basis voor de € 200.000 extra inkomsten werd gevonden door het tarievenstelsel te herzien en uit te gaan van het gemiddelde tarief van alle Omgevingsdienst Achterhoek (ODA)-gemeenten. Dit kan worden gezien als een voorbeeld waarbij er indirect rekening wordt gehouden c.q. gebruik wordt gemaakt van de omliggende regiogemeenten als externe factor.

3.6 Kostentoerekening

Regelgeving

In het Besluit begroting en verantwoording (BBV) is opgenomen waaraan de paragraaf lokale heffingen moet voldoen. Recent heeft een wijziging van het BBV (Staatsblad 2016 nr. 101) plaatsgevonden. Hierin vindt een aanscherping plaats om de transparantie van heffingen en tarieven te bevorderen.

Artikel 10

De paragraaf betreffende de lokale heffingen bevat ten minste:

- a. de geraamde inkomsten;
- b. het beleid ten aanzien van de lokale heffingen;
- c. een overzicht op hoofdlijnen van diverse heffingen, waarin inzichtelijk wordt gemaakt hoe bij de berekening van tarieven van heffingen, die hoogstens kostendekkend mogen zijn, wordt bewerkstelligd dat de geraamde baten de ter zake geraamde lasten niet overschrijden, wat de beleidsuitgangspunten zijn die ten grondslag liggen aan deze berekening en hoe deze uitgangspunten bij de tariefstelling worden gehanteerd;
- d. een aanduiding van de lokale lastendruk;
- e. een beschrijving van het kwijtscheldingsbeleid.

Aan dit wettelijk voorschrift wordt, met uitzondering van c, voldaan. Het voornemen bestaat in de begroting 2018 uitvoering te geven aan de aanscherping van onderdeel c.

Artikel 212 Gemeentewet bepaalt dat de raad bij verordening de uitgangspunten van het financiële beleid vaststelt. In het tweede lid onder b. is bepaald dat deze verordening in ieder geval de grondslagen bevat voor de berekening van de door de gemeente in rekening te brengen prijzen en tarieven voor rechten en heffingen. De grondslag voor deze prijzen en tarieven vormt de opbouw van de kostprijs van de goederen en diensten waarvoor prijzen en heffingen in rekening worden gebracht.

Hieraan heeft de gemeenteraad uitvoering gegeven door in de verordening een artikel (artikel 13) op te nemen over de kostprijsberekening. Als gevolg van de wijziging van het BBV is het noodzakelijk ook de financiële verordening als bedoeld in artikel 212 Gemeentewet aan te passen o.a. wat betreft de transparantie rond de kostprijsberekening.¹

Artikel 13 Kostprijsberekening

1. Voor het bepalen van de geraamde kostprijs van producten en diensten van de gemeente Doetinchem wordt een systeem van kostentoerekening gehanteerd. Bij de kostentoerekening worden naast de directe kosten alleen die indirecte kosten betrokken, die rechtstreeks samenhangen met de door de gemeente verrichte dienstverlening.
2. Het college versterkt bij de begroting en de jaarstukken informatie over de grondslagen van de kostentoerekening.

¹ Ledenbrief VNG dd. 22 september 2016 nr. 16/070

Kostprijs

Voor het bepalen van de kostprijs wordt onderscheid gemaakt tussen directe en indirecte kosten.

De directe kosten houden direct verband met de betreffende dienst of voorziening.

Bij administratieve dienstverlening gaat het vooral om personeelskosten voor het uitgeven van bijvoorbeeld paspoorten en rijbewijzen, omgevingsvergunningen (bouwleges). Bij de rioolheffing gaat het om de kosten van beheer, onderhoud en aanleg (kapitaallasten) van de riolering. Voor de afvalstoffenheffing zijn het de kosten voor het ophalen, afvoeren en verwerken van afval.

Gemeenten hebben enige vrijheid om te bepalen welke directe kosten worden meegenomen bij de bepaling van de kostprijs. De kosten van straatreiniging mogen bijvoorbeeld deels worden gedekt uit het riool- of afvalstoffenheffing maar kunnen ook worden gedekt uit de algemene middelen.

De kosten voor het stimuleren van maatregelen om te zorgen dat (schoon) hemelwater niet in de riolering komt, is een ander voorbeeld.

Welke kosten worden meegenomen, is een bestuurlijke keuze. De bestuurlijke vrijheid om kosten al dan niet via een bestemmingsheffing te dekken, brengt ook risico's met zich mee. Een belastingplichtige kan een erg ruime toedeling aanvechten. Om dit te controleren, zal voor iedere bestemmingsheffing gedetailleerd moeten worden nagegaan welke directe en indirecte kosten worden toegerekend en in hoeverre dit in overeenstemming is met de bestaande jurisprudentie.

Indirecte kosten, ook wel aangeduid als overheadkosten, kunnen niet rechtstreeks in verband worden gebracht met een dienst of voorziening. Het gaat vaak om kosten die voor meerdere producten tegelijk worden gemaakt zoals facilitaire diensten en ondersteuning. Er zijn verschillende methoden om deze kosten toe te rekenen aan een product of dienst. Deze variëren onder meer in gedetailleerdheid.

Bij de *opslagmethode* wordt een opslag gelegd op de directe kosten ter dekking van de indirecte kosten. De indirecte kosten worden gedekt op basis van de aanname dat alle producten in gelijke mate indirecte kosten veroorzaken. Bij deze methode wordt niet nagegaan welke kosten werkelijk worden gemaakt. Deze methode is relatief simpel, maar doordat niet wordt nagegaan welke kosten werkelijk worden gemaakt, is het ook een onnauwkeurige methode.

Bij andere methoden wordt wel gepoogd een relatie te leggen tussen een product/dienst en de indirecte kosten. Een veel gebruikte methode is de *kostenplaatsmethode*. Indirecte kosten worden hierbij verzameld op zogenaamde 'hulpkostenplaatsen'. Alle kosten die samenhangen met huisvesting komen bijvoorbeeld op een hulpkostenplaats huisvesting. Vervolgens worden de hier verzamelde kosten via verdeelsleutels toegewezen aan eindproducten of -diensten. De kosten voor huisvesting kunnen bijvoorbeeld op basis van het aantal vierkante meters dat elke afdeling in beslag neemt worden doorberekend.

Naar aanleiding van opmerkingen uit de raad is in 2015 extern onderzoek gedaan naar de *toerekeningsmethode in Doetinchem*. Dit heeft geleid tot een wijziging van de toerekening van de overheadkosten. Een deel van de kosten van het afdelingsmanagement en overhead werden niet langer aan het product bestuurs- en managementondersteuning toegerekend maar aan de primaire processen. Deze methode sloot aan bij wat algemeen gebruikelijk is bij gemeenten.

Dit nieuwe systeem leidde ertoe dat de bestuurskosten daalden en de kosten van alle andere producten/diensten stegen. Per saldo was sprake van een budgettair-neutrale operatie met uitzondering van de kosten die via retributies en bestemmingsheffingen werden verhaald.

Voor de riool- en afvalstoffenheffing betekende dit een stijging van € 160.000. Ook de kosten van het Klantcontactcentrum/Telefonisch informatiecentrum (€ 100.000) werden toegerekend.

Met ingang van 1 januari 2017 is de regelgeving met betrekking tot de overheadkosten aangescherpt. Deze kosten worden niet meer toegerekend aan de verschillende producten en diensten maar moeten in een apart taakveld (0.4) worden opgenomen. De raad autoriseert dus specifiek de overheadkosten. Daarnaast is in de paragraaf Bedrijfsvoering een specificatie opgenomen van de verschillende kostenonderdelen en de verdeling daarvan. In Doetinchem gaat het om een bedrag van € 13,3 miljoen.

De (algemene) systematiek van kostentoerekening via de kostenplaatsmethode bestaat uit een aantal stappen en verloopt via de afdelingen naar de producten. De primaire overhead (dat is overhead van de eigen afdeling, zoals management en secretariaat), die ook procentueel wordt toegerekend. De secundaire overhead (dat is de concernoverhead, zoals bedrijfsvoering, ICT en directie), via een opslagpercentage op de procentueel toegerekende directe personeelskosten. Voor de afdelingen van de binnendienst is dit 45%, voor de buitendienst 20%. Dit leidt tot het totaal aan te dekken kosten per product/dienst.

In bijlage D is een voorbeeld opgenomen voor de kostenberekening van de bouwleges met toepassing van deze methodiek.

Bij de bestemmingsheffingen (afvalstoffenheffing en rioolheffing) worden de kosten ook op eenzelfde wijze in beeld en in relatie tot de opbrengsten gebracht.

Kwijtschelding

De kosten van kwijtschelding zijn in de begroting verantwoord als kosten van het minimabeleid maar worden feitelijk ten laste van de kosten van riolering c.q. afval gebracht.

Gebleken is dat zowel bij de riool- als de afvalstoffenheffing de kosten van kwijtschelding als 'kostencomponent' zijn meegenomen en niet uit de algemene middelen worden bekostigd. Bij de vaststelling van het GRP 2016-2020 is voor het eerst de kostencomponent kwijtschelding zichtbaar gemaakt maar een expliciet besluit daarover is niet aangetroffen.

De kosten van kwijtschelding maken onderdeel uit van het taakveld 6.4 Armoedebeleid en wekken de indruk dat deze uit de algemene middelen worden gedekt maar feitelijk wordt dit via de afvalstoffen- en rioolheffing weer 'terugverdiend'.

Voorzieningen en reserves

Om grote schommelingen in heffingen te voorkomen, bestaat de mogelijkheid de verschillen in enige jaar tussen de kosten en de opbrengsten van bijvoorbeeld de riool- en afvalstoffenheffing in een Voorziening te storten of daaraan te onttrekken. Hierdoor is sprake van een budgettaire-neutrale operatie. Ook bestaat hierdoor de mogelijkheid te sparen voor toekomstige investeringen.

Doetinchem kent ook een dergelijke methodiek. De basis daarvoor is het Gemeentelijk rioleringsplan (GRP) waarin de beleidskaders zijn vastgesteld voor de (toekomstige) kosten en opbrengsten van de riolering. Om een gelijkmatige tariefstijgingen te krijgen, werd met de vaststelling van het GRP 2010-2015 besloten de rioolheffing jaarlijks met maximaal € 5,- te verhogen plus de indexatie zoals die ook voor de andere heffingen geldt. Feitelijk wordt dus gespaard voor toekomstige (vervangings)investeringen in het riool.

Bij aanvang van de planperiode (1 januari 2010) was de omvang van de Voorziening rioolbeheer € 2,9 miljoen. Aan het einde van deze planperiode (31 december 2015) zou dit bedrag volgens de prognose gedaald zijn tot € 445.000.

Hoewel de planningshorizon van het GRP een periode van 40 jaar bestrijkt, heeft de commissie BBV bepleit bij de berekening van de tarieven voor de rioolheffing uit te gaan van een periode van 10 jaar¹.

¹ Commissie BBV Notitie riolering november 2014 onder 2.1 (bladz. 9)

Ook voor de afvalstoffenheffing is een Voorziening afvalbeheer ingesteld. De in enig jaar optredende verschillen tussen de werkelijke kosten en opbrengsten worden toegevoegd of onttrokken aan deze Voorziening. Het egaliserende karakter van deze voorziening is beperkter dan die voor de riolering omdat niet wordt gespaard voor toekomstige (vervangings)investeringen. Wel is gebruikgemaakt van deze voorziening om éénmalige kosten die voortvloeien uit de Grondstoffennota te dekken.

Wat betreft de leges is in de jaarrekening 2011 een reserve Burgerzaken¹ ingesteld. Doel hiervan is om binnen het taakveld burgerzaken pieken en dalen in lasten en baten over meerdere jaren te verevenen. Het plafond is vastgesteld op 10% van de uitgaven op het product Burgerzaken zijnde circa € 320.000.

In tegenstelling tot de lasten en baten van de afvalstoffen en de riolering waarvoor een voorzieningen is getroffen, is niet duidelijk waarom voor Burgerzaken voor een reserve is gekozen. De reserve had volgens de begroting 2017 per 1 januari 2017 een omvang van € 174.000. Hieraan is in 2017 € 60.000 onttrokken voor de kosten van de Tweede Kamerverkiezingen op 15 maart jl.

Voor de leges omgevingsvergunningen wordt thans niet meer gewerkt met een reserve of een voorziening. In het verleden was er wel een Voorziening omgevingsvergunning (uitgeput per 31 december 2012 en niet meer gevoed). Bij deze heffing loopt nu een eventueel saldo van inkomsten en uitgaven via het exploitatiesaldo in de jaarrekening.

Nacalculatie

Bij de retributies (leges burgerzaken en leges omgevingsvergunningen) vindt geen nacalculatie plaats. Er wordt vooraf gekeken wat de te verwachten kosten zijn. Bij de volgende begroting wordt wel gekeken naar de gerealiseerde kosten uit het vorige jaar. Feitelijk zit er dan 2 jaar tussen (T-1 en T+1). Tijdschrijven om daarmee nacalculatorisch kosten toe te rekenen, is afgeschaft (met uitzondering van uren ten laste van investeringen). Tijdschrijven wordt nu vooral gebruikt om een reëel jaarplan/begroting op te stellen.

Ook wordt bij de volgende begroting gekeken naar de geleverde productie uit het vorige jaar. Dit is ter toetsing en niet als basis voor de bekostiging c.q. de uiteindelijke hoogte van de tarieven. Daarvoor blijven de (directe en doorbelaste) kosten leidend, die voor 100% gedekt moeten worden.

Bij de bestemmingsheffingen (afvalstoffenheffing en rioolheffing) vindt er jaarlijks bij de bepaling van het tarief een calculatie plaats. Daarbij wordt onder ander gekeken naar het resultaat van voorgaand jaar, de stand van de voorziening en het aantal heffingseenheden. Op basis hiervan wordt jaarlijks het tarief bijgesteld. Bij deze heffingen worden de verschillen tussen de raming en de werkelijke lasten en baten gestort of onttrokken aan de voorzieningen.

¹ In de begroting wordt gesproken over "Reserve verkiezingen"

4. Analyse

Voor de beantwoording van de centrale vraagstelling zijn de volgende onderzoeksvragen geformuleerd:

1. Is er expliciet beleid of zijn er uitgangspunten geformuleerd ten aanzien van de hoogte en kostendekkendheid van gemeentelijke heffingen?

De raad heeft geen integrale beleidsnota vastgesteld waarin een samenhangend beleid is geformuleerd. Als algemeen beleidsuitgangspunt wordt bij de hoogte van de heffingen aansluiting gezocht bij de loon- en prijsontwikkeling (inflatie).

Met betrekking tot de riool- en afvalstoffenheffing wordt bij de tariefbepaling geen rekening gehouden met de mate waarin (profijtbeginzel zoals waterverbruik, gescheiden inzamelen, diftar) gebruik wordt gemaakt van de gemeentelijke dienstverlening. Dit in tegenstelling tot de leges omgevingsvergunning waar de hoogte van de bouwkosten relevant is voor de verschuldigde leges.

2. Hoe wordt de hoogte van tarieven voor de gemeentelijke heffingen vastgesteld?

Uitgangspunt is dat de kosten voor 100% worden gedekt via de door de raad jaarlijks vast te stellen tarieven. Bij de tarieven is sprake van een beperkte differentiatie waarbij onderscheid wordt gemaakt tussen bijvoorbeeld één- en meerpersoonshuishoudens, het tijdstip en de wijze waarop de dienstverlening en dergelijke worden aangeboden.

Bij de rioolheffing worden de tarieven vastgesteld op basis van een in het verleden (2010) vastgesteld uitgangspunt (€ 159,- per aansluiting) verhoogd met de index plus een extra jaarlijkse verhoging van maximaal € 5,-. De tarieven voor de afvalstoffenheffing en reinigingsrechten worden vastgesteld op basis van de geraamde kosten.

3. Is er inzicht in de (begrote) opbrengsten van de tarieven burgerzaken, rioolheffing, omgevingsvergunning en afvalstoffenheffing en de daarmee samenhangende (begrote) kosten?

In de begroting en jaarrekening zijn de totaal geraamde/gerealiseerde opbrengsten van de verschillende heffingen opgenomen. Er wordt in de begroting en jaarrekening geen onderbouwing van de opbrengsten voor de leges ($P \cdot Q$) gegeven. Voor de riool- en afvalstoffenheffing is dit wel het geval.

De hiermee samenhangende kosten zijn wat betreft de leges (burgerzaken en omgevingsvergunning) niet direct zichtbaar in de begroting/jaarrekening. In de raming zijn zowel de kosten opgenomen die geacht worden via de leges te worden doorberekend als de kosten die een gemengd karakter dragen. Voorbeelden zijn bijvoorbeeld kosten voor de uitvoering van de Wet basisregistratie personen (in- en uitschrijvingen, bijhouden databestanden), de kosten van handhaving en toezicht in het kader van bouw- en milieuregeling.

4. In hoeverre zijn de tarieven kostendekkend (wat is het kostendekkingspercentage; zowel in totaal als per subcategorie)?

Alleen voor de riool- en afvalstoffenheffing is het mogelijk een oordeel te geven over de mate waarin kostendekkendheid valt binnen de kaders die de raad heeft vastgesteld. Voor de dienstverlening met een administratief karakter waarvoor leges wordt geheven, is dat niet mogelijk. Wel is voor de dienstverlening door Burgerzaken een totaaloverzicht opgenomen in de paragraaf Lokale heffingen. Gebleken is dat de tarieven zijn afgeleid van niet meer te achterhalen historische kosten. De tarieven worden jaarlijks aangepast aan de loon- en prijsontwikkelingen (zie onder 1) en hebben geen directe relatie met de actuele kosten.

Voor de omgevingsvergunning is een overzicht van de kosten opgesteld die zou aansluiten op de geraamde opbrengsten (bijlage C). In deze kosten zijn niet de kosten voor het onderdeel milieu van de omgevingsvergunning begrepen die gemaakt worden door de Omgevingsdienst Achterhoek.

5. Wordt er bij het bepalen van de tarieven ook rekening gehouden met externe factoren, zoals bijvoorbeeld economische situatie, omliggende gemeenten, concurrentiekracht?

Bij de bepaling van de tarieven wordt geen rekening gehouden met de sociaal-economische omstandigheden van de belastingplichtigen. Weliswaar bestaat de mogelijkheid kwijtschelding te verlenen voor de riool- en afvalstoffenheffing maar bij het bepalen van de tarieven wordt geen rekening gehouden met de mate waarin gebruik wordt gemaakt van de voorziening.

De hoogte van de tarieven in omliggende gemeenten is geen factor waarmee rekening wordt gehouden bij het vaststellen van de tarieven. Dit is ook niet mogelijk gelet op de grote verschillen tussen de gemeenten zowel qua kosten als de gehanteerde heffingsgrondslagen en belastingplichtigen. Overigens is gebleken dat de tarieven in Doetinchem slechts in geringe mate afwijken van die in de andere Achterhoekse gemeenten.

6. Hoe worden de kosten toegerekend aan de verschillende diensten en heffingen en hoe wordt de kostprijs vastgesteld?

De toerekening van de kosten is niet of onvoldoende transparant en controleerbaar. Vooral de toerekening van de overhead is onduidelijk. Niet gebleken is dat er expliciet besluiten zijn genomen om bepaalde kosten wel of niet op te nemen in de kostprijs.

7. Hoe gaat de gemeente om met reservevorming, wanneer de opbrengsten van de heffingen hoger of lager zijn dan de werkelijke uitgaven?

Alleen voor de riool- en afvalstoffenheffing is een voorziening ingesteld. Voor de rioolheffing is daarbij het GRP uitgangspunt waarbij niet alleen de verschillen tussen de werkelijke kosten en opbrengsten in deze voorziening worden gestort c.q. hieraan worden onttrokken. Ook heeft deze voorziening tot doel te sparen voor toekomstige investeringen en daarmee schoksgewijze stijgingen van de tarieven te voorkomen.

Voor Burgerzaken is gekozen voor een reserve in plaats van een voorziening maar onduidelijk is waarom hiervoor is gekozen nu het karakter van deze reserve kennelijk dezelfde is als voor de afvalstoffen en riolering.

8. Vindt er nacalculatie van de diverse tarieven plaats?

Er vindt in beperkte mate nacalculatie plaats en wordt alleen gebruikt als toetsingsinstrument bij het bepalen van de tarieven voor de toekomst.

9. Voldoet de uitvoering van de vaststelling van de tarieven, de kostendekkendheid hiervan en de kostprijs aan de wet- en regelgeving?

In het algemeen wordt op dit moment in juridische zin voldaan aan wet- en regelgeving en jurisprudentie zodat de rechtszekerheid voor de belastingplichtigen is gewaarborgd. Hierbij moet wel de kanttekening worden geplaatst dat de Paragraaf Lokale heffingen aangepast moet worden. Ook de financiële verordening 212 Gemeentewet zal nog gewijzigd moeten worden waarmee criteria kunnen worden opgesteld met betrekking tot de kostentoerekening.

5. Conclusies en aanbevelingen

Op basis van de bevindingen zoals weergegeven in hoofdstuk 3 en de analyse uit hoofdstuk 4 van dit rapport worden conclusies geformuleerd en aanbevelingen gedaan. Dit is gedaan tegen de achtergrond van de doelstelling van dit onderzoek, namelijk inzicht te krijgen in de achtergronden en overwegingen van de gemeenteraad bij het verhalen van kosten die de gemeente maakt ten behoeve van haar publieke taak. Daarbij gaat het om de vraag welke kosten worden verhaald en of de systematiek hoe de tarieven tot stand komen transparant en controleerbaar is.

5.1 Conclusies

1. Het beleidsuitgangspunt dat de kosten voor 100% moeten worden gedekt door de tarieven is voldoende onderbouwd wat betreft de riool- en afvalstoffenheffing.
2. De legestarieven (Titel I van de verordening) zijn gebaseerd op, niet meer te achterhalen, historische gegevens. Het tarief is jaarlijks aangepast aan de prijsindex (inflatie) zonder dat rekening is gehouden met ontwikkelingen zoals efficiëntere dienstverlening en digitalisering.
3. De informatie in de paragraaf Lokale heffingen bij de begroting is onvoldoende transparant om de kostendekkendheid te beoordelen.
4. Er bestaat onduidelijkheid over de aard en de omvang van de overheadkosten en de verschillen in kostentoerekening aan de verschillende diensten/prestaties.
5. De geraamde kosten en opbrengsten bij de verschillende taakvelden sluiten niet aan op de cijfers in de paragraaf Lokale heffingen. Dit is niet transparant.
6. In de jaarrekening vindt geen verantwoording plaats van de gerealiseerde kosten en opbrengsten en de daaruit voortvloeiende kostendekkendheid.
7. Het is gebleken dat in Doetinchem het tarief voor rioolheffing niet afhankelijk is van het waterverbruik. Dit in tegenstelling tot een aantal andere gemeenten in de Achterhoek.
8. De inwoners van Doetinchem hebben in de periode 2010-2015 6 miljoen euro meer aan rioolheffing betaald dan de gemeente aan kosten had in die periode.

5.2 Aanbevelingen

1. Stel een transparante onderbouwing op van de kosten voor diensten die gedekt worden door legesopbrengsten.
2. Pas de legestarieven aan op basis van werkelijke kosten en ontwikkelingen. Stel als gemeenteraad deze uitgangspunten vast.
3. Geef in de (programma)begroting duidelijkere informatie over de kosten in relatie tot de opbrengsten en verklaar het verschil tussen de ramingen bij de verschillende taakvelden en de berekeningen in de paragraaf Lokale heffingen.
4. Geef bij de jaarrekening inzicht in de gerealiseerde kosten, opbrengsten en geleverde prestaties en de daaruit voortvloeiende kostendekkendheid.
5. Maak duidelijk op welke wijze de kosten van overhead worden toegerekend voor de verschillende diensten die in rekening worden gebracht bij de inwoners en bedrijven. Stel als gemeenteraad de wijze van kostentoerekening vast.
6. Stel als gemeenteraad de maximale omvang van de Voorziening rioolbeheer vast. Daarmee wordt vastgelegd wat de jaarlijkse stijging mag zijn van de riooltarieven.

Bijlage A Normenkader

1. Er is expliciet beleid geformuleerd ten aanzien van de hoogte van gemeentelijke heffingen en tariefbepaling.
2. Er is expliciet beleid geformuleerd ten aanzien van de kostendekkendheid van gemeentelijke heffingen en tariefbepaling.
3. Er is inzicht in de (begrote) opbrengsten van de tarieven burgerzaken, rioolheffing, leges omgevingsvergunningen en afvalstoffenheffing en de daarmee samenhangende (begrote) kosten.
4. De kostendekkendheid valt binnen de kaders die door de raad zijn gesteld.
5. Er wordt bij het bepalen van de tarieven ook rekening gehouden met externe factoren.
6. De toerekening van de kosten is transparant en controleerbaar.
7. Er wordt voldaan aan de wettelijke bepalingen en de daarop gebaseerde jurisprudentie.
8. Er vindt nacalculatie van de diverse tarieven plaats.

Bijlage B Geraadpleegde documenten

- Onderzoek kostendekkendheid 2005 Deloitte
- Verordening financieel beleid en beheer gemeente Doetinchem 2006
- Legesverordening 2016 gemeente Doetinchem inclusief tarieventabel
- Raadsvoorstel belastingverordeningen 2016
- Programmabegroting Doetinchem 2016
- Programmabegroting Doetinchem 2017
- Grondstoffenplan Doetinchem 2015-2019 van afval naar grondstof inclusief raadsbesluit 9 juli 2015 inclusief
 - Enquête rapport van afval naar grondstof
 - Doorrekeningen van varianten voor beleid Van Afval naar Grondstof
- B&W-besluiten huwelijksleges 5 september 2006 en 23 juli 2013
- Directiebesluit huwelijksleges 3 juni 2013
- Raadsvoorstel en besluit GRP Doetinchem 2016-2020
- Beleid bouwleges 2006 ombuiging college en ombuiging raad
- Beleid bouwleges teruggave achteraf 2011
- Beleid bouwleges 2015 verhoging tarief inclusief bijlage
- Beleid huwelijksleges 2014
- Directievoorstel overhead onderzoek Berenschot 2014
- Diverse spreadsheets inzake de onderzochte tarieven
- De legesverordeningen 2016 van de gemeenten Oude IJsselstreek, Bronckhorst, Montferland en Zutphen

Bijlage C Overzicht kostendekking leges

Titel hfd-stuk	Onderwerp	Taakveld	Toe te rekenen lasten	Overhead	Totaal lasten *	Baten	Dekking in %
Titel 1	Algemene dienstverlening						
1	Burgerlijke stand	0.2 Burgerzaken	38.000	7.000	45.000	40.000	89 %
2	Reisdocument	0.2 Burgerzaken	482.000	116.000	598.000	564.000	94 %
3	Rijbewijzen	0.2 Burgerzaken	176.000	44.000	220.000	196.000	89 %
4	Verstrekingen uit basisregistratie personen	0.2 Burgerzaken	1.000	66.000	67.000	67.000	100 %
5	Verstrekingen uit het kiezers- register	0.2 Burgerzaken	0	0	0	0	100 %
6	Verstrekingen op grond van Wet bescherming persoons-gegevens	0.2 Burgerzaken	0	0	0	0	100 %
7	Bestuurs- stukken	0.4 Overhead	1.000	0	1.000	1.000	100 %
8	Vastgoed-informatie	0.2 Burgerzaken	29.000	0	29.000	25.000	86 %
9 t/m 19	Diversen	1.2 Openbare orde en veiligheid	50.000	23.000	73.000	69.000	95 %
		2.2 Parkeren	51.000	20.000	71.000	71.000	100 %
	<i>Subtotaal</i>		828.000	276.000	1.104.000	1.033.000	94 %
Titel 2	Omgevingsvergunning	8.3 Wonen en Bouwen	1.292.000	579.000	1.871.000	1.871.000	100 %
Titel 3	Dienstverlening ondernemers		1.000	0	1.000	1.000	100 %
	Totaal				2.958.000	2.887.000	98 %

Functie 004 Baten en lasten secretarieleges burgerzaken

Kernwoorden bij deze functie zijn:

- leges paspoorten;
- leges vergunningen;
- leges verklaringen goed gedrag;
- leges burgerlijke stand;
- leges bevolkingsregister;
- leges rijbewijzen;
- leges kiesregister;
- leges kadaster;
- afdracht Rijksleges.

Bijlage D Voorbeeld kostentoerekening omgevingsvergunning

Overige onvoorziene uitgaven	98.165	
Inhuur derden grex/krediet	69.560	
Advies/onderzoekskosten	86.380	
Abonnementen/contributies	2.150	
Advertenties	5.380	
Algemene kosten	10.640	
Overige goederen en diensten	34.260	
Exploitatie subsidie	4.570	
Overige verrekeningen	4.170	
Overige verrekeningen brandweer	53.710	
		368.985
<u>Toerekening</u>		
Wonen en bedrijven	802.455	
Wonen en bedrijven	45.000	
Fysieke ontwikkeling	60.354	
	18.000	
		925.809
<u>Overhead (secundair)</u>		
45 % van € 847.455	381.355	
45 % van € 78.354	35.259	
		416.614
		1.711.408
<u>Overhead (primair)</u>		
20 % van € 795.000		159.000
		1.870.408

Bijlage E Vergelijkend overzicht tarieven

VERGELIJKEND OVERZICHT TARIEVEN (basis begroting 2016)

	Burgerzaken				Omgevingsvergunning			Afvalstoffenheffing		Rioolheffing			
	Trouwen	Paspoort	ID-kaart	Rijbewijs	Uittreksel < € 10.000	< € 45.000	< € 140.000	eenpers.	meerpers.	eenpers.	meerpers.		
					BRP								
Aalten	348,00	64,40	50,40	38,95	6,35	265	1.193	3.710	91	139	56	154	1,22 135 m3 per woning
Berkelland	453,60	64,40	50,40	38,95	6,90	351	1.458	4.536	132	177	228	315	1,08 178,40 vastrecht
Bronckhorst	314,00	64,40	50,40	38,00	11,50	Afwijkend			147	292	261	261	nvt
Doesburg	330,00	64,40	50,40	38,95	9,80	344	1.254	3.724	177	281	94	258	2,04 45 m3 per persoon
Doetinchem	377,60	64,40	50,40	38,80	10,55	288	1.166	3.545	201	246	202	202	nvt
Duiven	357,00	64,40	50,40	37,90	8,75	505	1.905	4.805	180	210	71	194	1,53 45 m3 per persoon
Montferland	411,00	64,40	50,40	38,90	11,60	325	1.463	4.550	162	222	87	239	1,89 gestaffeld
Oost Gelre	399,00	64,40	50,40	35,00	7,50	235	1.058	3.290	136	185	68	187	1,48
Oude IJsselstreek	288,00	64,40	50,40	38,95	8,75	288	1.166	3.626	119	185	239	239	nvt
Winterswijk	350,00	64,00	50,00	38,95	10,50	243	1.094	3.405	177	222	123	317	2,66 45 m3 per persoon
Zevenaar	300,00	64,40	50,40	38,95	9,50	250	1.125	3.500	89	134	137	182	182,40 max. 400 m3 per woning
Zutphen	345,00	64,40	50,40	38,80	9,50	275	1.069	3.226	166	233	171	171	0,71 max. 500 m3
													100,00 vastrecht

TOELICHTING

	<i>Rijk</i>	<i>Gemeente</i>
Paspoort	34,44	30,00
ID kaart	27,22	23,18
Rijbewijs	9,70	29,29
Uittreksel BRP	nvt	nvt
Alleen Zutphen heeft verschillende tarieven (via internet, via loket of per post)		

Afvalstoffenheffing: grote differentiatie tussen een- en meerpersoonshuishoudens

Rioolheffing: vier gemeenten kennen geen lager tarief voor eenpersoonshuishoudens

9 gemeenten heffen op basis van waterverbruik

Bijlage F Overzicht ambtelijke reactie d.d. 19-04-2017 op conceptnota

Pag.	Ambtelijke reactie	Reactie rekenkamer
Alg.	De term <i>bouwvergunning</i> moet zijn <i>omgevingsvergunning activiteit bouwen</i>	De term 'bouwvergunning' in het rapport is gewijzigd in 'omgevingsvergunning'.
4	<i>“Daarbij is er geen directe relatie tussen de kosten en de individuele prestatie”</i> Een bestemmingsheffing heeft een meer collectief karakter; een individuele tegenprestatie wordt niet beoogd met een bestemmingsheffing.	Het is, zoals het rapport vermeld, een feit dat er geen directe relatie is tussen de kosten en de individuele prestatie bij een bestemmingsheffing. De aanvulling voegt dan ook niets toe.
6	<i>“Voor deze diensten geldt dat de kostendekkendheid en kruissubsidiëring per hoofdstuk moet worden beoordeeld”</i> Kruissubsidiering geldt voor de gehele verordening en niet alleen voor titel 2.	Wij hebben ons gebaseerd op de informatie van de VNG die stelt dat kruissubsidiëring mogelijk is: een verwacht overschot bij de ene activiteit wordt gebruikt voor de dekking van een verwacht tekort bij een andere activiteit. Het is dus niet nodig om de kostendekkendheid per activiteit te bepalen. Op het uitgangspunt van verordeningsbrede kruissubsidiëring bestaan enkele uitzonderingen: - de Europese Dienstenrichtlijn beperkt de mogelijkheden voor kruissubsidiëring bij leges die samenhangen met bedrijfsactiviteiten tot een cluster van samenhangende vergunningen - de wetgeving over de omgevingsvergunning gaat ervan uit dat alleen binnen de omgevingsvergunning kruissubsidiëring kan worden toegepast en niet met dienstverlening erbuiten Zie: https://vng.nl/producten-diensten/databanken/belastingkennis-voor-raadsleden/kostendekkende-tarieven
6	<i>“Er wordt geen relatie gelegd met de kosten die worden gemaakt”</i> De relatie met kosten wordt niet in alle gevallen jaarlijks gedetailleerd berekend.	Het is een feit dat in de praktijk de tabel jaarlijks wordt aangepast met de prijsindex en op deze wijze de hoogte van de tarieven wordt bepaald. Een (getailleerde berekening) is niet aangetroffen. De tekst in het rapport hebben wij daarom ongewijzigd gelaten.
7	<i>“Ook zonder de jaarlijkse extra verhoging van € 5,- zou de voorziening nog circa € 4 miljoen bedragen.”</i> De tabel op deze pagina is rekenkundig niet juist; de voorziening zou een stand hebben van circa 2,8 miljoen euro.	Het bedrag van € 4 miljoen is gewijzigd in € 2,8 miljoen.

7	<i>“De raad heeft op 14 april 2016 het GRP 2016-2020 vastgesteld maar hierin is geen plafond opgenomen”</i> Dit heeft inderdaad bij de programmabegroting gestaan. Uiteindelijk gaat het erom dat de stand van de voorziening kan worden beargumenteerd. Mocht blijken dat de voorziening veel hoger is dan nodig, dan moet de gemeente kritisch naar het tarief kijken.	De feitelijke bevinding wordt niet weersproken. Bij de vaststelling van het GRP 2016-2020 is de raad niet gewezen op het eerder genomen besluit en waarom daaraan geen uitvoering is gegeven. De tekst in het rapport blijft ongewijzigd.
7	Algemene opmerking tarief riolering: in het GRP 2016-2020 wordt bewust gekozen voor een tariefstijging van 2%. Als het tarief niet stijgt, komt de voorziening vanaf 2025 onder de nulgrens. Door hier nu op te anticiperen (hoge voorziening) wordt een forse verhoging van het tarief voorkomen.	De feitelijke bevinding in het rapport is hiermee niet in tegenspraak en is dus geen aanleiding tot aanpassing.
7	- De constatering van de accountant klopt en wordt hier ook toegelicht; in de afhandeling geeft hij aan dat cf het GRP 2016-2020 akkoord is. Van belang is niet zozeer de begrote stand maar wel een deugdelijke onderbouwing van de benodigde hoogte van de voorziening. - Er is geen sprake van een risico omdat de gelden van inwoners geblokkeerd blijven in de voorziening; dit beperkt het risico. - De zin “Het is niet gebleken dat het college de raad over dit risico heeft geïnformeerd” zou al eerder worden geschrapt.	- De feitelijke bevinding blijft ongewijzigd. - Kern is dat bij een kostendekking boven de 100% gedurende een reeks van jaren de gemeente het risico loopt dat de belastingrechter dit onaanvaardbaar acht. - Deze reactie is juist; de tekst in het rapport is aangepast.
8	<i>“De kosten voor zover deze een relatie hebben met de tarieven bedragen € 930.000 (incl. overhead, zie bijlage C)”</i> Het bedrag van € 930.00 moet € 959.00 zijn.	Het bedrag is in het rapport aangepast.
8	De bijdrage aan de ODA (€ 797.000) maken geen onderdeel uit van de kosten voor het verlenen van een omgevingsvergunning. Slechts een klein deel van de ODA taken (constructie-berekeningen) kunnen worden toegerekend aan de omgevingsactiviteit bouwen.	Uw aanvulling dat slechts een klein deel van de ODA-taken kunnen worden toegerekend als kosten van vergunningverlening hebben wij opgenomen in het rapport.
12	De gemeente voldoet aan een overzicht op hoofdlijnen van diverse ontheffingen. Zo nodig wordt de wijze van kostprijsberekening verder verduidelijkt in de actualisering van de financiële verordening.	De reactie is voor ons geen aanleiding de tekst in het rapport te wijzigen. Artikel 10 onder c. bepaalt dat in de paragraaf lokale heffingen moet worden opgenomen wat de beleidsuitgangspunten zijn die ten grondslag liggen aan de berekeningen met betrekking tot de kostendekkendheid en hoe deze

		uitgangspunten bij de tariefstelling worden gehanteerd. Onze bevinding is dat hieraan nog niet wordt voldaan.
14	Jaarlijks wordt bij de paragraaf Lokale heffingen ingegaan op het kwijscheldingsbeleid (in zowel jaarrekening als begroting) en wordt inzichtelijk gemaakt dat het bedrag van kwijschelding wordt gedekt uit de opbrengsten van het product (programmabegroting 2017, p41).	De kosten van kwijschelding worden in eerste instantie in de begroting verantwoord als kosten van armoedebelaid waarmee de indruk wordt gewekt dat deze worden bekostigd uit de algemene middelen. Daarbij wordt verwezen naar het rapport van de Rekenkamercommissie over het armoedebelaid. De bevinding is dat de kwijschelding van de riool- en afvalstoffenheffingen worden 'terugverdiend' door de belastingplichtigen die deze heffingen wel (kunnen) betalen. Onze bevinding is dat daarover geen expliciet besluit is genomen door de raad. Dat dit impliciet wel is gebeurd via het GRP is niet geheel transparant. De tekst in het rapport hebben wij daarom ongewijzigd gelaten.
14	De commissie BBV gaf aan dat bij het berekenen van de tarieven beter kan worden uitgegaan van een middellange en in tijd telkens een jaar opschuivende periode, bijvoorbeeld 10 jaar. Dit is geen stellige uitspraak van de commissie en 10 jaar is een voorbeeld.	De feitelijke bevinding is dat de kostendeckendheid wordt beoordeeld over een periode van 40/60 jaar en dat dit wel erg lang is. Daarbij is verwezen naar het advies van de commissie BBV die tegen die achtergrond pleit voor een periode van 10 jaar. De tekst in het rapport hebben wij ongewijzigd gelaten.
15	Bij de instelling van de reserve burgerzaken en in de begroting 2017 is aangegeven dat de reserve onder meer bedoeld is voor het betalen van kosten voor verkiezingen. Omdat in 2017 een nieuwe Tweede Kamer is gekozen, is de verwachting dat 60.000 euro moet worden onttrokken aan de reserve burgerzaken.	De kern van deze alinea is waarom, in tegenstelling tot de lasten en baten van de afvalstoffen en de riolering waar een voorziening voor is getroffen, voor Burgerzaken voor een reserve is gekozen. Dit terwijl, zo blijkt uit de reactie, de bedoeling van deze reserve kostenegalisatie is. Voor onttrekkingen uit reserves is bovendien een apart raadsbesluit nodig maar dit hebben wij niet aangetroffen. De tekst in het rapport is aangevuld naar aanleiding van uw opmerking.
15	Bij de rioolheffing wordt bij de begroting jaarlijks gekeken naar de opbouw van de kosten en verwachte opbrengsten. Hierbij wordt kritisch gekeken naar aantal heffingseenheden, de kapitaal-, beheer-, personeel- en overheadlasten en ook naar de stand van de voorziening. Op basis van deze informatie en de vastgestelde uitgangspunten van de raad wordt het tarief voor de rioolheffing bepaald. Deze methodiek wordt ook gebruikt bij afvalstoffenheffing en reinigingsrechten.	De reactie geeft in andere bewoordingen weer wat onder punt 2 van het hoofdstuk Analyse staat. Tegen die achtergrond hebben wij geen aanleiding gezien de tekst aan te passen.