

**Model kostenonderbouwing leges
Algemene Dienstverlening**
(titel 1 legesverordening, versie 1)

Transparantie in zeven stappen

NVVB/VNG, 2011

Inhoudsopgave	Blz
Hoofdstuk 1.	
Model kostenonderbouwing leges algemene dienstverlening	3
Hoofdstuk 2	
Verschillen in de heffing tussen gemeenten	6
Hoofdstuk 3	
Welke kosten kunnen worden verhaald?	8
Hoofdstuk 4	
Stappenplan kostenonderbouwing leges algemene dienstverlening	10
Stap 1: bepaal voor welke diensten leges algemene dienstverlening in rekening mag worden gebracht	11
Stap 2: breng de activiteiten in kaart	11
Stap 3: zoek de activiteiten in de productbegroting	13
Stap 4: verdeling gezamenlijke begrotingsposten	15
Stap 5: toevoegen overige kosten	17
Stap 6: onderzoek bijzonderheden	19
Stap 7: de kostenopstelling in meerjarig perspectief	21
Hoofdstuk 5	
Toelichting op de beleidskeuzes voor de heffing	24
Bijlage 1	
Standaard activiteitenoverzicht	26

Hoofdstuk 1. Model kostenonderbouwing leges algemene dienstverlening

Algemene toelichting

De modellen kostenonderbouwing van de VNG leiden tot een duidelijke onderbouwing van de kosten die de gemeente verhaalt. Gemeenten maken zichtbaar welke kosten in rekening worden gebracht voor de diensten en de taken van de gemeente.

De modellen leiden tot standaard activiteitenoverzichten waarin aan de hand van een stappenplan de kosten worden verantwoord

Het stappenplan is gebaseerd op een inventarisatie van de werkzaamheden. Er wordt niet alleen duidelijk wat de kosten zijn, maar ook wat de gemeente doet om de dienstverlening te realiseren. Vervolgens worden de werkzaamheden in een standaard activiteitenoverzicht gepresenteerd. Het mes snijdt zo aan twee kanten. Burgers kunnen goed zien welke prioriteiten de gemeente stelt en gemeenten kunnen zich goed met elkaar vergelijken. Gemeenten kunnen beter presteren door van elkaar te leren zonder dat daarbij de beleidskeuzes worden ingeperkt.

Aanleiding

Al vele jaren is er veel te doen over de gemeentelijke tarieven en vooral over de verschillen tussen gemeentelijke tarieven. Zonder eenduidige vastlegging van de kosten en de beleidskeuzes is het lastig te verklaren waaruit deze verschillen bestaan. Sommigen concluderen al te makkelijk dat gemeenten inefficiënt werken, soms wordt zelfs de suggestie gewekt dat gemeenten verdienen aan de heffingen.

Om de verschillen helder te verklaren moeten gemeenten duidelijk en eenduidig inzicht geven in de kosten, de activiteiten en de beleidskeuzes. Het stappenplan voorziet hierin.

Verschillen

Verschillen in gemeentelijke heffingen zijn vooral toe te rekenen aan de beleidskeuzes die gemeenten maken bij het verhalen van de kosten van diensten en taken. De verschillen worden veroorzaakt door:

- a. beleidskeuzes in tariefstelling;
- b. beleidskeuzes bij de heffingsmaatstaf;
- c. intrinsieke verschillen tussen gemeenten;
- d. kostenefficiency.

Met een aantal voorbeelden illustreren wij de verschillen in de heffing die kunnen optreden tussen gemeenten op basis van bovenstaande indeling. Dat de verschillen vooral worden veroorzaakt door de eerste drie factoren wordt duidelijk gemaakt in hoofdstuk 2.

Het opstellen van een goede kostenonderbouwing

Voor een goede verantwoording van de gemeentelijke heffingen is het van belang dat de gemeente inzicht geeft in de kosten van de verrichte activiteiten, de gemaakte beleidskeuzes en de aard van de gemeente. Verder is het van belang dat deze verantwoording op eenduidige wijze plaats heeft, zodat voor iedereen inzichtelijk is waarvoor en hoe de gemeente de kosten verhaalt. Op de volgende wijze voorziet het model hierin.

Allereerst legt de gemeente vast welke activiteiten voor de dienst of taak worden verricht. De kosten die volgens de reguliere begrotingsmethode aan deze activiteiten worden toegerekend zijn de kosten die voor verhaal in aanmerking komen (zie ook hoofdstuk 3). Vervolgens wordt de kostenopstelling aangevuld met de perceptiekosten en de meerjaren analyse (toevoeging/onttrekking reserve en voorziening).

Dit resulteert in een overzicht van alle gemeentelijke activiteiten die voor de dienstverlening worden verricht en de maximale kosten die kunnen worden verhaald.

Vervolgens wordt het gemeentelijke overzicht ingepast in een standaard activiteitenoverzicht. Dit standaardoverzicht omvat alle mogelijke activiteiten die kunnen worden verricht. Het standaardoverzicht zorgt voor een eenduidige vastlegging van de activiteiten en de daarbij behorende kosten. Hierdoor wordt vergelijking tussen gemeenten mogelijk terwijl de verschillen tegelijkertijd zichtbaar blijven. Gemeenten kunnen dus zien op welke onderdelen andere gemeenten efficiënter werken. Het van elkaar leren wordt derhalve vergemakkelijkt.

Het overzicht van activiteiten wordt vervolgens aangevuld met de beleidskeuzes van de gemeente. Hieronder worden in ieder geval de volgende keuzes verstaan:

- a. mate van kostendekkendheid;
- b. het buiten het kostenverhaal houden van specifieke activiteiten omdat de gemeente die niet via de heffing in rekening wil brengen;
- c. specifiek voor de gemeente geldende omstandigheden;
- d. de maatstaf van heffing;
- e. het gekozen tariefstelsel;
- f. het opnemen van niet wettelijk verplichte vrijstellingen in de belastingverordening.

Tot slot worden de overzichten inclusief beleidskeuzes per afzonderlijke heffing ter vaststelling aan de raad aangeboden. De modelverordening financiële functie van de VNG zal in de loop van 2011 hierop worden aangepast.

Voordelen van het stappenplan kostenonderbouwing

Het werken met het stappenplan van de VNG heeft de volgende voordelen:

1. De gemeente heeft een goed inzicht in de eigen processen en de daaraan verbonden kosten.
2. Het werken met begrotingscijfers betekent dat een kostenonderbouwing met reeds beschikbaar materiaal gebeurt. Zeker nadat het eerste overzicht is gemaakt levert dit een kostenbesparing op.
3. De continuïteit van de jaarlijkse overzichten geeft een goed beeld in de kostenontwikkelingen en de inspanningen van de gemeente
4. Bij bezwaarschriften van burgers en fiscale beroepsprocedures kan worden verwezen naar de openbare kostenonderbouwing. Aparte kostenopstellingen in belastingzaken zijn niet meer nodig, het overzicht volstaat
5. Benchmarking en leereffecten van andere gemeenten zijn eenvoudiger te bereiken
6. Vergelijkingen tussen gemeenten zijn gebaseerd op de echte verschillen tussen gemeenten. Bij publiciteit over verschillen tussen gemeenten zijn de echte feiten goed te achterhalen.

Hoofdstuk 2. Verschillen in de heffing tussen gemeenten

Zoals in hoofdstuk 1 is aangegeven zijn verschillen tussen gemeentelijke heffingen vooral toe te rekenen aan de beleidskeuzes die gemeenten maken bij het verhalen van de kosten van diensten en taken. De verschillen worden veroorzaakt door:

- a. beleidskeuzes in tariefstelling;
- b. beleidskeuzes bij de heffingsmaatstaf;
- c. intrinsieke verschillen tussen gemeenten;
- d. kostenefficiency.

Tariefstelling

Stel dat in twee gemeenten er voor is gekozen de leges te heffen op basis van het maximaal toegestane vaste tarief voor een paspoort. Dat is de gangbare maatstaf voor een paspoort. In de tariefstelling kiest een andere gemeente ervoor om de heffing te beperken tot de helft van de werkelijke kosten. Het verschil in het tarief zit tussen die gemeenten in de keuze om de helft van de kosten uit andere bronnen te dekken.

Heffingsmaatstaf

De heffingsmaatstaf is geen element die verschillen verklaart tussen gemeenten bij de belangrijkste algemene diensten. De documenten van de afdeling burgerzaken worden veelal tegen een vast bedrag verstrekt. Verschillen kunnen optreden als een gemeente het vaste bedrag voor de aanvraag in de avonduren hoger vaststelt. Als een gemeente die keuze maakt betekent het dat burgers die in reguliere tijden komen aanvragen tegen een lager vast bedrag in rekening wordt gebracht.

De gemeente kan er ook voor kiezen om gewenst gedrag te stimuleren. Bijvoorbeeld een lager tarief te vragen voor een paspoort als er vooraf een afspraak is gemaakt via internet.

Intrinsieke verschillen tussen gemeenten

Intrinsieke verschillen tussen gemeenten kunnen leiden tot verschillen in kosten en inkomsten. Een gemeente met een zeer populaire trouwlocatie kan trouwlustigen uit het hele land aantrekken. Kiest de gemeente ervoor om het tarief van de populaire trouwlocatie hoger vast te stellen (desnoods alleen voor niet-inwoners van de gemeente) om lange wachttijden te voorkomen dan is op dat onderdeel winst mogelijk. De kostendekking op het totaal mag niet meer dan 100% zijn. De populaire trouwlocatie 'sponsort' dan de tarieven voor andere diensten.

Kostenefficiency

De ene gemeente zal de processen rond de algemene dienstverlening efficiënter hebben georganiseerd dan de andere. Bij efficiencyverschillen is over het algemeen sprake van verschillen van enkele procenten van de kosten. Het ligt daarom niet in de lijn der verwachtingen dat de verschillen even groot zijn als bij de beleidskeuzes en de intrinsieke verschillen tussen gemeenten. Immers, die verschillen lopen in individuele gevallen al gauw in de tientallen procenten.

Hoofdstuk 3. Welke kosten kunnen worden verhaald?

Het bepalen van de kostprijs van een dienst of een product is een bedrijfseconomisch vraagstuk. Er zijn vele bedrijfseconomische verhandelingen geschreven over verschillende methodes om tot een verantwoorde kostentoe rekening te komen. Ook in de fiscale publicaties wordt veelal inhoudelijk ingegaan op een kostprijsberekening die fiscaal-juridisch de toets der kritiek zou kunnen doorstaan. Al deze verhandelingen hebben als gezamenlijk kenmerk dat ze vreselijk ingewikkeld zijn.

Ook de wetgever in formele zin gaat uit van het berekenen van de kosten op basis van bedrijfseconomische principes. Voor de uitvoeringspraktijk is in de wetsgeschiedenis een belangrijke handreiking gegeven:

‘ Bij het bepalen van de gemeentelijke lasten kan worden aangesloten bij de gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften, die uitgaan van kostentoe rekening op bedrijfseconomische principes’ (Kamerstukken II, 1990-1991, 21 591, nr 7, blz 34).

De gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften zijn inmiddels vervangen door het Besluit Begroting Verantwoording voor provincies en gemeenten (hierna BBV). Het BBV gaat ook uit van bedrijfseconomische principes.

De wetgever geeft aan dat voor de fiscale kostentoe rekening kan worden aangesloten bij de gemeentelijke begroting. Het systeem van kostentoe rekening in de begroting is dus leidend. De gemeentelijke begroting is geen onderwerp van accountantscontrole zodat er geen oordeel over wordt geveld door een onafhankelijke specialist. De gemeentelijke jaarrekening is echter wel onderwerp van accountantscontrole. Nu het BBV uitgaat van een consistente gedragslijn zal het systeem van kostentoe rekening in de begroting gelijk zijn aan de systematiek in de jaarrekening. Een goedkeurende verklaring van de accountant geeft voldoende rechtszekerheid om uit te gaan geven van onderstaande stelregel.

Stelregel 1:

De te verhalen kosten staan in de gemeentelijke begroting

De volgende vraag is dan: ‘Welke kosten kunnen worden meegenomen in de heffing?’. In de wetsgeschiedenis en de literatuur wordt hier in behoorlijk abstracte termen over gesproken. De wetgever maakt een niet bedrijfseconomisch onderscheid tussen directe kosten en indirecte kosten.¹

Directe kosten worden door de wetgever aangeduid als ‘kosten die samenhangen met de verrichte dienstverlening’. Indirecte kosten mogen niet worden verhaald en worden aangeduid als ‘kosten die in een verder verwijderd verband staan tot de verrichte dienstverlening’. Vervolgens geeft de wetgever aan dat onder de directe kosten ook de in redelijkheid toe te rekenen kosten van overhead vallen.

Pas als we de handelingen in de Tweede Kamer inzien komen we tot een meer concrete invulling van het kostenbegrip. Staatssecretaris De Graaff-Nauta antwoordt als volgt:

‘De heer Van Amelsvoort heeft het kostenbegrip genoemd en gevraagd of de term “samenhangen met” moet worden geïnterpreteerd als “veroorzaakt door” en of “verrichte dienstverlening” “verleende dienst” is. Zoals hij terecht veronderstelt, gaat het om kosten die worden veroorzaakt doordat de dienst is gevraagd en verleend.’ (Handelingen, TK 32-1921, 6 december 1988)

De kosten die in de heffing kunnen worden betrokken zijn dus die kosten die de verleende dienst veroorzaakt. De vraag die bij een bepaalde kostenpost moet worden beantwoord is de volgende:

Controlevraag

‘ Heeft de gemeente de kosten gemaakt omdat de dienst is gevraagd en verleend?’

Is het antwoord op deze vraag bevestigend, dan kunnen de kosten van de activiteiten worden opgenomen in het kostenverhaal.

Voor een uitgebreide toelichting op de te verhalen kosten, de wettelijke uitgangspunten en de jurisprudentie in het kader van het kostenverhaal verwijzen wij naar de Handreiking kostentoe rekening leges en tarieven van het Ministerie van BZK (www.rijksoverheid.nl).

¹ In tegenstelling tot de wetsgeschiedenis worden in de bedrijfseconomie de kosten van overhead niet tot de directe kosten gerekend.

Als het antwoord op deze vraag is gegeven, dan is het zaak om vast te stellen hoe hoog de kosten precies zijn. Zoals hiervoor is aangegeven kunnen de directe kosten worden verhoogd met een redelijke opslag in verband met overhead. Om deze redelijke opslag te kunnen bepalen keren we weer terug bij stelregel 1. Uitgangspunt bij het kostenverhaal is dat de begroting de basis is voor de te verhalen kosten. Onderdeel van de begroting is dat kosten worden toegerekend aan producten. Gezien de door de wetgever gekozen systematiek is de kostentoerekening in de begroting leidend. De kosten die via de kostenverdeelstaat in de begroting worden toegerekend aan een begrotingspost bevatten dus de redelijke (want binnen de boekhoudkundige grenzen) overheadkosten die aan een dienst kunnen worden toegerekend. De aldus vastgestelde kosten worden de integrale kosten genoemd en staan eenvoudigweg in de productbegroting.

Stelregel 2:

De integrale kostprijs zoals deze in de productbegroting is opgenomen kan worden meegenomen in het kostenverhaal.

Hoofdstuk 4. Stappenplan kostenonderbouwing leges algemene dienstverlening

Leges algemene dienstverlening zijn rechten die worden geheven op basis van artikel 229, eerste lid, onderdeel b van de Gemeentewet. Dit artikel luidt:

Rechten kunnen worden geheven ter zake van het genot van door of vanwege het gemeentebestuur verstrekte diensten

Essentie van het kostenverhaal bij de dienstverlening is dat de gemeente een dienst verleend en de kosten van de dienstverlening in rekening kan brengen bij diegenen die een dienst vragen. De dienst bestaat uit het in behandeling nemen van een aanvraag tot het verkrijgen van bijvoorbeeld een reisdocument. Het al dan niet krijgen van het reisdocument is niet van invloed op de vraag of er sprake is van dienstverlening.

De leges algemene dienstverlening zijn een onderdeel van de totale legesverordening van de gemeente. In de modelverordening van de VNG is de algemene dienstverlening opgenomen in titel 1 van de tarieventabel. Bij de parlementaire behandeling van de tarieven voor de fysieke leefomgeving (titel 2) heeft de minister gezegd dat kruissubsidiëring ongewenst is. Kruissubsidiëring met titel 3 is op grond van de Europese dienstenrichtlijn verboden. De VNG kruissubsidiëring raadt kruissubsidiëring tussen de verschillende titels binnen de legesverordening daarom af.

Het is wenselijk de kostenonderbouwing apart voor de leges algemene dienstverlening op te stellen. Dat laat onverlet dat in het stappenplan ook meer algemene activiteiten met betrekking tot dienstverlening worden beschreven. De publieksbalie is bij uitstek een activiteit die vele diensten combineert, waaronder vele diensten die onder titel 1 vallen.

Berekening tarieven

Het model kostenonderbouwing voorziet in een methode om de (maximale) kosten van de behandeling van aanvragen voor de dienstverlening vast te stellen. Het vaststellen van de tarieven in de legesverordening is iets heel anders. Titel 1 van de modelverordening leges kent vele tarieven voor verschillende vormen van dienstverlening. Burgerlijke Stand, reisdocumenten, huwelijksvoltrekkingen, verstrekking uit de Gemeentelijke Basisadministratie zijn enkele voorbeelden.

Het verdelen van de kosten naar de verschillende tarieven hoort nadrukkelijk niet tot de uitkomst van dit model kostenonderbouwing. Het model kostenonderbouwing legt de totale kosten vast voor de behandeling van aanvragen voor alle algemene dienstverlening uit titel I van de tarieventabel. Het vaststellen van de individuele tarieven is een keuze van de raad.

STAP 1: BEPAAL VOOR WELKE DIENSTEN LEGES IN REKENING MOGEN WORDEN GEBRACHT

De burger komt voor vele zaken bij de gemeentelijke balie. Voor een reisdocument, om te trouwen, om aangifte van geboorte te doen, voor een rijbewijs etc. Voor de ene dienst vraagt de gemeente wel een vergoeding terwijl dat voor een andere dienst niet het geval is. De voorwaarden die gesteld zijn om leges te vragen bevatten twee kernelementen. Die elementen zijn:

1. de dienst moet op verzoek en in het eigen belang van de aanvrager zijn; en
2. de dienst moet voor de aanvrager iets mogelijk maken wat zonder de dienst niet mag.

Als de dienst voor kostenverhaal in aanmerking komt moet nog de vraag worden beantwoord of er sprake is van dienstverlening waarvoor leges in rekening mogen worden gebracht. Voor de dienstverlening die in de modelverordening van de VNG is opgenomen is dit zo². Dat betekent echter niet dat de modelverordening een uitputtende lijst is. Het is denkbaar dat de gemeente meer diensten verleend dan in de modelverordening is opgenomen. Zie de model legesverordening van de VNG voor een overzicht van diensten waarvoor leges in rekening mogen worden gebracht.

STAP 2: BRENG DE ACTIVITEITEN IN KAART

Om te bepalen welke kosten kunnen worden verhaald is het zaak om een goed beeld te hebben wat de dienstverlening inhoudt. Voor de kostenonderbouwing is het dan ook goed om in eerste

² Op het moment van schrijven van het model is de legesheffing voor de Nationale Identiteitskaart niet zeker. De Hoge Raad moet beslissen of er voor de identiteitskaart leges in rekening kunnen worden gebracht.

instantie niet te denken in 'kosten' maar in 'activiteiten'. Wat doet de gemeente om de gevraagde dienst te verlenen?

De controlevraag is:

Controlevraag: Welke activiteiten verricht de gemeente om de dienst te verlenen?

Bij de leges valt uit de legesverordening te lezen wat onder de dienstverlening wordt verstaan. Indien de modelverordening van de VNG wordt gevolgd is de dienst 'het in behandeling nemen van een aanvraag' tot bijvoorbeeld het verkrijgen van een documenten of het doen van naspeuring in de registers van de burgerlijke stand. De uitzondering op deze regel is het huwelijk. Leges kunnen enkel in rekening worden gebracht voor het volstrekken van een huwelijk of geregistreerd partnerschap. Alleen in die gevallen telt het resultaat, niet de inspanning van de gemeente.

De vraag om te beoordelen bij de leges algemene dienstverlening is de volgende. Wat doet de gemeente vanaf het moment dat de aanvraag in behandeling is genomen tot het moment dat de aanvraag is afgehandeld?

Om inzicht in het werkproces te krijgen voor de behandeling van bijvoorbeeld een reisdocument is input van de vakafdeling nodig. Waarschijnlijk is er op deze afdeling een procesbeschrijving voor de activiteit en kan deze worden gebruikt. In ieder geval is er op deze afdeling kennis aanwezig om de activiteiten die voortkomen uit de dienstverlening te benoemen. U kunt ook gebruik maken van de referentiemodellen werkprocessen van de NVVB. De NVVB heeft voor veel processen die plaatsvinden op afdelingen Burgerzaken/Publiekszaken referentiemodellen werkprocessen beschreven die periodiek worden geactualiseerd.

Bij deze methode is het van belang dat de beschrijving vanuit het perspectief van het kostenverhaal wordt bekeken. Een procesbeschrijving van de activiteiten die de afdeling Burgerzaken/Publiekszaken verricht is niet volledig. Het is zaak om vanuit het perspectief van de kostenonderbouwing door te vragen. Schakelt de afdeling derden in bij het proces en is dat wel benoemd? Verrichten andere gemeentelijke diensten hand- en spandiensten bij de afhandeling van de aanvraag voor een reisdocument en het beheer van de reisdocumentenadministratie? Voorbeeld van zo'n activiteit is de beveiliging. Met name de baliefunctie trekt veel publiek naar de gemeentelijke hal. De beveiliging van het baliepersoneel staat in een meer dan zijdelings verband met de dienstverlening.

Andere activiteiten die nog al eens over het hoofd worden gezien zijn de activiteiten die voorafgaan aan het bezoek aan de balie. Iedere gemeente heeft op zijn website minimaal één pagina met informatie over de algemene dienstverlening. Wat zijn de openingstijden, wat moet men meenemen? Ook is de afdeling publiekszaken telefonisch bereikbaar en veelal stuurt de gemeente een herinneringsbrief dat binnenkort het paspoort verloopt. Al deze ondersteunende activiteiten staan in een meer dan zijdelings verband tot de dienstverlening en zijn verhaalbaar.

Voorbeeld activiteitenoverzicht na stap 2. Het voorbeeld is op hoofdlijnen, een volledig overzicht is te vinden in bijlage 1.

Activiteit	Bedrag	Gemengde activiteit	Toerekening	Toelichting	Verhaalbare kosten
Burgerlijke Stand					
Kosten trouwzaal					
Trouwboekjes					
Vergoeding Babs					
Reisdocumenten					
....					
Rijbewijzen					
....					
Verstrekkings uit de GBA					
....					

STAP 3: ZOEK DE ACTIVITEITEN IN DE PRODUCTBEGROTING

Stelregel 1 uit hoofdstuk 3 maakt duidelijk dat de kosten uit de begroting kunnen worden gehaald. Stap 3 bestaat uit het vinden van de activiteiten in de productbegroting.

Om de activiteiten goed in beeld te krijgen is het zaak de productbegroting tot op het laagste niveau beschikbaar te hebben. Dus de begrotingsposten zo ver mogelijk uitgesplitst.

Dit levert een lange lijst op van begrotingsposten die onder de activiteit vallen. Dat is natuurlijk niet handzaam om te gebruiken in het overzicht voor de kostenopstelling. Doel van de uitgebreide lijst is om een gedetailleerd beeld te krijgen van de categorieën die in de doorbelasting naar de activiteiten staan.

De afronding van stap 3 is het beoordelen van elke begrotingspost op de daarin opgenomen activiteiten. Komen de activiteiten volledig voor rekening van de dienstverlening dan kunnen alle kosten worden opgenomen in het kostenverhaal. Uit hoofdstuk 3 blijkt namelijk dat de integrale kosten in het kostenverhaal mogen worden opgenomen.

Staan op de begrotingspost ook activiteiten die niet kunnen worden verhaald dan moet een verdeelsleutel worden gevonden (gezamenlijke activiteit). Ook kan een activiteit slechts ten dele verhaalbaar zijn als de activiteit meerdere doelen kent. Dan moet ook een redelijke verdeelsleutel worden gevonden.

Voorbeeld gezamenlijke activiteit:

Stel de gemeente heeft de kosten van de publieksbalie als een apart post in de begroting opgenomen. (In de begroting zijn de kosten niet toegerekend aan de verschillende producten). Aan de publieksbalie komen burgers voor allerlei activiteiten. Gewoon voor informatie, om aangifte te doen van geboorte, voor een rijbewijs, voor een reisdocument. De ene activiteit is wel verhaalbaar en andere activiteit niet. Voor het kostenverhaal zullen de kosten dus moeten worden toebedeeld aan de verschillende activiteiten. (zie stap 4).

Eisen toedeling gezamenlijke activiteiten

In zijn arrest van 16 april 2010, LJN BM1236, heeft de Hoge Raad uitgesproken dat in het kader van de beoordeling van de opbrengstlimiet niet van de gemeente mag worden verlangd dat zij van alle in de verordening en de tarieventabel opgenomen diensten afzonderlijk op controleerbare wijze vastlegt hoe zij de kosten ter zake daarvan heeft geraamd.

Voor een gezamenlijke activiteit als de publieksbalie kan de uitspraak als volgt worden uitgelegd. Stel dat de kosten voor de publieksbalie jaarlijks € 2.000.000 zijn. De gemeente stelt vast dat 75% van de activiteiten verhaalbaar zijn voor de legesverordening. Dat is € 1.500.000.

In die € 1.500.000 zitten activiteiten voor rijbewijzen, paspoorten, uittreksel GBA etc. Uit de uitspraak van de Hoge Raad kan worden opgemaakt dat de gemeente aannemelijk moet maken dat € 1.500.000 verhaalbaar is. De verdeling van de € 1.500.000 over de verschillende diensten waarvoor een tarief in rekening wordt gebracht is niet verplicht. In die toedeling heeft de gemeente, in het redelijke, vrijheid. Niet alle kosten kunnen vanzelfsprekend in het tarief van één dienst worden gestopt.

Stap 3 resulteert in een overzicht van begrotingsposten (met bedragen) die 1 op 1 (voor 100%) kunnen worden verhaald en begrotingsposten waar nader naar gekeken moet worden. Zie stap 4.

Voorbeeld activiteitenoverzicht na stap 3. Het voorbeeld is op hoofdlijnen, een volledig overzicht is te vinden in bijlage 1. De opgenomen bedragen zijn fictief en alleen opgenomen ter illustratie:

Activiteit	Bedrag	Gemengde activiteit	Toerekening	Toelichting	Verhaalbare kosten
Burgerlijke Stand					
Kosten trouwzaal	€ 150.000	nee			
Trouwboekjes					
Vergoeding Babs					
Reisdocumenten					
....					

Rijbewijzen					
....					
Verstrekingen uit de GBA					
....					
<i>Algemeen</i>					
<i>Publieksbalie</i>	<i>€ 2.000.000</i>	<i>ja</i>			

STAP 4: VERDELING GEZAMENLIJKE BEGROTINGSPOSTEN

De begrotingposten waar gezamenlijke activiteiten op staan kunnen niet één op één worden overgenomen in het kostenoverzicht. Om de kosten te achterhalen die in het kostenverhaal kunnen worden meegenomen is een nadere uitsplitsing nodig.

Bij het zoeken naar de verdeelmaatstaven is het nuttig diegenen te raadplegen die de activiteit ook daadwerkelijk uitvoeren. Voor de verdeling geldt de volgende stelregel:

Stelregel:
Bepaal het deel van de kosten dat redelijkerwijs kan worden toegerekend aan de verhaalbare activiteit

Bovenstaande stelregel laat behoorlijk wat ruimte voor interpretatie en discussie. Om beslagen ten ijs te komen als de kostenonderbouwing ter discussie wordt gesteld is onderstaande tip van belang

Tip:
Leg de gekozen verdeelsleutel gemotiveerd en controleerbaar vast

Rekenkundige methode:

Om tot een verdeelsleutel te komen kan in eerste instantie worden gezocht naar rekenkundige criteria. Voordeel van rekenkundige criteria is dat ze aanwijsbaar zijn en dat derden goed kunnen zien op welke basis de verdeling heeft plaats gevonden.

Voorbeeld:

Als bijvoorbeeld de publieksbalie niet al in de begroting is verbijzonderd moet deze als gezamenlijke activiteit worden verdeeld. Een objectief criterium om de kosten te verdelen zou het aantal klantcontacten per onderwerp kunnen zijn. Veel gemeenten kennen in de publiekshal de computer waar de burger via een keuzemenu alvast aangeeft waarvoor hij komt. Als deze computer de gegevens registreert is dit een goede basis om de kosten te verdelen. Dit kan leiden tot het volgende overzicht:

- 10.000 paspoorten
- 9.000 Nederlandse Identiteitskaarten
- 4.000 rijbewijzen
- 1.250 verklaringen omtrent gedrag
- 35 naturalisatieverzoeken
- 25 monumentenbeschikkingen
- 55 beschikkingen ruimte (vrijstellingsprocedures)
- 500 omgevingsvergunningen onderdeel bouwen
- 145 beschikkingen milieu
- 2.000 parkeervergunningen
- 628 APV vergunningen
- 85 vergunningen bijzondere wetten
- 300 aanvragen gehandicaptenparkeerkaarten, Etc.

Op basis van het totaal van de geleverde diensten kunnen de totale kosten van de publieksbalie worden omgeslagen over de diensten.

Stel dat er jaarlijks 50.000 diensten worden verleend en de publieksbalie in zijn totaliteit € 2.000.000 op jaarbasis kost. Op basis van het bovenstaande voorbeeld zou dan aan de paspoorten kunnen worden toegerekend:

$$[10.000/50.000] * 2.000.000 = € 400.000,--$$

De ene dienst is echter de andere niet. Sommige diensten vergen meer tijd (en kosten) dan andere. Het is denkbaar de systematiek te verfijnen door een relatief gewicht toe te kennen aan de

verschillende diensten. De aangifte van een geboorte is een relatief lichte handeling waardoor deze dienst het gewicht 0,5 krijgt. Voor een paspoort moet de burger tweemaal naar het loket (aanvragen en afhalen). Aangezien het afhalen weinig werk is krijgt het paspoort de factor 1,25. De rekensom van hierboven zou na het toerekenen van de gewichten aan de diensten voor de omgevingsvergunning bouwen als volgt kunnen uitpakken:
 $[(10.000 * 1,25) / 50.000^3] * 2.000.000 = € 500.000,-$

Deze systematiek van het toekennen van gewichten kan op objectieve basis door steekproefsgewijs vast te stellen hoeveel tijd en moeite een bepaalde dienst bij de publieksbalie kost. Een minder arbeidsintensieve methode voor het vaststellen van de relatieve gewichten is om deze vast te stellen door een inschatting van de gemeentelijke (ervarings)deskundigen. Dan heeft deze systematiek overigens al kenmerken van de zakenkundige methode.

Zakenkundige methode

De rekenkundige methode om de kosten te verdelen is niet altijd mogelijk. Gewoonweg omdat er geen rekenkundige gegevens voorhanden zijn of omdat het niet doelmatig is om hiernaar onderzoek te doen. In dat geval moet het deel van de kosten dat redelijkerwijs aan de verhaalbare activiteit kan worden toegerekend op zakenkundige wijze worden vastgesteld. De beste informatie is te verkrijgen bij de deskundigen die de activiteit uitvoeren. Het is namelijk zaak om bij de zakenkundige methode zoveel mogelijk een deskundige inschatting te geven van het deel dat redelijkerwijs aan de verhaalbare activiteit kan worden toegerekend. Ook bij de zakenkundige methode geldt: Leg de gemaakte keuze controleerbaar vast en motiveer op basis van welke inschatting de keuze is gemaakt.

Voorbeeld

Een beveiligingsfunctionaris kan zelf het beste inschatten welk deel van zijn tijd hij bezig is met controles naar aanleiding van de verplichtingen tot jaarlijkse uitvoering van beveiligingsnet.

Uit de werkwijze bij de zakenkundige methode kan worden opgemaakt dat niet kan worden volstaan met het overnemen van percentages van andere gemeenten. Zaak is om een inschatting van de eigen gemeentelijke situatie te maken.

Stap 4 resulteert in een bedrag of een percentage van de kosten die van de gezamenlijke en gemengde activiteiten in het kostenverhaal kunnen worden betrokken.

Voorbeeld activiteitenoverzicht na stap 4. Het voorbeeld is op hoofdlijnen, een volledig overzicht is te vinden in bijlage 1. De opgenomen bedragen en percentages zijn fictief en alleen opgenomen ter illustratie:

Activiteit	Bedrag	Gemengde activiteit	Toerekening	Toelichting	Verhaalbare kosten
Burgerlijke Stand					
Kosten trouwzaal	€ 150.000	nee			
Trouwboekjes					
Vergoeding Babs					
Reisdocumenten					
....					
Rijbewijzen					
....					
Verstrekingen uit de GBA					
....					
Algemeen					
Publieksbalie	€ 2.000.000	ja	85%	Te verdelen over diensten	€1.700.000

³ Gemiddeld blijft een dienst in het voorbeeld een factor 1 houden

STAP 5: TOEVOEGEN OVERIGE KOSTEN

Stap 5 ziet op kosten die niet specifiek de dienstverlening betreffen. De perceptiekosten van de heffing mogen in het kostenverhaal worden betrokken. Ook de compensabele BTW die op de activiteiten drukt kan worden meegenomen in het kostenverhaal.

Perceptiekosten van de heffing

Naast de kosten van de dienstverlening kunnen ook de kosten worden meegenomen die gepaard gaan met de heffing. Net als bij de dienstverlening kunnen de integrale kosten van de heffing in rekening worden gebracht. De controlevraag uit stap 2 kan ook hierbij dienst doen. Enigszins anders geformuleerd luidt deze:

Controlevraag: Welke activiteiten verricht de gemeente als gevolg van de heffing?

Voor de berekening van de integrale perceptiekosten moeten de stappen uit dit stappenplan nogmaals worden doorlopen. Activiteiten die volledig aan een specifieke belasting kunnen worden toegerekend (opleggen aanslagen leges algemene dienstverlening) en het vaststellen van gezamenlijke activiteiten (de gemeentelijke belastinggids). Die gezamenlijke activiteiten moeten over de verschillende heffingen worden verdeeld, conform stap 4.

Tot de perceptiekosten van de heffing behoren ook de kosten van bezwaar en beroep tegen de aanslagen. Deze activiteiten staan in een rechtstreeks verband met de belastingheffing. In de wetgeschiedenis wordt aangegeven dat de kosten van algemene bezwaar-, beroep- en inspraakprocedures niet kunnen worden verhaald. Dat zijn beleidskosten. Als de gemeente de verstrekking van een reisdocument weigert en de burger gaat in bezwaar of beroep is er geen sprake van dienstverlening. De specifiek tegen de aanslagen gerichte bezwaren en beroepen vallen niet onder de uitzondering. Die horen bij de perceptiekosten

Tot de perceptiekosten van de heffing rekenen sommige gemeenten ook de kosten van kwijtschelding, de kosten van oninbaar en de verlagingen naar aanleiding van bezwaarschriften. Dat is geen verkeerde methode en dus toegestaan. En andere wijze van het verrekenen van deze 'kosten' is het verminderen van de geraamde opbrengsten. Beide handelwijzen leiden tot hetzelfde netto resultaat en zijn toegestaan.

Bij legesheffing in titel 1 van de verordening zullen de perceptiekosten niet een substantiële post zijn. Veelal worden de leges direct in rekening gebracht aan de balie. De perceptiekosten van de heffing slaan in dat geval niet neer bij de afdeling belastingen maar zitten verdisconteerd in de kosten van de publieksbalie. Toch is het zinvol wel de stap te zetten. Ook bij de afdeling belastingen zitten vaak enige kosten. Te denken valt aan de kosten van de jaarlijkse folder over gemeentelijke belastingen. De tarieven van de legesheffing en een toelichting daarop maken over het algemeen deel dat van die folder.

Compensabele BTW

De compensabele BTW die kan worden toegerekend aan activiteiten waarvan de kosten worden verhaald komt ook in aanmerking voor kostenverhaal. Hoeveel dat is zal door gemeentelijke financiële deskundigen moeten worden vastgesteld.

Stap 5 leidt tot het toevoegen van een aantal kostenposten. De opgenomen bedragen en percentages zijn fictief en alleen opgenomen ter illustratie:

Activiteit	Bedrag	Gemengde activiteit	Toerekening	Toelichting	Verhaalbare kosten
Burgerlijke Stand					
Kosten trouwzaal	€ 150.000	nee			
Trouwboekjes					
Vergoeding Babs					
Reisdocumenten					
....					
Rijbewijzen					
....					
Verstrekingen uit de GBA					

....					
Algemeen					
Publieksbalie	€ 2.000.000	ja	85%	Te verdelen over diensten	€1.700.000
Overig					
Doorbelasting afdeling belastingen					
Toerekenbare BTW					

STAP 6: ONDERZOEK BIJZONDERHEDEN

Voor elke gemeentelijke dienst kan er iets bijzonders zijn en dat moet in deze stap worden nagegaan. Wettelijke regelingen, gemeentelijke keuzes of rechterlijke uitspraken kunnen voor uitzonderingen zorgen. Om deze stap te voltooien moet met zoveel mogelijk kennis van zaken het hele kostenplaatje nogmaals worden nagelopen. Deze stap is daarmee tegelijkertijd een definitieve controle van de kostenopstelling.

De Rijksoverheid heeft sinds enkele jaren een maximumprijs voor het reisdocument ingesteld. Dat betekent dat een gemeente niet meer dan het maximumtarief aan de burger in rekening mag brengen voor de aanvraag van het specifieke reisdocument. De tarieven worden jaarlijks geïndexeerd en zijn terug te vinden op www.vng.nl of www.nvvb.nl bij het onderdeel leges. Een maximumtarief betekent dat de geraamde baten vaststaan. Vallen onder de activiteit meer kosten dan aan baten wordt geraamd dan zijn die kosten niet bij die activiteit verhaalbaar. Omdat kruissubsidiëring is toegestaan kunnen de kosten via het tarief van een andere activiteit worden verhaald. De keuze om dat al dan niet te doen is een beleidskeuze. Voor de kostenonderbouwing is het noodzakelijk dat de juiste informatie wordt gegeven voor het maken van de beleidskeuze.

Leegloopuren

Een specifiek element bij loketdiensten zijn de kosten van de beschikbaarheid van de dienst. Gedurende de openingstijden van de publieksbalie zal er steeds deskundigheid aanwezig moeten zijn om de verschillende diensten te kunnen leveren. Hoe efficiënt de gemeente het proces ook inricht, het is niet te voorkomen dat iemand even geen klant aan het helpen is of andere werkzaamheden doet. Simpel voorbeeld is het geval dat de ene klant net klaar is. De volgende klant komt al binnen. Hij moet zich nog melden bij de receptie maar het is duidelijk dat hij zich binnen enige tijd bij het loket zal melden. Voor de baliemedewerker is het dan niet zinvol om andere werkzaamheden op te pakken. Sterker nog, hij heeft enige tijd daarvoor nodig en de klant zal het publieksonvriendelijk vinden als hij moet wachten terwijl er niemand aan de balie wordt geholpen.

De kosten van beschikbaarheid worden leegloopuren of frictiekosten genoemd. Deze kosten zijn zeer lastig bepaalbaar en vallen ook niet onder de overhead. In feite blijken de leegloopuren uit de begroting indien die wordt vergeleken met kostprijsberekeningen. Stel dat de kosten van de publieksbalie op jaarbasis € 1.000.000 bedragen. Deze fictieve gemeente verstrekt enkel rijbewijzen en neemt enkel geboorteverklaringen op. Op basis van de kostprijsberekeningen voor deze diensten komt de gemeente tot de volgende kosten. Rijbewijzen € 850.000 en geboorteverklaringen € 125.000. De gemeente heeft dus een kostenpost van € 25.000 voor beschikbaarheid. Deze leegloopuren zijn niet opgenomen in de kostprijsberekeningen en blijken enkel uit de begroting van de gemeente. De optelsom van alle kostprijzen van de diensten is lager dan de totale kosten van de dienstverlening. Het verschil zit in de leegloopuren.

De kosten van de leegloopuren worden veroorzaakt door de dienstverlening. Omdat de dienstverlening aan de publieksbalie bestaat uit verhaalbare en niet verhaalbare diensten zal de verdeling van de leegloopuren moeten worden benaderd als een gemengde activiteit. (zie stap 3). Heeft de gemeente de kosten van de publieksbalie verdeeld op de wijze zoals in die stap is aangegeven dan zijn de leegloopuren reeds verdisconteerd in de verdeling. Bij het berekenen van individuele tarieven moet de gemeente er rekening mee houden dat een kostprijsberekening van tijd maal tarief niet volstaat. De leegloopuren worden bij die methode niet meegenomen.

Analyse recente ontwikkelingen

Zijn er wijzigingen in wet- en regelgeving?

Het is zaak om de raming van de kosten te baseren op de meest recente stand van zaken. Het overzicht regelgeving van de VNG is een goede basis om inzicht te krijgen in de recente en de aanstaande wijzigingen in de fiscale regelgeving (www.vng.nl <beleidsterrein belastingen>). Ook de jurisprudentie op het terrein van gemeentelijke moet naar de meest recente stand van zaken worden meegewogen. De database jurisprudentie van de VNG is hiervoor de standaard. In deze database staan samenvattingen van uitspraken gesorteerd per heffing. Indien nodig voorzien van een noot gericht op de gemeentelijke praktijk. De database is niet vrij toegankelijk, er moet een wachtwoord voor worden aangevraagd. Gemeenteambtenaren kunnen deze kosteloos aanvragen via <http://jdb.vng.nl/djb/contents/Register.asp>

Een belangrijke ontwikkeling in 2011 is de aanstaande uitspraak van de Hoge Raad over de Nederlandse identiteitskaart. Het hof besloot op 7 oktober 2010 dat gemeenten voortaan geen leges meer in rekening mogen brengen voor aanschaf van de Nederlandse identiteitskaart. De betreffende gemeente heeft cassatie ingesteld en wordt in dat proces bijgestaan door de landsadvocaat en de VNG. Op www.nvvb.nl staat nadere informatie onder het thema identiteiten en producten. Op www.vng.nl is actuele informatie hierover te vinden onder beleidsterrein belastingen.

Analyse eigen organisatie

In de eerste stappen van dit stappenplan is al uitvoerig het proces rond de reisdocumenten bestudeerd. Het is goed om ook aan het eind van de kostenonderbouwing nogmaals naar de organisatie te kijken. In de eerste stappen wordt vooral gekeken naar de aard van de activiteiten. In deze stap dient vooral door de 'kostenbril' gekeken te worden. Wat springt er qua kosten uit? Is daar een verklaring voor. Zijn er bijvoorbeeld speciale projecten die nader bekeken moeten worden?

Analyse gemeentelijke belastingverordening

Ook de gemeentelijke belastingverordening is een bron van informatie om de kosten nog eens kritisch tegen het licht te houden. De gemeenteraad kan keuzes hebben gemaakt die gevolgen hebben voor het kostenverhaal. Met name vrijstellingen in de belastingverordening verdienen extra aandacht. Als de gemeenteraad er voor heeft gekozen om geen leges te heffen voor een Nederlandse Identiteitskaart dan mogen de kosten voor deze Nederlandse Identiteitskaart ook niet meer worden opgenomen in het kostenverhaal. Immers, de dienst maakt geen onderdeel meer uit van de belastingverordening.

Stap 6 resulteert in de definitieve opstelling van de kosten voor het betreffende jaar. De opgenomen bedragen en percentages zijn fictief en alleen opgenomen ter illustratie:

Activiteit	Bedrag	Gemengde activiteit	Toerekening	Toelichting	Verhaalbare kosten
Burgerlijke Stand					
Kosten trouwzaal	€ 150.000	nee			
Trouwboekjes					
Vergoeding Babs					
Reisdocumenten					
....					
Rijbewijzen					
....					
Verstrekingen uit de GBA					
....					
Algemeen					
Publieksbalie	€ 2.000.000	ja	85%	Te verdelen over diensten	€1.700.000
Overig					
Doorbelasting afdeling belastingen					
Toerekenbare BTW					

STAP 7 DE KOSTENOPSTELLING IN MEERJARIG PERSPECTIEF

Als de kosten voor een individueel jaar zijn vastgesteld is het nog niet klaar. De toets aan de opbrengstlimiet is een toets aan de jaarlijkse geraamde lasten en baten. Dat betekent echter niet dat de kostenopstelling geen jaaroverschrijdende elementen kan bevatten.

Voor het opnemen van jaaroverschrijdende elementen kunnen meerdere redenen zijn, zoals:

1. Er wordt een behoorlijke stijging van de lasten in de komende jaren verwacht.
2. In het onderhavige jaar is er sprake van een piek in de kosten.
3. Er wordt in de nabije toekomst een eenmalige grote meevaller verwacht.
4. In het onderhavige jaar is sprake van een piek in de baten.

Voorbeeld 1:

Het huidige kabinet heeft zich voorgenomen de geldigheidsduur van het reisdocument te veranderen van vijf naar tien jaar. Als dit voornemen doorgaat betekent dit iets voor het de kosten van gemeenten in meerjarenperspectief.

Voorbeeld 2:

Er bestaat het voornemen bij het ministerie van Binnenlandse Zaken om de huidige procedure voor afhandeling van vermissingen van reisdocumenten (opmaken proces verbaal) voor een deel te laten uitvoeren door de afdeling Burgerzaken in plaats van door de politie. Dit voornemen leidt tot andere kosten voor de uitvoering van de taken van reisdocumenten.

Schommelingen in de geraamde baten en lasten kan de gemeente opvangen door in de kostenopstelling een dotatie of onttrekking aan een voorziening op te nemen. In een jaar met meer dan gemiddelde lasten wordt een bedrag aan de voorziening onttrokken. In een jaar met minder lasten wordt als extra kostenpost een bedrag aan de voorziening toegevoegd. Andersom geldt hetzelfde voor de geraamde baten. Is er een incidentele piek in aan de batenkant dan kan er een dotatie aan de voorziening worden gedaan. Valt de vraag naar gemeentelijke diensten tijdelijk wat weg dan kan er een bedrag uit de voorziening worden onttrokken.

Op deze wijze kunnen ongewenste tariefschommelingen worden voorkomen.

De introductie van een voorziening kan ook zinvol zijn als er een structurele verhoging van de lasten aan zit te komen. Om te voorkomen dat een plotselinge tariefsprong nodig is kan de gemeente er voor kiezen geleidelijk naar het nieuwe hogere tarief toe te groeien. In de eerste jaren wordt dan vanuit het tarief een dotatie aan de voorziening gedaan. Na de kostensprong wordt de voorziening afgebouwd.

Stap 7 leidt tot een analyse van het meerjarenperspectief en indien gewenst, het opnemen van een dotatie aan de voorziening in de kostenopstelling. De opgenomen bedragen en percentages zijn fictief en alleen opgenomen ter illustratie:

Activiteit	Bedrag	Gemengde activiteit	Toerekening	Toelichting	Verhaalbare kosten
Burgerlijke Stand					
Kosten trouwzaal	€ 150.000	nee			
Trouwboekjes					
Vergoeding Babs					
Reisdocumenten					
....					
Rijbewijzen					
....					
Verstrekkings uit de GBA					
....					
Algemeen					
Publieksbalie	€ 2.000.000	ja	85%	Te verdelen over diensten	€1.700.000
Overig					
Doorbelasting afdeling belastingen					

Toerekenbare BTW					
Meerjarig perspectief					
Onttrekking/dotatie voorziening					

Hoofdstuk 5. Toelichting op de beleidskeuzes voor de heffing

Het model kostenonderbouwing leidt tot een overzicht van de totale kosten die via de heffing in rekening gebracht kunnen worden. De heffing mag kostendekkend zijn, het hoeft niet. Ook de wijze waarop gemeenten de heffing inrichten kent een grote mate van vrijheid. Afhankelijk van politieke keuzes, beleidsmatige doelstellingen en plaatselijke omstandigheden kan iedere gemeente maatwerk leveren bij het verhalen van de kosten. Transparantie bij de volledige kosten is dus nog geen transparantie voor de heffing.

Mate van kostendekkendheid

Gemeenten mogen alle kosten verhalen maar dat hoeft niet. Er kunnen verschillende redenen zijn waarom gemeenten er voor kiezen om niet alle kosten te verhalen. Daaraan kunnen tijdelijke motieven ten grondslag liggen, maar gemeenten kunnen ook permanent minder dan alle kosten in rekening brengen.

Een oorzaak van een minder dan volledige kostendekkendheid kan liggen in het risicobeleid van de gemeente. Door een deel van de kosten via de OZB in rekening te brengen loopt de gemeente minder risico dat de heffing onderuit gaat bij de belastingrechter. Zelfs als de gemeente kosten in de heffing heeft opgenomen die de rechter afwijst is er nog geen probleem. Door de lagere kostendekkendheid is er een marge bij de eis dat de heffing niet meer dan kostendekkend mag zijn⁴.

Binnen titel 1 van de tarieventabel van de modelverordening leges is kruissubsidiëring mogelijk. Kruissubsidiëring is het vragen van een hoger bedrag voor de ene dienst om een andere dienst te subsidiëren. Dat kan op verschillende manieren. Kruissubsidiëring kan een gevolg zijn van de gekozen tariefstelling. Een zeer gewilde trouwlocatie kan er toe leiden dat de tariefstelling daarvoor heel hoog is voor burgers uit andere gemeenten. Dat leidt dan tot kruissubsidiëring. Kruissubsidiëring dient de gemeente te kunnen toelichten. De beleidskeuze om voor een bepaalde dienst een meer dan kostendekkende prijs te vragen en voor een andere dienst juist niet leidt tot verschillen. Als de kruissubsidiëring wordt toegelicht zijn verschillen verklaarbaar.

Buiten het kostenverhaal houden van specifieke activiteiten

Gemeenten kunnen de keuze maken dat ze het niet wenselijk vinden om alle activiteiten daadwerkelijk te verhalen via de leges.

Veel bestuurstukken zijn via de gemeentelijke website te raadplegen en de gemeente verwijst geïnteresseerden dan ook naar de website. In uitzonderlijke gevallen kan het voorkomen dat de burger geen toegang heeft tot een computer met internetverbinding. De gemeente kan er voor kiezen geen tarief in de verordening op te nemen. In de uitzonderlijke gevallen dat de gemeente nog stukken op papier verschaft worden dan geen leges in rekening gebracht.

De maatstaf van heffing en tariefstelling

Zoals in hoofdstuk 2 is aangegeven kan de maatstaf van heffing grote invloed hebben op de hoogte van individuele aanslagen. Voor de transparantie van de heffing is informatie over de maatstaf van heffing van groot belang.

De maatstaf van heffing kan binnen één verordening verschillen. Zo kan de gemeente een vast bedrag per aanvraag heffen maar daarnaast ook een variabel bedrag naar rato van de bouwsom.

Voor de verantwoording bij de belastingrechter heeft een goede motivering van de maatstaf van heffing toegevoegde waarde. Gemeenten hebben een grote mate van vrijheid bij de vormgeving van de heffing maar deze is niet ongelimiteerd. Uit artikel 219 Gemeentewet en de wetsgeschiedenis bij dit artikel kan de volgende driedeling worden gemaakt.

1. De heffing mag niet worden gebaseerd op het inkomen, de winst of het vermogen.
2. De heffing mag wel worden gebaseerd op het profijtbeginsel of het kostenveroorzakingsbeginsel
3. De heffing mag wel worden gebruikt ter ondersteuning van beleidsdoelstellingen, in dat geval mag er geen sprake zijn van willekeurige en/of onredelijke belastingheffing.

De gebruikelijke heffingsmaatstaven bij de leges algemene dienstverlening vallen onder categorie 2. Een vast bedrag per aanvraag is voornamelijk kostenveroorzaking. Heffing naar een percentage van de bouwsom is primair gebaseerd op het profijtbeginsel.

⁴ Door een recente uitspraak is dit risico belangrijk kleiner dan voorheen. Bij een meer dan kostendekkende heffing is nu de hoofdregel dat de aanslag proportioneel wordt verlaagd (Hoge Raad, 10 april 2009, nr. 43747, LJN: BC3691, vng- 2977)

Als de leges algemene dienstverlening elementen bevat die onder categorie 3 vallen is een toelichting noodzakelijk. Gemeenten die financiële prikkels in de leges algemene dienstverlening opnemen om gewenste ontwikkelingen te ondersteunen zullen dus moeten aangegeven welke beleidsdoelstellingen worden gediend. Voor een verschillende behandeling is een (objectieve) rechtvaardigingsgrond nodig. Het onderdeel beleidskeuzes is een logische plek om deze informatie vast te leggen.

Lager tarief bij bezoek op afspraak

De gemeente kan de drukte bij de balie beter sturen als er zoveel mogelijk mensen een afspraak maken. Zeker als het dienstverlening betreft waarvoor het contact wat langer duurt. Om te stimuleren dat mensen een afspraak maken kan de gemeente een lager tarief vaststellen. De rechtvaardigingsgrond van dit lagere tarief is dat de gemeente zodoende in staat is efficiënter te werken en wachttijden voor de burgers te verkorten.

Het vrijstellingenbeleid

Uitgangspunt is dat alle belastingplichtigen in de heffing worden betrokken. Anders komt de gemeente in strijd met het gelijkheidsbeginsel. Vrijstellingen zijn alleen mogelijk indien de gemeente daarvoor een rechtvaardigingsgrond heeft die niet in strijd is met de aard van de heffing. Bij de leges algemene dienstverlening zijn niet veel rechtvaardigingsgronden te bedenken om vrijstellingen op te baseren.

Omdat vrijstellingen het aantal belastingplichtigen beïnvloeden die de kosten dragen is het voor een goed inzicht in de heffing nodig de vrijstellingen te benoemen en het aantal belastingplichtigen dat onder de vrijstelling valt.

Bijlagen:

1. Standaardactiviteitenoverzicht
2. Voorbeeld uitwerking onderdeel Rijbewijzen
3. Voorbeeld uitwerking onderdeel Reisdocumenten

Bijlage 1: standaard activiteitenoverzicht

De activiteitenlijst zoals de gemeente die heeft opgesteld op basis van het stappenplan zal hoogstwaarschijnlijk niet één op één overeenkomen met de standaardlijst uit deze bijlage. De activiteiten zijn in de gemeentelijke begroting waarschijnlijk anders benoemd en geclusterd. Het is nadrukkelijk wel de bedoeling dat de gemeentelijke activiteitenlijst uiteindelijk wordt opgesteld volgens de indeling van de hoofdcategorieën van het standaardoverzicht. De gemeente zal de eigen activiteiten moeten indelen naar de categorieën van het standaardoverzicht. Als er activiteiten zijn die niet in het standaard overzicht zijn onder te brengen kan dit worden gemeld via belastingen@vng.nl

De standaard indeling geeft een grotere transparantie in de vergelijking tussen gemeenten. Hierdoor wordt het mogelijk activiteiten en kosten te vergelijken terwijl de verschillen zichtbaar blijven.

De activiteiten

De activiteiten betreffen de hoofdcategorieën bij de uitvoering van de dienstverlening en het realiseren van de heffing. De indeling is gebaseerd op de indeling van de tarieventabel van de VNG..

Om tot een transparante kostenonderbouwing te komen is het noodzakelijk dat de indeling in de hoofdcategorieën (vetgedrukt) zoveel mogelijk door de gemeente wordt gevolgd. De niet-vetgedrukte activiteiten zijn enkel opgenomen ter illustratie.

Activiteit	Bedrag	Gemengde activiteit	Toerekening	Toelichting	Verhaalbare kosten
Burgerlijke Stand					
Kosten trouwzaal	€ 150.000	nee			
Trouwboekjes					
Vergoeding Babs					
Reisdocumenten					
....					
Rijbewijzen					
....					
Verstrekingen uit de GBA					
...					
Verstrekingen uit het Kiezersregister					
....					
Verstrekingen op grond van Wet bescherming persoonsgegevens					
....					
Bestuursstukken					
...					
Vastgoedinformatie					
...					
Overige publiekszaken					
...					
Gemeentearchief					
....					
Huisvestingswet					
...					
Leegstandswet					
....					
Gemeentegarantie					
....					
Marktstandplaatsen					
....					
Winkeltijdenwet					

...					
Kansspelen					
....					
Kinderopvang					
.....					
Telecommunicatie					
....					
Verkeer en Vervoer					
....					
Diversen					
....					
Algemeen					
Publieksbalie	€ 2.000.000	ja	85%	Te verdelen over diensten	€1.700.000
Overig					
Doorbelasting afdeling belastingen					
Toerekenbare BTW					
Meerjarig perspectief					
Onttrekking/dotatie voorziening					

De laatste drie onderdelen (algemeen/overig/meerjarig perspectief) zijn opgenomen voor het geval de gemeente dit soort kosten niet specifiek toerekent aan de individuele dienstverlening. Op basis van de jurisprudentie is dat namelijk geen vereiste. Rekent de gemeente dergelijke kosten wel door naar de individuele diensten dan worden deze posten niet afzonderlijk opgenomen.

Bijlage 2 Voorbeeld uitwerking onderdeel Rijbewijzen

De Nederlandse Vereniging voor Burgerzaken heeft voor het onderdeel rijbewijzen het volgende voorbeeld ontwikkeld.

Gemeente:
Product: rijbewijs

Omschrijving	minuten	kosten/ volume
1. Inventarisatie van activiteiten Welke activiteiten worden uitgevoerd tbv de totstandkoming van het product? 1a. Ontvangst receptie: 1b. Behandelen van de aanvraag: 1c. Verwerken en controleren: 1d. Uitreiken rijbewijs: 1e. Kosten bijzondere aanvragen (omwisseling en bijzondere vernieuwing) 1f. Kosten Bevolkingssysteem Totale kosten:		
2. Prognose en historie productie gegevens Hoeveel producten verwacht u gemiddeld per jaar te leveren komende 4 jaar? Reele kostprijs per product op basis van prognose toekomstige productie.		
3. Beleids- en/of wetgevings effecten In dit model zijn alleen de kosten van de gemeente opgenomen. De rijksleges zijn hier buiten beschouwing gelaten		
4. Vast te stellen prijs en kostendekkendheid Reele kostprijs per product op basis van prognose toekomstige productie: Bijstelling beleid of wetgeving cf blok 3: Te hanteren kostprijs gemeente deel: Aandeel tarief gemeentedeel, jaar 2011 Kostendekkingspercentage:		
5. Overzicht van aannames en toelichting op de opgevoerde gegevens Ad 1a t/m 1d: Tarief directe loonkosten, inclusief leidinggeven en ondersteuning is voor 2011: E 0,74 per minuut; In Amsterdam is berekend dat voor de gemiddelde overhead (huisvestings, staf functies e.d.) met een opslag gerekend kan worden van 56 % op de personeelskosten en materieel een opslag van 10%; het minuut tarief wordt daarmee verhoogd totaal tot E 1,23 per minuut per document: Kostprijs: volume x tarief; Ad 1e: De bijzondere aanvragen zijn ongeveer 3% van het totaal volume; Het gemiddeld volume is bepaald op : 72.000, 3% is 2160.; Deze aanvragen vergen 12 minuten extra tijd; Berekening: 2160 x 12 min x 1,23 euro. Ad 1f.: Voor het gebruik van het Bevolkinssysteem wordt een bedrag van 7,40 gerekend. Kosten: volume x tarief nb: aantal minuten op basis van globale inventarisatie.		
6. Toelichting op het verband tussen productie cijfers en in te zetten middelen. Wat is het effect op activiteiten en directe kosten als productie aantallen dalen? Vanwege de 10 jaars dip (uitleg) zal het volume in 2016 met ongeveer 35% dalen. Vanwege de geringere volume dekking van de vaste kosten zal de kostprijs daardoor stijgen (berekening volgt in 2015). De variabele kosten dalen evenredig met de volume daling.		

Voorbeeld 2: uitwerking onderdeel Reisdocumenten

Kostprijscalculatie Reisdocumenten/paspoort

Gewerkt wordt volgens het principe van Click, Call, Face.

Specifiek voor reisdocumenten stuurt de gemeente een attenderingsbrief bij verloop van het document

Deze elementen zijn het uitgangspunt voor de kostprijscalculatie

Ook wordt aangegeven welke directe en indirecte kosten een rol spelen bij het proces

De totale kosten worden toegerekend naar één product/paspoort

Click Website informatie over het product.

Verdeelsleutel: aantal bezoekers op de product webpagina's irt het totaal aantal bezoekers op de productencatalogus

1. Totaalkosten Content Management Organisatie
2. Totaal aantal bezoekers website Den Haag.nl
3. Aantal bezoekers pagina's voor reisdocumenten
4. % bezoekers op reisdocumenten tov totaal = % van de totale beheerskosten
5. Content Internetbeheer Burgerzaken
6. Applicaties Mijn Haagse Afspraken en Mijn Den Haag
7. Ondersteuning I&I applicatie MHA

Write aanschrijving bij verloop van geldigheidsduur reisdocument

1. brief verlopen reisdocumenten en brief 14-jarigen en folder
2. selectie, aantal aanschrijvingen
3. Verzendkosten
4. aantal aanschrijvingen in een jaar
5. kosten aanschrijving omslaan naar bedrag per paspoort

Call Publiek kan bellen naar 14070 voor:

- productinformatie
- maken van een afspraak

- productinformatie

1. aantal calls voor reisdocumenten
2. prijs per call

3. verhouding verkopen paspoorten en ID-kaarten
4. Toerekening calls naar aantal paspoorten

- maken van een afspraak

1. aantal gemaakte afspraken
2. prijs per afspraak
3. verhouding verkopen paspoorten en ID-kaarten

Face Mensen komen wel/niet voorbereid naar de balie voor een paspoort

Melden bij de receptiebalie.

Hier wordt beoordeeld of men met succes kan worden geholpen en zo ja dan wordt een volgnummer afgegeven.

1. totale personele kosten
2. toerekening norm overhead
3. aantal bezoekers in een jaar
4. aantal bezoekers voor het product
5. Afhalen document cf meting CEBEON
6. kosten voor G-bos/nummeruitgifte systeem
7. totaal kosten/totaal afgegeven nummers x aandeel paspoort
8. Ondersteuning G-bos I&I
9. bedrag voor nummerafgifte paspoort

Behandeling aanvraag aan de balie

1. Afhandeltijd per product

Op basis van gemeten behandelingsduur over een jaar voor het product.

Totale behandelingsduur gedeeld door aantal verkopen = gem. balietijd per paspoort/reisdoc.

Identiteitscontrole, digitaliseren foto en handtekening, opnemen vingerafdruk, invoer RDM, en pinbetaling

2. Schaal 7/8 medewerkers en toerekening obv standaard overhead

Tijd voor bijzondere verrichtingen (bijschrijving etc) Alleen bij
paspoorten

Leiding en coördinatie Primair proces

3. Indirecte kosten:

- Ondersteuning I&A KEY2BZ-module 65%
- gebruik KEY2BZ-module, standaard licentie wv 65%
- gebruik PIN-automaat en KAS4all + bonprinters

- toerekening contante betalingen aan kassa
- documentenscanner/visagescanners SDK
- vingerscanner; kosten voor BZK
- toerekening ondersteuning I&A Kas4all
- Doorbelasting SSA vanuit IDC dienstspecif. Applicaties
- Doorbelasting Boekhouding Contanten en Pin
- SSA (Beheer concern- en dienstapplicaties)

Back-office afhandeling / documentenkamer

1. scanproces / controleproces dagzendingen
2. Archivering papieren en vernietigen oude documenten
3. Klarleggen/inklaren en uitreiken documenten en bijwerken KEY2BZ
4. Uitreiken en uitgifte in GBA (= Face)
5. uitdrukken in tijd per product obv CEBEON
6. Standaard overhead
7. Doorbelasting afdeling DIM voor archief

Overig

**De overheid stelt (veiligheids-/ kwaliteits) eisen aan gemeenten tav het proces
Dit wordt geborgd door een Beveiligingscoördinator voor het product reisdocumenten**

1. veiligheids audits etc. 1 fte schaal 10
2. Standaard overhead
3. Totaal kosten gedeeld door aantal producten is kosten per product
4. Klachten afhandeling