

Rekenkamercommissie Gemeente Epe

19 januari 2010

Onderzoek legesheffing

Met speciale aandacht voor
kostentoe rekening bij rioolrechten en
bouwleges

>> Inhoudsopgave

Samenvatting	3
1 Inleiding	5
2 Onderzoeksopzet	6
2.1 Inleiding	6
2.2 Onderzoeksvraag en -opzet	6
2.3 Aard en reikwijdte verrichte werkzaamheden	7
2.4 Verrichte werkzaamheden	7
3 Uitgangspunten wet- en regelgeving	9
3.1 Inleiding	9
3.2 Wet- en regelgeving	9
4 Selectie casussen voor beoordeling kostentoe rekening	14
4.1 Inleiding	14
4.2 Selectie casussen	14
4.2.1 Selectiecriteria	14
4.2.2 Uitwerking selectiecriteria	15
4.2.3 Geselecteerde dossiers	17
5 Systematiek legesheffing	18
5.1 Inleiding	18
5.2 Kostentoe rekening en procedure totstandkoming tarieven	18
5.2.1 Kostentoe rekening en controle	18
5.2.2 Procedure totstandkoming tarieven	20
6 Kostentoe rekening en kostendeckendheid	22
6.1 Inleiding	22
6.2 Kostentoe rekening en procedure totstandkoming tarief bouwleges	22
6.2.1 Grondslag	22
6.2.2 Kostentoe rekening	22
6.2.3 Procedure totstandkoming tarieven	24
6.2.4 Tarief in de praktijk	25
6.3 Kostentoe rekening en procedure totstandkoming tarief rioolrechten	26
6.3.1 Grondslag	26
6.3.2 Kostentoe rekening	27
6.3.3 Procedure totstandkoming tarieven	31
6.3.4 Tarief in de praktijk	32
7 Bevindingen	33
7.1 Inleiding	33

7.2	Hoofdvraag	33
7.3	Normenkader	34
7.3.1	Grondslag	34
7.3.2	Kostentoerekening	34
7.3.3	Procedure totstandkoming tarieven	34
7.3.4	Tarief in de praktijk	35
Bijlage 1	Normenkader	36
Bijlage 2	Lijst van geïnterviewde functionarissen	37
Bijlage 3	Lijst van gebruikte documenten	38
Bijlage 4	Toelichting kostenplaatsen	39

Samenvatting

De Rekenkamer van de gemeente Epe heeft een onderzoek laten uitvoeren naar legesheffing binnen de gemeente Epe. Tijdens het onderzoek is speciaal aandacht geschonken aan de kostentoerekening bij bouwleges en rioolrechten.

De onderzoeksvraag luidt als volgt:

‘In hoeverre voldoet de systematiek die gebruikt wordt voor het heffen van leges in de gemeente Epe aan de tegenwoordig daaraan te stellen eisen’.

Op hoofdlijnen zijn de wettelijke uitgangspunten voor legesheffing, beschreven in de handreiking ‘Kostentoerekening leges en tarieven 2007’ als volgt:

- ▣ De betalende partij (ofwel belastingplichtige) heeft recht op duidelijk inzicht in de manier waarop de heffingen en tarieven worden bepaald, door middel van:
 - onderbouwing waarom kosten in rekening worden gebracht;
 - onderbouwing van hoogte van het tarief;
- ▣ Heffingen en tarieven mogen maximaal 100% kostendekkend zijn;
- ▣ Alleen kosten die rechtstreeks verband houden met de voorziening, dienst of product mogen worden toegerekend aan de heffingen en tarieven.

Uit het onderzoek is naar voren gekomen dat de gemeente Epe voor de berekening van haar heffingen en tarieven gebruik maakt van de kostenplaatsmethode. Met behulp van deze methode is de gemeente in staat de kosten te verdelen naar de verschillende producten.

Het gebruik van de kostenplaatsmethode betekent dat de gemeente Epe een methode gebruikt die algemeen geaccepteerd is voor de berekening van heffingen en tarieven en tevens één van de meest gebruikte methoden bij Nederlandse gemeenten.

Voor de onderbouwing en berekening van de kosten van een lege / heffing is één functionaris aangewezen, die beoordeelt of de kosten rechtstreeks verband houden met de voorziening of dienst. Voor de toedeling van de gemaakte kosten maakt de medewerker gebruik van het tijdschrijfsysteem.

Opgemerkt moet worden dat door de berekening van de tarieven te beleggen bij één functionaris, de gemeente te afhankelijk is van één persoon. Daarnaast kan gezegd worden dat het tijdschrijfsysteem niet voor alle leges / heffingen gedetailleerd genoeg is ingericht, waardoor het moeilijk is om alle geschreven uren eenduidig en correct te koppelen aan een product.

De gemeente Epe gaat bij de berekening van de heffingen en tarieven uit van de begroting en de ramingen van aantallen leges / heffingen. De gemeente baseert zich hierbij op historische gegevens waarbij wordt uitgegaan van 100% kostendekkendheid.

Uit het onderzoek is naar voren gekomen dat de gemeente Epe voldoet aan het uitgangspunt dat kosten maximaal 100% kostendekkend mogen zijn.

Voor de kostentoerekening bij bouwleges en rioolrechten wordt binnen de gemeente Epe dezelfde systematiek gebruikt als hiervoor beschreven. Uit het onderzoek bij de bouwleges en rioolrechten is aanvullend nog op te merken dat de controle met betrekking tot de betrouwbaarheid van de tarieven niet direct gekoppeld is aan het proces. Daarnaast ontbreekt een op schrift gestelde procedure ten aanzien van de vaststelling van de tarieven.

In zijn algemeenheid kan worden gesteld dat de huidige manier van legesheffing binnen de gemeente Epe voldoet aan de wettelijke uitgangspunten. Aanpassingen van het proces kan de gemeente helpen de huidige risico's (zoals afhankelijkheid van één functionaris) te verminderen.¹

¹ In hoofdstuk 7 zijn de bevindingen die voortkomen uit dit onderzoek weergegeven.

1 Inleiding

Voor u ligt het Rekenkamerrapport van het onderzoek naar legesheffing, waarbij bijzondere aandacht wordt geschonken aan de kostentoerekening bij bouwleges en rioolrechten. De Rekenkamercommissie (verder de RKC) wilde antwoord op de vraag: 'In hoeverre voldoet de systematiek die gebruikt wordt voor het heffen van leges in de gemeente Epe aan de tegenwoordig daaraan te stellen eisen'.

De doelstelling van het onderzoek was om inzicht te krijgen in de huidige systematiek van legesheffing en te beoordelen in hoeverre deze voldoet aan de tegenwoordig daaraan te stellen eisen, aan de hand van het door Ernst & Young voorgestelde normenkader. De toetsing van de huidige systematiek heeft plaats gevonden door een nader onderzoek naar de kostentoerekening van twee leges: bouwleges en rioolrechten. De selectie van deze dossiers heeft plaatsgevonden aan de hand van de criteria financieel belang, politieke impact, complexiteit van de procedure en de maatschappelijke impact. Deze criteria zijn samen met de RKC besproken en vastgesteld.

Het onderzoek is primair gericht op de procesgang rondom legesheffing. Daarnaast is het onderzoek mede gericht op het leereffect voor de Raad, om haar kaderstellende en controlerende rol in te kunnen vullen.

Het onderzoek is uitgevoerd door een extern bureau, Ernst & Young. De begeleiding van het onderzoek was in handen van de heer drs. R.J.E. Douma, voorzitter van de Rekenkamercommissie.

Bij het onderzoek zijn de procedures van hoor en wederhoor toegepast. Eerst heeft ambtelijk / technisch wederhoor plaatsgevonden op de feiten van het rapport. De opmerkingen hieruit zijn meegenomen in de laatste opmaak. Vervolgens heeft de RKC het College om een bestuurlijke reactie gevraagd op de conclusies en aanbevelingen, deze reactie is apart bij het rapport gevoegd.

Leeswijzer

In hoofdstuk 2 worden de onderzoeksopzet, de werkzaamheden en aard en de reikwijdte van de werkzaamheden behandeld. In hoofdstuk 3 zijn de uitgangspunten uit wet- en regelgeving beschreven. In hoofdstuk 4 is de selectie van de casussen opgenomen, waarna in de hoofdstukken 5 en 6 de inhoudelijke analyses aan de orde komen. Hoofdstuk 5 gaat in op de procedure van kostentoerekening en de totstandkoming van tarieven. En hoofdstuk 6 geeft een nadere uiteenzetting van de kostentoerekening en de kostendekkendheid van de bouwleges en rioolrechten in de gemeente Epe.

Het rapport sluit af met hoofdstuk 7 waarin de antwoorden op de geformuleerde onderzoeksvragen en het normenkader worden behandeld.

2 Onderzoeksopzet

2.1 Inleiding

In dit hoofdstuk worden de onderzoeksopzet inclusief het normenkader, de scope, de aard en reikwijdte van de verrichte werkzaamheden en de verrichte werkzaamheden beschreven.

Bij de uitvoering van het onderzoek is aangesloten bij de doelstelling van de RKC, die in zijn algemeenheid de doelmatigheid, de doeltreffendheid en de rechtmatigheid van het door het gemeentebestuur gevoerde beleid onderzoekt.

Onder doelmatigheid, doeltreffendheid en de rechtmatigheid wordt verstaan:

- ▣ Doelmatigheid: is de voorbereiding en uitvoering van het beleid efficiënt verlopen?
- ▣ Doeltreffendheid: zijn de beoogde effecten van het beleid ook daadwerkelijk behaald?
- ▣ Rechtmatigheid: voldoet de uitvoering aan de wettelijke kaders en regelgeving?

2.2 Onderzoeksvraag en -opzet

Voor dit onderzoek naar de legesheffing is door de RKC de volgende specifieke vraagstelling geformuleerd:

In hoeverre voldoet de systematiek die gebruikt wordt voor het heffen van leges in de gemeente Epe aan de tegenwoordig daaraan te stellen eisen.

Nader onderzoek wordt in dit verband gevraagd naar het toerekenen van kosten bij een tweetal legesheffingen.

De opzet van het onderzoek wordt inhoudelijk in belangrijke mate gevormd door het opgestelde normenkader maar ook door de scope van het onderzoek.

Normenkader

Het normenkader is ontleend aan enerzijds de onderzoeksvragen en anderzijds de geldende wet- en regelgeving zoals de Handreiking kostentoe rekening leges van het Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties (verder de handreiking) en het Besluit Begroting en Verantwoording gemeenten en provincies (verder BBV). Het normenkader is in overleg met de Rekenkamer vastgesteld. In bijlage 1 is het normenkader opgenomen.

Scope

Het onderzoek is uitsluitend gericht op de onderdelen zoals genoemd in het normenkader: de grondslag van de heffing, de kostentoe rekening, de methode van tariefsbepaling in het licht van kostendekkendheid en het tarief in praktijk.

Het uitgangspunt bij het onderzoek is de beoordeling van de opzet (beschrijving van de wijze van legesheffing) en het bestaan (wijze waarop de legesheffing wordt uitgevoerd) van de legesheffing. De werking (doet iedereen precies wat is afgesproken) van de legesheffing valt buiten de scope van het onderzoek.

Het onderzoek heeft zich voornamelijk gericht op de meest recente jaren 2008 en 2009. In 2008 en 2009 zijn overigens enkele aanpassingen gemaakt, deze zijn waar nodig en mogelijk bij de bevindingen van het onderzoek betrokken.

Om tot een goede selectie van deze dossiers te komen is een aantal criteria gehanteerd, dat in overleg met de RKC in de startbijeenkomst is vastgesteld. Op basis van een eerste documentenstudie is de systematiek van legesheffing getoetst aan de hand van de volgende criteria:

- ▶ Financieel belang
- ▶ Maatschappelijk belang: politieke en maatschappelijke impact
- ▶ Complexiteit van de leges

2.3 Aard en reikwijdte verrichte werkzaamheden

De werkzaamheden van de onderzoekers van Ernst & Young zijn verricht in overeenstemming met in Nederland algemeen aanvaarde richtlijnen inzake opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden. De opdracht houdt in dat op de gebruikte gegevens ten behoeve van de kostentoe rekening en kostendekkendheid geen accountantscontrole is toegepast en dat evenmin een beoordelingsopdracht is uitgevoerd. Een en ander impliceert dat aan onze rapportage geen zekerheid kan worden ontleend betreffende de getrouwheid van het cijfermateriaal dat is gebruikt ten behoeve van de werkzaamheden.

Volledigheidshalve wijzen wij u er nog op dat, indien Ernst & Young aanvullende werkzaamheden zou hebben verricht of een controle- of beoordelingsopdracht zou hebben uitgevoerd, wellicht andere onderwerpen aan het licht zouden kunnen zijn gebracht die voor u mogelijk van belang zouden kunnen zijn geweest.

2.4 Verrichte werkzaamheden

De volgende specifieke werkzaamheden heeft Ernst & Young ten behoeve van het onderzoek uitgevoerd.

Startbijeenkomst

Ernst & Young heeft een nadere toelichting gegeven op het doel van het onderzoek, de werkwijze en het door ons toe te passen normenkader aan zowel de RKC als aan het hoofd Publiekszaken en een beleidsmedewerker van de afdeling belastingen. Daarbij is het normenkader vastgesteld en zijn werkafspraken gemaakt voor de uitvoering van het onderzoek.

Documentstudie

Een eerste analyse van relevante documenten (o.a. legesverordening, belastingverordening, kostentoe rekeningen en Raadstukken) met betrekking tot legesheffingen is uitgevoerd. Na deze analyse is in overleg met de RKC bepaald welke twee leges / heffingen nader zijn onderzocht op de kostentoe rekening.

Beoordelen procedure totstandkoming tarieven bij gemeente Epe

Ernst & Young heeft beoordeeld welke procedures worden gehanteerd bij de kostentoe rekening, inclusief raming daarvan, en de berekening van de tarieven. Tevens hebben wij de toereikendheid van de procedures beoordeeld.

Beoordelen kostentoe rekening, kostendeckendheid en uitgangspunten

Ernst & Young heeft de aanwezige onderbouwing van de kostendeckendheid van de bouwleges en de rioolrechten beoordeeld (zowel begroot als gerealiseerd) en globaal getoetst aan de geldende wet- en regelgeving. Hierbij is geen uitgebreide en/of gedetailleerde juridische check uitgevoerd.

Hiervoor zijn gesprekken gevoerd met de beleidsmedewerker belastingen, beleidsmedewerker Ruimtelijk Ordening, teamleider eenheid vergunningen en een medewerker Bouw- en woningtoezicht (BWT) van de eenheid vergunningen.

3 Uitgangspunten wet- en regelgeving

3.1 Inleiding

De kern van de geldende uitgangspunten rondom legesheffing stelt '...de betalende partij heeft recht op een duidelijk inzicht in de manier waarop prijzen van rechten, heffingen en tarieven worden bepaald'. Verder wordt gesteld dat rechten, heffingen en tarieven maximaal 100% kostendekkend mogen zijn'.

In dit hoofdstuk is allereerst de wet en regelgeving beschreven met als uitgangspunt de Handreiking kostentoe rekening leges en tarieven 2007 van het Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties en het Besluit Begroting en Verantwoording Provincies en Gemeenten (BBV). Als afsluiting van het hoofdstuk wordt kort aangegeven welke methode de gemeente Epe hanteert en of deze methode voldoet aan de wettelijke eisen en richtlijnen. Een nadere verdieping van de wijze waarop de tarieven voor het heffen van leges binnen de gemeente Epe worden bepaald vindt plaats in hoofdstuk 5 en 6.

3.2 Wet- en regelgeving

De heffing van gemeentelijke leges (rechten) en belastingen zijn wettelijk geregeld in artikel 229 van de Gemeentewet.

De gemeentelijke leges en belastingen worden in de gemeentewet als volgt omschreven:

- ▣ Gemeentelijke leges zijn betalingen die de overheid krachtens algemene regels vordert ter zake van een concrete door haar in haar functie als zodanig individueel bewezen dienst. Er is sprake een direct aanwijsbare contraprestatie van de overheid. Deze contraprestatie kan bestaan uit het genot of het gebruik van een product of dienst.
- ▣ Gemeentelijke belastingen zijn gedwongen betalingen aan de overheid, waar geen rechtstreekse individuele contraprestatie van de overheid tegenover staat en die krachtens algemene regels wordt geheven. Belastingen kunnen ook aan specifieke doelgroepen gebonden zijn.

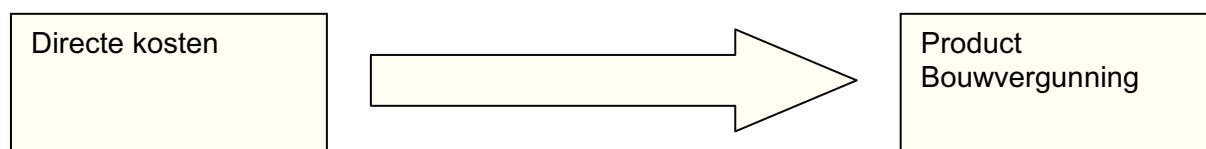
Welke kosten mogen worden toegerekend

De eis van kostendekkendheid houdt in dat alleen de kosten die rechtstreeks verband houden met de voorziening of dienst verhaalbaar zijn door middel van de heffing van betreffende leges. In de Handreiking is bepaald dat de volgende kosten mogen worden doorberekend:

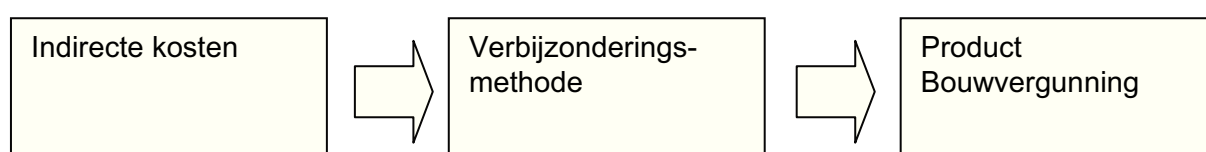
- ▶ Directe kosten, zijnde de kosten die rechtstreeks samenhangen met of veroorzaakt worden door de door het bestuursorgaan verrichte dienstverlening, zoals personeelskosten, huisvestingskosten, specifieke automatiseringskosten en materiële kosten.
- ▶ Overheadkosten (Handreiking noemt het overheadkosten, er wordt hierna gesproken van indirecte kosten), indien deze in enig verband staan met de specifieke dienstverlening. Voorbeelden zijn toe te rekenen kosten van ondersteunende diensten, directiekosten, en algemene automatiseringskosten.

N.B. Voor een toelichting op de begrippen (hulp/hoofd-) kostenplaats wordt verwezen naar de bijlagen.

Rechtsreeks verband



Indirect verband



In schema: directe en indirecte kosten

In de Handreiking is opgenomen dat bepaalde indirecte kosten niet verhaald kunnen worden, omdat zij “te ver af staan” van het product. Voorbeelden zijn kosten voor beleidsvoorbereiding, inspraakprocedures en bezwaar en beroepprocedures. Specifieke indirecte kosten, voor handhaving en toezicht, die gemaakt worden in het kader van vergunningverlening mogen wél worden verhaald.

De aan de gemeente in rekening gebrachte omzetbelasting (BTW) vormt een kostenpost die kan worden verhaald via de tarieven (N.B. ook de BTW die gecompenseerd wordt in het BTW Compensatiefonds vormt volgens de wet een kostenpost voor de gemeente). In de tabellen 2 en 4 in hoofdstuk 6 staan de BTW kosten vermeld.

Een uitzondering hierop is de BTW die door de gemeente in aftrek kan worden gebracht, doordat deze kosten worden gemaakt ten behoeve van met BTW belaste prestaties. De BTW die door de gemeente in aftrek kan worden gebracht wordt daarmee niet gezien als kosten en kan dus niet worden doorgerekend.

Maximale kostendekkendheid

Leges worden als onderdeel van het stelsel van belastingen in rekening gebracht. Op grond van artikel 229 van de Gemeentewet mogen de *geraamde* baten van leges echter niet hoger zijn dan de geraamde lasten (maximaal 100% kostendekkend).

Op welke wijze mogen kosten worden toegerekend

Allereerst wordt de opslagmethode vermeld. Deze methode wordt gekenmerkt door eenvoud. De opslagmethode hanteert namelijk een opslag (percentage) die berekend wordt door eenvoudig de indirecte kosten te delen door de directe kosten. In een voorbeeld: als de directe kosten 100 bedragen en de indirecte kosten 50 dan is het opslagpercentage 50% van de directe kosten. De opslagmethode is eenvoudig omdat zij uitgaat van een vaste verhouding tussen indirecte en directe kosten.

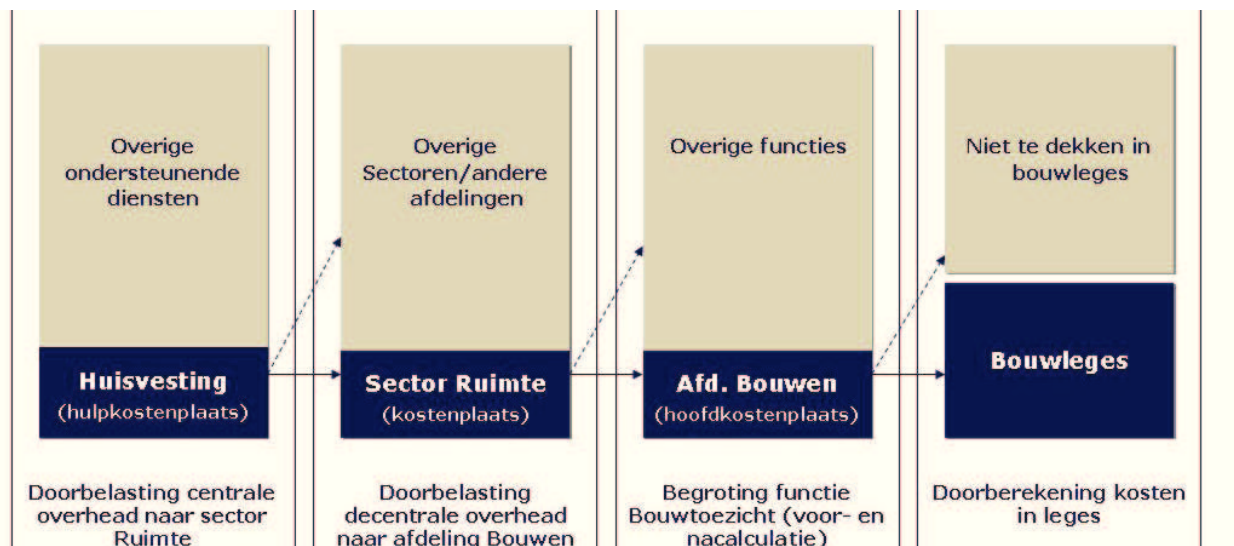
De kostenplaatsmethode gaat uit van een trapsgewijze aanpak in de administratie. Hierbij wordt gebruik gemaakt van hulpkostenplaatsen, kostenplaatsen, hoofdkostenplaatsen en kostenobjecten (of kostendragers, lees: de producten). Deze varianten van kostenplaatsen zijn alle bedoeld om de kosten, ook de indirecte, aan een kostenobject (lees heffingen, rechten en tarieven van bijvoorbeeld vergunningen) toe te kennen. De kostenplaatsmethode tracht de kosten die een direct verband kennen

met een kostenobject rechtstreeks te verantwoorden op de afdeling die de heffingen, rechten of tarieven verzorgt. (Wettelijk) uitgangspunt is dat ook de toegerekende indirecte kosten een zeker verband kennen met het kostenobject.

De kostenplaatsmethode is in de praktijk bij Nederlandse gemeenten een van de meest gebruikte methoden om de indirecte kosten (overhead) toe te rekenen aan een kostenobject.

Met behulp van de kostenverdeelstaat worden directe kosten rechtstreeks toegerekend aan het product. Indirecte kosten worden aan de hand van specifieke sleutels toegerekend. Bijvoorbeeld op basis van vierkante meters vloeroppervlakte voor huisvestingskosten en het aantal fte voor personele kosten. Met een tijdschrijfsysteem vindt toerekening een stuk specifiek en nauwkeuriger plaats, maar dit is wel bewerklijker omdat tijdschrijfgegevens dienen te worden geregistreerd en doorberekend.

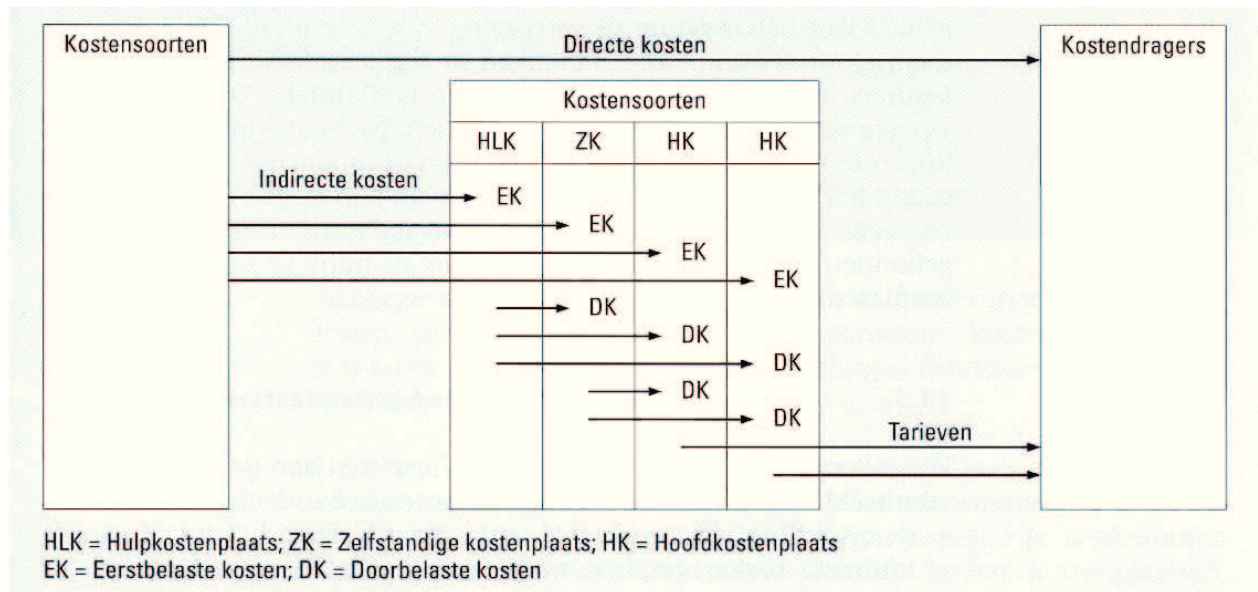
Hierna wordt een voorbeeld van de kostenplaatsenmethode schematisch weergegeven



Figuur 1: Kostenverdeelstaat (bron: Handreiking kostentoerekening, Ministerie BZK)

De kostenplaatsmethode heeft als nadeel dat ze grofmazig is t.o.v. nog verfijndere methoden zoals Activity Based Costing. Aan de andere kant geeft de kostenplaatsmethode meer inzicht dan bijvoorbeeld de opslagmethode.

Afhankelijk van de grootte en omvang van de gemeente en het streven administratieve lasten omlaag te brengen is de keuze voor de kostenplaatsmethode zeker te rechtvaardigen.



Bron: Basisboek bedrijfseconomie, De Boer, Koetsiers en Brouwers

Kosten versus baten

Een begroot kostendekkend tarief zal in de praktijk veelal afwijken van de werkelijke kosten en opbrengsten, omdat het om ramingen gaat. Een volledig sluitende (100%) kostendekkendheid zal daarom waarschijnlijk nooit optreden.

Het is in dit kader daarom wel belangrijk om een goede procedure te hebben voor de vaststelling van de tarieven en een gedegen berekening en jaarlijkse evaluatie van de onderbouwing van de kostendekkendheid.

Rechtmatigheid

In het kader van de rechtmatigheidcontrole is een gemeente verplicht om aan te tonen dat de tarieven op begrotingsbasis op het niveau van de verordening maximaal kostendekkend zijn. De accountant controleert of intern deze berekening en analyse op een deugdelijke wijze tot stand zijn gekomen en of de berekening toereikend is.

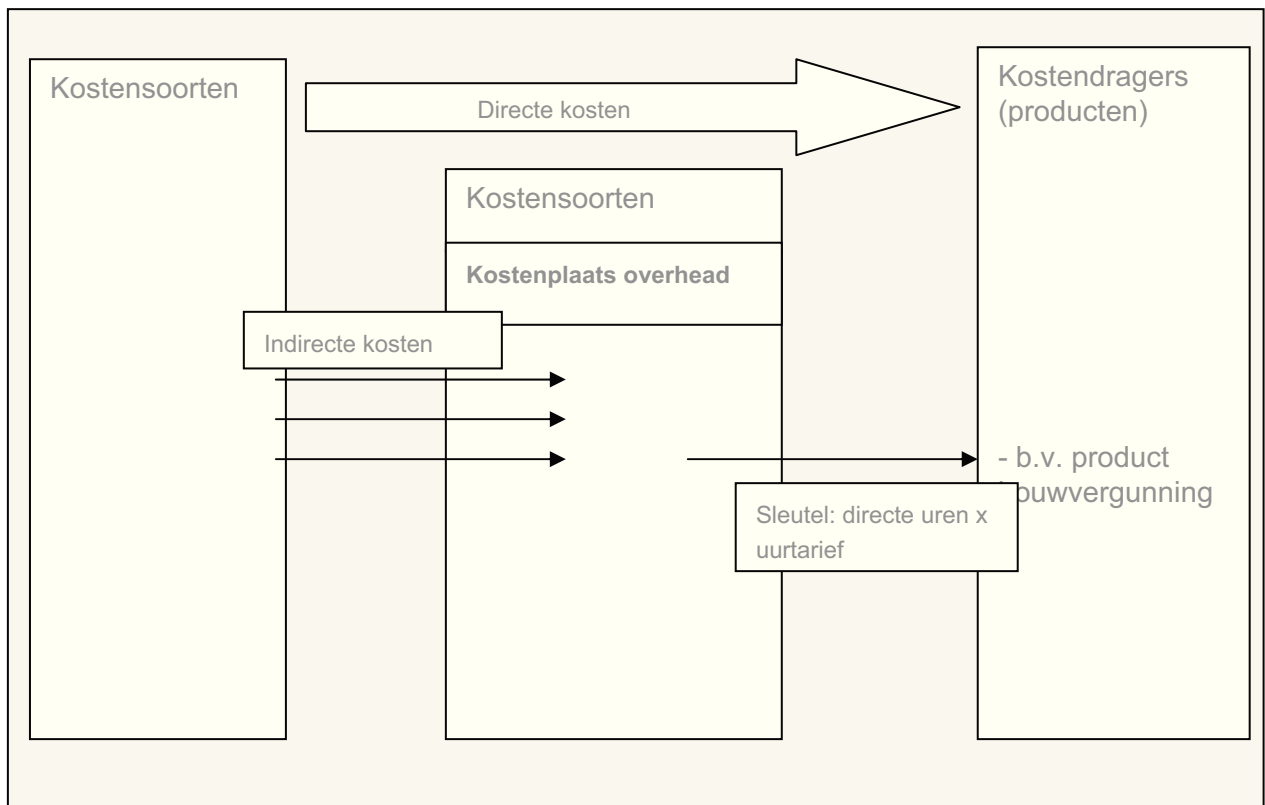
Praktijk: de methode van de gemeente Epe

De gemeente Epe hanteert voor de kostentoerekening de kostenplaatsenmethode. De medewerkers van de gemeente Epe schrijven de gemaakte uren op directe activiteiten en producten en op indirecte activiteiten en producten. De directe kosten worden daarbij zoveel mogelijk direct aan producten en afdelingen (i.c. de kostendragers, bouwvergunningen) toegerekend, deels op basis van facturen en kosten van de betreffende afdelingen en deels op basis van uren schrijven.

De overige (indirecte) kosten worden verzameld op een 'kostenplaats overhead'. Van daaruit worden deze kosten vervolgens verdeeld over de kostendragers (afdelingen en producten). De gemeente Epe hanteert een verdeelsleutel: de directe uren van de afdelingen. De belangrijkste reden voor de gemeente Epe om te kiezen voor uren als verdeelsleutel is vooral een pragmatische. De directe uren worden immers al geregistreerd (tijdschrijfsysteem) en zijn daarmee relatief eenvoudig en betrouwbaar vast te stellen en te meten. In hoofdstuk 5 en 6 wordt verder op de praktijk binnen de gemeente Epe ingegaan.

Rekenvoorbeeld (bedragen zijn fictief): De indirecte kosten worden met de sleutel directe uren doorberekend. Stel dat de totale directe uren van de gemeente 10.000 uur en de totale indirecte kosten €1 miljoen bedragen. Het tarief voor indirecte kosten bedraagt dan het quotient van €1 miljoen en 10.000 is €100 per uur. Stel dat op de afdeling bouwvergunningen 500 directe uren worden gemaakt. Het bedrag aan indirecte kosten dat wordt doorberekend aan bouwvergunningen bedraagt daarmee 500 uur x €100/u is €50.000.

In schema ziet dit er als volgt uit:



4 Selectie casussen voor beoordeling kostentoe rekening

4.1 Inleiding

In het onderzoek naar legesheffing heeft de RKC de wens geuit een nader onderzoek uit te voeren naar de kostentoe rekening. Om hierin nader inzicht te verkrijgen is voor een tweetal leges nader onderzoek uitgevoerd. In dit hoofdstuk worden de selectiecriteria beschreven en worden deze op de situatie binnen de gemeente Epe toegepast. Het hoofdstuk wordt afgesloten met een onderbouwing voor de twee geselecteerde dossiers.

4.2 Selectie casussen

4.2.1 Selectiecriteria

Om te komen tot een nader onderzoek naar de kostentoe rekening in het kader van legesheffing, dienen twee dossiers nader te worden onderzocht. In samenspraak met de RKC zijn de volgende criteria benoemd om tot een selectie van dossiers te komen:

- ▶ Financieel belang: wat zijn de geraamde baten en lasten van de betreffende leges en hoe verhouden die zich tot het totaal. Daarbij is het uitgangspunt gekozen van hoe hoger de baten en lasten hoe interessanter de leges is om te onderzoeken.
- ▶ Maatschappelijk belang: de politieke en maatschappelijke impact dat het tarief van een bepaalde lege heeft op de burgers. Daarbij wordt ervan uitgegaan dat het interessanter is om een lege te onderzoeken die leeft / bekend is bij de inwoners van Epe.
- ▶ Complexiteit heffing: hoe complex is de kostentoe rekening. Daarbij wordt verondersteld dat een lege waarbij vaker sprake is van discussie over welke kosten wel / niet worden toegerekend interessanter is om te onderzoeken.

Niet benoemd als criterium, maar wel minstens zo belangrijk voor het onderzoek, is het leereffect dat de betreffende lege met zich mee brengt. Een relatief eenvoudige procedure waarbij niet vaak discussie of onduidelijkheid ontstaat, heeft een kleiner leereffect voor de gemeente.

Bij de keuze van de te onderzoeken dossiers worden de hiervoor genoemde criteria in samenhang betrokken. De keuze voor een lege is dus niet enkel gebaseerd op het financieel belang of enkel op de complexiteit van het proces.

4.2.2 Uitwerking selectiecriteria

In deze paragraaf wordt aan de hand van voorgaande criteria gekeken welke leges voor nader onderzoek naar kostenberekening in aanmerking komen. Daar gaat het in kaart brengen van de van kracht zijnde leges en heffingen aan vooraf. Deze zijn in onderstaande tabel opgenomen.

Productomschrijving	Lasten	Baten	Kosten- dekking
Leges			
Kopieën/archief	3.624	3.624	100%
Bevolkingsadministratie / GBA	64.099	64.017	100%
Naturalisaties en opties	9.379	5.316	57%
Rijbewijzen	192.867	191.773	99%
Reisdocumenten	305.017	274.991	90%
Huwelijken	80.080	32.783	41%
Uittreksels/akten	6.614	4.320	65%
Kadaster	1.530	1.446	95%
Evenementen	30.018	7.988	27%
APV	38.594	17.791	46%
Monumenten	1.008	1.008	100%
Bijzondere wetten	49.146	45.938	93%
Inritten	2.329	2.344	101%
Kapvergunningen	65.007	26.006	40%
Bodemtoets	6.038	6.072	101%
Huisvesting	3.345	2.850	85%
Bouw/sloopvergunning	1.002.573	1.002.118	100%
Gebruiksvergunning	50.606	13.533	27%
Totaal	1.911.873	1.703.918	89%
Heffingen / rechten			
Marktgeld	55.211	55.212	100%
Begraafrechten	674.579	674.579	100%
Rioolaansluitgeld	52.016	27.094	52%
Reinigingsheffingen	3.372.001	3.372.001	100%
Rioolrechten	1.984.119	1.984.119	100%
Totaal	6.137.926	6.113.005	100%

Tabel 1: Overzicht baten en lasten leges en heffingen 2009 (bron: Excel begroting 2009 v1.2 – gemeente Epe)

Karakter

In het onderzoek zijn alleen de rechten, heffingen en tarieven betrokken die maximaal kostendekkend mogen zijn. De zuivere belastingen en de bestemmingsheffingen zijn buiten het onderzoek gebleven, omdat de inkomsten hiervan in de algemene middelen vloeien en geen rechtstreekse individuele contraprestatie van de overheid tegenover de heffing staat. Tot deze zuivere belastingen en bestemmingsheffingen behoren de onroerend zaak belasting, roerende zaakbelastingen, reclamebelasting, precariobelasting, forensenbelastingen, toeristenbelastingen, parkeerbelastingen en hondenbelasting.

De forensen-, toeristen-, parkeer- en hondenbelasting mag de gemeente wel als een bestemmingsheffing gebruiken en de opbrengsten van deze belastingen aanwenden voor voorzieningen op deze gebieden. De opbrengsten hoeven dus niet per definitie in de algemene middelen af te vloeien.

Financieel belang

Nadat de van toepassing zijnde leges en heffingen inzichtelijk zijn gemaakt en de vraag is beantwoord welke daarvan binnen het karakter van het onderzoek vallen, is bekeken welke leges en heffingen van een zodanige financiële omvang zijn dat ze interessant kunnen zijn voor een nader onderzoek.

Uit tabel 1 blijkt dat bouwvergunningen, reisdocumenten, rijbewijzen, reinigingsheffingen, rioolrechten en begraafrechten de grootste lasten en baten met zich mee brengen.

Maatschappelijk belang

De Raad van de gemeente Epe ontvangt jaarlijks via het College een tariefsvoorstel bij de leges- en belastingverordening. Dit voorstel wordt voorbereid door de ambtelijke organisatie. De tariefsvoorstellen die de Raad ontvangt zijn voorzien van een Collegebesluit. Aanpassing van de door het College voorgestelde besluiten kan de Raad alleen doen door amendering.

Om politieke of maatschappelijke redenen en soms vanuit concurrentieoogpunt kan de Raad besluiten om een tarief minder dan 100% kostendekkend te laten zijn. Voorbeelden van leges met een verlaagd tarief zijn: eerste aanvraag van een evenementenvergunning of de voltrekking van een huwelijk.

Maatschappelijke impact is het grootst als een lege of belasting door een meerderheid van of door alle burgers wordt betaald (riool- of afvalstoffenheffing) of indien veel burgers met de lege in aanraking komen (bouwvergunning of aanvraag reisdocumenten).

Complexiteit

Naast financieel en maatschappelijk belang vormt de complexiteit van de procedure rondom kostentoe rekening een belangrijk criterium om mee te nemen in de overweging welke dossiers nader te onderzoeken op kostentoe rekening. Met andere woorden: rondom welke kostensoorten ontstaat onduidelijkheid of is de procedure rondom het heffen van de leges complex of aan veranderingen onderhevig.

De invoering van nieuwe wet- en regelgeving kan zorgen voor veranderingen in legesheffing. Bijvoorbeeld als gevolg van de invoering van de Wet Algemene Bepalingen Omgevingsrecht (WABO) en de mogelijke invloed van deze nieuwe wet op de bouwleges. Evenals het nieuwe Gemeentelijk Rioleringsplan (GRP) dat consequenties kent voor de uitvoering van de rioolheffing.

In 2008 is er als gevolg van de invoering van de nieuwe Wet Ruimtelijke Ordening een ambtelijk onderzoek uitgevoerd naar de doeltreffendheid en doelmatigheid van de kostentoerekening bij bouwleges. Het onderzoek is verwerkt in de begroting van 2009 en de tarieven, die met deze nieuwe wet zijn geïntroduceerd.

Een ander punt van aandacht is de systematiek van de egalisatievoorziening, die van toepassing is op de afvalstoffenheffing en de rioolrechten. Dit maakt tariefsbepaling voor de rioolrechten extra complex.

4.2.3 Geselecteerde dossiers

Op basis van bovengenoemde selectiecriteria is de RKC tot de volgende twee dossiers gekomen voor een nader onderzoek naar de kostentoerekening:

- ▣ Rioolrechten
- ▣ Bouwleges

Zowel de rioolrechten als de bouwleges worden geheven wegens een individuele prestatie. Daarnaast geldt voor beide heffingen dat zij een belangrijk deel van de baten voor leges en heffingen mee brengen (financieel belang). Verder geldt zowel voor de rioolrechten als de bouwleges dat de meerderheid van de inwoners van de gemeente Epe, zo niet alle inwoners, met deze leges / heffingen te maken (kunnen) hebben.

De kwesties met betrekking tot rioolrechten zijn het lange-termijn karakter van de kapitaallasten van investeringen en de kosten voor exploitatie van riolering. Dit maakt het financiële beleid voor rioolrechten complexer en niet altijd even inzichtelijk. Daar komt bij dat er recent een nieuw Gemeentelijk Rioleringsplan (GRP) is opgesteld en de behandeling van de egalisatievoorziening voor rioolrechten is gewijzigd.

Voor bouwleges geldt de invoering van de nieuwe wet op de Ruimtelijke Ordening (WRO) en de Wet Algemene Bepalingen Omgevingsrecht (WABO).

Belangrijk om nog op te merken is dat het beleid voor reinigingsrechten recent opnieuw is geformuleerd en vastgesteld. Dit maakt dat de afvalstoffenheffing, ondanks het financiële belang ervan, voor dit moment als minder relevant wordt aangemerkt.

5 Systematiek legesheffing

5.1 Inleiding

In dit hoofdstuk wordt het proces rondom kostentoerekening en de totstandkoming van de tarieven binnen de gemeente Epe op hoofdlijnen uitgewerkt. Hiermee wordt inzicht verkregen in de systematiek van legesheffing. De basis van dit hoofdstuk wordt gevormd door het normenkader. In dit hoofdstuk zal eveneens een aansluiting plaatsvinden met de uitgangspunten uit wet- en regelgeving zoals beschreven in hoofdstuk 3.

Tijdens de documentenstudie en de interviews is naar voren gekomen dat er geen op schrift gestelde procedure aanwezig is voor de onderbouwing van de kostendekkendheid en de vaststelling van de tarieven.

5.2 Kostentoerekening en procedure totstandkoming tarieven

5.2.1 Kostentoerekening en controle

Kostentoerekening van de gemeente Epe nader beschouwd

Bij kostentoerekening gaat het erom of de kosten (directe en indirecte) voor de verschillende diensten op een juiste manier worden doorberekend. Ofwel welke kosten mogen worden toegerekend en op welke wijze mogen kosten worden toegerekend aan de leges.

Binnen de gemeente Epe wordt voor de toerekening van kosten gebruik gemaakt van de kostenplaatsmethode (zie hiervoor hoofdstuk 3). Deze methode wordt door de meeste Nederlandse gemeenten toegepast. Uitgangspunt bij de kostenplaatsmethode is dat de kosten zoveel mogelijk worden toegerekend aan de leges of heffingen waarop zij betrekking hebben.

De directe kosten worden daarbij zoveel mogelijk direct aan producten en afdelingen (i.c. de kostendragers) toegerekend; facturen en kosten van medewerkers worden zoveel mogelijk direct geboekt op de betreffende afdeling. Kosten van andere afdelingen worden ook zoveel mogelijk direct doorbelast naar de legesheffende afdeling (bijvoorbeeld een software pakket voor een specifieke afdeling, dat ingekocht is door ICT). De medewerkers van de gemeente Epe schrijven de gemaakte uren op codes voor enerzijds directe activiteiten en producten en anderzijds op codes voor indirecte activiteiten en producten.

De overige, indirecte, kosten worden verzameld op een 'kostenplaats overhead'. Van daaruit worden deze kosten vervolgens verdeeld over de kostendragers (afdelingen en producten). Hoe wordt dat gedaan? De gemeente Epe hanteert hierbij een verdeelsleutel: de directe uren van de afdelingen (kostendragers). Er wordt voor een rekenvoorbeeld verwezen naar hoofdstuk 3.

Andere te gebruiken sleutels voor de verdeling van indirecte kosten zouden bijvoorbeeld kunnen zijn het aantal in gebruik zijnde vierkante meters vloeroppervlak (huisvestingskosten) of het gebruik van servercapaciteit (ICT kosten). Dit is weliswaar specifiek maar veel bewerklijker.

De belangrijkste reden voor de gemeente Epe om te kiezen voor alleen directe uren als sleutel is dan ook vooral een pragmatische. De directe uren worden immers al geregistreerd (tijdschrijfsysteem) en zijn daarmee relatief eenvoudig en betrouwbaar vast te stellen en te meten. Dit is tegelijkertijd ook het voordeel van deze systematiek, omdat onnodig lastige en soms deels ook weer arbitraire (reken) exercities door het gebruik van andere sleutels worden vermeden. Daarnaast is de administratieve rompslomp tot een minimum beperkt en wordt gebruik gemaakt van bestaande procedures en richtlijnen omtrent het tijdschrijven.

De vraag kan worden gesteld waarom de directe uren, zoals gehanteerd door de gemeente Epe, als sleutel heeft gediend en niet de totale uren (inclusief de indirecte). De reden hiervoor is dat de verhouding tussen directe en indirecte uren over de verschillende afdelingen weliswaar verschilt maar niet in die mate dat van grote verschuivingen in kostentoekening sprake zou zijn geweest. De reden voor het gebruik van directe uren als sleutel is ook dat naarmate er meer directe werkzaamheden worden uitgevoerd het beslag op indirecte activiteiten ook groter wordt geacht te zijn. Het is overigens een veelvoorkomende verdeelsleutel.

Controle

Om de toerekening correct uit te voeren is het van belang dat binnen het proces controles worden uitgevoerd. Binnen de gemeente Epe is de controle als volgt ingericht. De beleidsmedewerker belastingen identificeert op basis van de begroting de directe kosten en rekent deze rechtstreeks toe aan de betreffende leges of heffing. Voor de indirecte kosten wordt beoordeeld in hoeverre deze kosten toegerekend mogen worden. Daarbij wordt tevens gebruik gemaakt van gegevens uit het tijdschrijfsysteem voor een controle op een juiste toerekening van (indirecte) kosten. In het tijdschrijfsysteem zijn voorgeschreven activiteitencodes en producten gedefinieerd zodat medewerkers alleen op die codes de werkelijk gemaakte uren kunnen verantwoorden. Aan deze codes is tevens het onderscheid gekoppeld tussen wel of niet toe te rekenen in tarieven. Het overzicht dat de beleidsmedewerker belastingen gebruikt, bestaat daarmee uitsluitend uit die uren die mogen worden toegerekend. Naast de directe kosten worden ook de indirecte kosten middels de vermelde verdeelsleutel van de directe uren verdeeld over de bestaande afdelingen en producten.

De conclusie is hier dan ook dat in de toerekening aldus op een juiste (in lijn met de Handreiking) wijze onderscheid gemaakt wordt tussen directe en indirecte kosten en dat een geaccepteerde toerekeningsmethode wordt gehanteerd.

De begroting van de uren en kosten (leges en heffingen) wordt door de afdeling bedrijfsvoering gecontroleerd en is daadwerkelijk op 14 juni 2009 aan de beleidsmedewerker belastingen (tevens medewerker van de afdeling bedrijfsvoering) aangeleverd. De beleidsmedewerker heeft geen inzicht in de juistheid van de aangeleverde begroting.

De afdeling bedrijfsvoering voert tevens jaarlijks een analyse uit op de jaarrekeningcijfers waarbij gekeken wordt naar de realisatie van baten en lasten versus de begroting. Hierbij wordt tevens een relatie gelegd met de mate van kostendekkendheid (wordt er niet teveel toegerekend?). Zij controleert tevens of wijzigingen doorgevoerd in het ene jaar ook zijn meegenomen in de begroting van het volgende jaar.

De aan de gemeente in rekening gebrachte omzetbelasting (BTW) voor het verrichten van diensten in het kader van de leges/heffing vormt een kostenpost die wordt verhaald via de tarieven. Op grond van het BTW Compensatiefonds hebben gemeenten en provincies recht op compensatie van de aan hen in rekening gebrachte BTW. Ondanks dat de gemeente die BTW-last dus vergoed krijgt, mag die BTW toch (op basis van de wet) als kostenpost worden aangemerkt en kan deze ook worden doorberekend.

5.2.2 Procedure totstandkoming tarieven

Berekening tarieven

Bij de berekening van de tarieven moet rekening gehouden worden met twee voorwaarden zoals benoemd in de wet- en regelgeving, namelijk de afstemming tussen de kosten en de baten en het feit dat leges maximaal 100% kostendekkend mogen zijn.

De gemeente Epe gaat bij de berekening van tarieven uit van de begroting van de baten en lasten en een raming van aantallen leges of heffingen. De gemeente baseert zich ook op historische gegevens (aantallen, kosten) waarbij wordt uitgegaan van 100% kostendekkendheid. De raming van de aantallen wordt gebaseerd op een schatting die achteraf niet altijd correct blijkt. Daarom vindt er periodiek (minimaal tweemaal per jaar) een evaluatie plaats en vindt er afstemming plaats met de beleidsinhoudelijke afdelingen (bouwvergunningen en riolering). Deze afstemming is noodzakelijk om zekerheid te krijgen over de betrouwbaarheid van de gebruikte gegevens voor de bepaling van de te hanteren tarieven.

De tarieven worden berekend door de beleidsmedewerker belastingen en vastgelegd in een voorstel. Dit voorstel wordt door de afdeling bedrijfsvoering voorzien van een analyse. In deze analyse worden geraamde baten en lasten vergeleken met de realisatie in het voorgaande jaar en met de prognose. Tevens stelt de producthouder, in dit geval de beleidsmedewerker, een onderbouwing bij de begroting (kostenoverzicht met toerekening) op die gecontroleerd wordt door de afdeling bedrijfsvoering.

De beleidsmedewerker belastingen draagt zorg voor het aanleveren van een voorstel via het College voor de tarieven aan de Raad. De Raad neemt vervolgens een besluit over het uiteindelijk te hanteren tarief en het staat de Raad vrij te besluiten het tarief voor (bepaalde) leges op (bijvoorbeeld) politieke gronden aan te passen, mits passend binnen wettelijke kaders.

Opbouw tarief

Het tarief voor de leges of heffing wordt bepaald uit meerdere componenten, namelijk het uurtarief van de ambtenaar vermenigvuldigd met de bestede tijd en in sommige gevallen aangevuld met kosten van derden. Het uurtarief van een afdeling komt tot stand door de raming van de personeels- en overheadkosten, voortkomend uit de afdelingsplannen, te verdelen over de producten. De afdeling Bedrijfsvoering berekent het uurtarief (voorzien van een onderbouwing). De beleidsmedewerker belastingen hanteert dit berekende uurtarief als basis voor tariefsbepaling van de betreffende leges en heffingen.

Tijdregistratie

Het uitgangspunt bij het bepalen van de bestede tijd is de urenregistratie van de medewerkers. Om tot de daadwerkelijke bestede tijd te komen, vindt een analyse van de tijdregistratie plaats en wordt de tijd die niet direct aan een product toe te rekenen is (bijvoorbeeld voorlichting) door de beleidsmedewerker belastingen in mindering gebracht. Opgemerkt mag worden dat het tijdschrijfsysteem niet voor alle leges

gedetailleerd genoeg is ingericht en dat de toerekening van de uren, ondanks correctie, op sommige punten discutabel is. Mede omdat niet alle geschreven uren eenduidig te relateren zijn aan een product.

Invloed wet- en regelgeving

Wijziging in wet- of regelgeving, bijvoorbeeld de nieuwe WRO of de WABO, dienen gesignaleerd te worden door de vakafdeling waarna zij contact opneemt met de beleidsmedewerker belastingen om de mogelijke gevolgen van de wijzigingen te bespreken. Tegelijkertijd maakt de vakafdeling een inschatting van de invloed van de verandering op de urenbesteding. Dit heeft vanzelfsprekend effect op de werkelijk gemaakte kosten en daarmee op de (initiële) opbrengstenraming.

Pas op het moment van de jaarrekening wordt beoordeeld en is te zien of de gevolgen van de wijziging correct zijn geschat en of het tarief juist is bepaald.

In het eerste en tweede kwartaal van 2009 heeft de beleidsmedewerker belastingen interviews gehouden met de verschillende afdelingen ten behoeve van het bepalen van de kosten van en tijdsbesteding aan de leges. In het verleden ging de medewerker af op de aangeleverde cijfers uit de begroting (uren, derdenkosten e.d.) die vervolgens, voor zover hem bekend en mogelijk, werden verfijnd. Door de interviews is een beter inzicht ontstaan omtrent tijdsbesteding en activiteiten. Het houden van de interviews is overigens geen jaarlijks terugkerende actie.

6 Kostentoe rekening en kostende kkendheid

6.1 Inleiding

In dit hoofdstuk wordt de kostentoe rekening en de procedure van de totstandkoming van de tarieven voor de bouwleges en rioolrechten nader uitgewerkt. Specifiek wordt gekeken naar de grondslag, kostentoe rekening en kostende kkendheid en procedure van totstandkoming van het tarief van de bouwleges en rioolrechten.

De theorie beschreven in hoofdstuk 3 en de algemene praktijk van het toerekenen van kosten zoals gehanteerd binnen de gemeente Epe (weergegeven in hoofdstuk 5) vormen naast het normenkader de basis van dit hoofdstuk.

6.2 Kostentoe rekening en procedure totstandkoming tarief bouwleges

Bij kostentoe rekening gaat het erom of de kosten (directe en indirecte) voor de verschillende diensten op een juiste manier worden doorberekend. Ofwel welke kosten mogen worden toegerekend en op welke wijze mogen kosten worden toegerekend aan de leges. Dit is uitgewerkt in de grondslag ofwel de basis van de heffing van de bouwleges en de uitwerking van de kostentoe rekening. Bij de procedure gaat het erom of het proces is beschreven. Als afsluiting volgt nog de paragraaf met betrekking tot het tarief in de praktijk.

6.2.1 Grondslag

De grondslag voor het heffen van bouwleges is gelegen in het genot van door de gemeente verstrekte diensten ten behoeve van bouwactiviteiten in de gemeente Epe. De bouwleges worden zoveel mogelijk geheven in overeenstemming met het 'model transparantie bouwgerelateerde leges'. In de gemeente Epe worden verschillende leges geheven voor verschillende soorten bouwvergunningen, zoals lichte en reguliere bouwvergunning. De aanvragen worden onder meer getoetst op criteria die geformuleerd staan in het bestemmingsplan en de beheersverordening.

6.2.2 Kostentoe rekening

De raming van de lasten wordt aangeleverd door de producthouder. Veelal wordt voor de begroting van uren het aantal uren van het voorgaande jaar genomen waarbij een nader te bepalen percentage per jaar wordt opgeteld. De kosten die worden toegerekend aan bouwleges zijn in tabel 2 opgenomen.

Productomschrijving	Lasten		Baten
Welstandstoezicht derden	78.678	Rechten	986.002
Werkzaamheden derden	21.710	bouwvergunningen	
Druk- en bindwerk	451		
Advertentiekosten	14.116		
Leges provincie	1.557		
Stelpost derden	3.427		
BTW	37.444		
Welstandstoezicht uren	23.737		
Publiekszaken; belastingen en WOZ	10.344		
Publiekszaken; vergunningverlening	472.549		
Publiekszaken; handhaving	4.698		
Brandweer	64.143		
Publiekszaken, publiekswinkel	218.429		
Stelpost uren	36.971		
Totaal	988.254		986.002

Tabel 2: Overzicht baten en lasten bouwleges 2009 (bron: Excel begroting 2009 v1.2 – gemeente Epe)

De rechten zoals vermeld aan de creditzijde zijn de (geraamde) opbrengsten uit de legesheffing. De hierboven aan de debetzijde vermelde kosten bestaan enerzijds uit extern uitgevoerde opdrachten en facturen, alsook de toerekenbare BTW-kosten. Daarnaast bestaan de kosten uit geschreven uren van medewerkers van de verschillende afdelingen (Publiekszaken) die belast zijn met de bouwlegestaken. De uren worden vermenigvuldigd met het uurtarief om te kunnen komen tot de bedragen zoals hierboven vermeld.

Het aantal uren wordt verkregen uit het tijdschrijfsysteem, waarin iedere medewerker van de afdeling vergunningverlening zijn directe en indirecte uren vastlegt. Door het onderkennen en vooraf vastleggen van specifieke categorieën in het tijdschrijfsysteem naar fase (Aanvraag, advisering, bezwaar en beroep, overig) en type vergunning en door de instructie die de medewerkers van de afdeling krijgen, weten zij hoe zij hun uren moeten verantwoorden. Het verantwoorden van de gemaakte uren gebeurt volgens een vastgestelde procedure op productniveau (kostendrager) zodat helder is of de uren kunnen worden doorbelast in de tarieven. Belangrijk is de vaststelling dat in het tijdschrijfsysteem is geborgd welke codes worden meegenomen in de tariefberekening en welke niet. Hiermee wordt in beginsel bereikt dat alleen de juiste activiteiten en kosten in de tariefberekening en analyse wordt meegenomen.

Het systeem is echter niet zo fijnmazig dat een onderbouwing van kostentoe rekening en kostendekkendheid op basis van de werkelijke uren plaats kan vinden. Er wordt per type vergunning wel onderscheid gemaakt naar categorieën waarop wordt geschreven maar er vindt achteraf door de beleidsmedewerker belastingen altijd nog een aanvullende toets plaats of de juiste kostensoorten doorbelast zijn.

De afdeling Publiekszaken (vergunningverlening en handhaving) voert zelf interne controles uit op het schrijven van uren voor werkzaamheden met betrekking tot vergunningsaanvragen. Hiermee wordt onder

andere getoetst of dezelfde interpretatie voor een type vergunning wordt gehanteerd en daarmee of het aantal en soort uren per type vergunningaanvraag gelijk zijn.

De indirecte kosten van de gemeente Epe zijn in het uurtarief van de afdeling verwerkt en worden als zodanig toegerekend aan de leges (het uurtarief wordt namelijk als volgt berekend: de directe kosten plus de indirecte kosten gedeeld door het totale aantal uren van de afdeling).

De baten voor bouwleges worden jaarlijkse geraamd op basis van een 4-jaarsgemiddelde van de werkelijke opbrengst van het voorliggende jaar. De reden hiervoor is gelegen in de diversiteit aan soorten bouwvergunningen en de invloeden van bijvoorbeeld economische ontwikkelingen en (nieuw)bouwproductie binnen de gemeente. Op deze manier worden verschillen over de jaren uitgevlakt. In onderstaande tabel worden de baten voor 2009 berekend, op basis van het 4-jaarsgemiddelde.

De relatie tussen het aantal aanvragen en de daarmee gemoeide kosten is niet op voorhand eenduidig te leggen (bijvoorbeeld: een groot project van 200 woningen kent waarschijnlijk een heel andere complexiteit en behandeling dan 200 afzonderlijke aanvragen van particulieren).

Jaar	Werkelijke opbrengst 2007	Geïndexeerd naar 2008 (+1.52%)	Opbrengst 2008
2004	1.115.783	1.132.743	1.132.743
2005	910.465	924.304	924.304
2006	864.998	878.146	878.146
2007	793.228	805.285	805.285
Totaal	988.254	3.740.478	3.740.478
Gemiddeld over 2004-2007			935.120
Indexering 2009 +2%			18.702
Raming 2009			953.822

Tabel 3: Berekening baten bouwleges 2009 (bron: Gemeente Epe afdeling bedrijfsvoering)

Deze manier van ramen van baten is grof, wat in het verleden heeft geleid tot een verkeerde raming van baten. Zowel te hoog als te laag. Een fijnmazigere raming zou mogelijk tot meer realistische ramingen leiden. De diversiteit van aanvragen en externe invloeden maken dat dit een lastige opgave is die om gedetailleerde historische gegevens vraagt.

Indien uit de berekening van de kostendekkendheid blijkt dat de lasten de baten overstijgen, ontstaat de situatie waarin het tarief aangepast dient te worden. Tenzij, uit politieke overwegingen wordt besloten om het tarief niet te verhogen. Voor bouwleges is dit voor 2010 het geval. Het tarief zou met ongeveer 25% verhoogd moeten worden om de gestegen lasten te dekken. De stijging van het tarief voor bouwleges in 2010 ligt ter besluitvorming voor aan de Raad.

6.2.3 Procedure totstandkoming tarieven

Bouwleges is bij de gemeente Epe georganiseerd binnen de afdeling Publiekszaken bij de eenheid vergunningverlening en handhaving. De Publieksbalie vervult ook een rol in de vergunningverlening.

De procesgang rondom bouwleges volgt het normale stramien van legesheffing in Epe. De begroting van lasten en baten wordt aangeleverd door de vakafdeling aan de afdeling bedrijfsvoering, en vormt vervolgens (na toets en analyse door bedrijfsvoering) voor de beleidsmedewerker belastingen de basis voor de tariefsberekening en de onderbouwing van kostendekkendheid. Zodra de aanvraag voor een bouwvergunning ontvankelijk is, wordt de aanslag opgelegd. Eventuele verhogingen, als gevolg van wijzigingen in de aanvraag, worden later verstuurd. De afdelingsmanager zorgt voor de raming van de baten en lasten en indien daarvan sprake is voor het aanpassen van het tarief indien de aanpassing niet de normale indexatie betreft. Een en ander in samenspraak met de beleidsmedewerker belastingen.

Voor bouwvergunningen wordt gewerkt met gedifferentieerde tarieven; de hoogte van het tarief is afhankelijk van de bouwsom. Hierdoor is niet altijd een directe relatie te leggen tussen het tarief en de uren die nodig zijn voor het afgeven van de bouwvergunning. Het aantal uren voor werkzaamheden voor een aanvraag voor een vergunning met een bouwsom tot €50.000 kan per geval verschillend zijn. Hierdoor bestaat er geen directe relatie tussen het tarief en de tijdsbesteding in uren.

Het vaststellen van de tarieven verloopt volgens een voorstel via het College aan de Raad die uiteindelijk de tarieven vaststelt. De tarieven worden in de belastingverordening opgenomen. In het Raadsvoorstel is geen afzonderlijke onderbouwing van de kostendekkendheid opgenomen.

In november wordt veelal de legesverordening vastgesteld. In december volgt een controle op een juiste invoer van de tarieven voor bouwvergunningen in het systeem van vergunningverlening.

Momenteel worden de mogelijke consequenties van de invoering van de WABO besproken. Dit zal mogelijk leiden tot veranderingen in de uitvoering, maar er worden geen grote veranderingen voor het onderdeel bouwleges verwacht. Doordat er niet direct wijzigingen in de werkzaamheden worden verwacht, zal dit ook niet leiden tot grote veranderingen in de begroting en daarmee in het tarief voor bouwvergunningen.

6.2.4 Tarief in de praktijk

Zoals aangegeven in paragraaf 5.2 wordt door de afdeling bedrijfsvoering een analyse opgesteld ten behoeve van de tariefbepaling. Daarnaast wordt jaarlijks bij het opstellen van de jaarrekening een analyse uitgevoerd door ramingen te confronteren met de werkelijke cijfers (realisatie).

Tussentijds wordt alleen bij zichtbaar grote afwijkingen gecontroleerd wat hiervan de oorzaak is geweest.

In onderstaand overzicht worden voor de bouwleges de baten, lasten en het percentage kostendekkendheid weergegeven over de jaren 2007-2009 (laatste is raming), hierover vindt in de respectievelijke jaarrekeningen verantwoording plaats. N.B. de leges uit de verordening mogen op totaal niveau (alle heffingen) niet meer dan kostendekkend zijn. En dat is bij de gemeente Epe het geval.

2007

2008

Omschrijving / Jaar	(raming)	2007 (realisatie)	2008 (raming)	(realisatie)	2009 (raming)	2009 (realisatie)
Bouwleges						
Baten	884.464	811402	915.856	734.602	1.002.118	Nb
Lasten	845.927	1.050.571	904.331	1.150.945	1.002.537	Nb
Dekkingspercentage **)	105%	77%	101%	64%	100%	
Aantal verleende vergunningen		237 reg. 193 licht		326 reg. 170 licht	204 reg.	

**) Verloopt via egalisatie

Tabel4: Baten en lasten bouwleges 2007-2009 (bron: Gemeente Epe afdeling bedrijfsvoering)

6.3 Kostentoe rekening en procedure totstandkoming tarief rioolrechten

Bij kostentoe rekening gaat het erom of de kosten (directe en indirecte) voor de verschillende diensten op een juiste manier worden doorberekend. Ofwel welke kosten mogen worden toegerekend en op welke wijze mogen kosten worden toegerekend aan de leges. Dit is uitgewerkt in de grondslag ofwel de basis van de heffing van de rioolrechten en de uitwerking van de kostentoe rekening. Bij de procedure gaat het erom of het proces is beschreven. Als afsluiting volgt nog de paragraaf met betrekking tot het tarief in de praktijk.

6.3.1 Grondslag

De grondslag voor het bepalen van de rioolrechten is gelegen in het genot om aangesloten te zijn op de gemeentelijke riolering (eigenaar) en op het genot om afvalwater op de gemeentelijke riolering af te voeren (gebruiker).

Als eigenaar wordt aangemerkt degene die aan het begin van het jaar kadastraal bekend is als eigenaar van een onroerend goed. Als gebruiker wordt aangemerkt degene die het eigendom gebruikt en als zodanig afvalwater afvoert via het gemeentelijke riool. De grondslag voor de heffing wordt gevormd door het verbruik van leidingwater (in m³).

6.3.2 Kostentoerekening

De lasten worden geraamd op basis van de begroting die wordt afgeleid van de afdelingsplannen waarin de begroting van uren (lasten) is opgenomen. De bestede uren maal het uurtarief van de afdeling (opgesteld door de afdeling bedrijfsvoering) maakt de raming voor de lasten. Die wordt aangevuld met de lasten voor exploitatie (onderhoudskosten) en investering (kapitaallasten). De raming wordt opgesteld door de afdelingsmanager Openbare Ruimte in samenspraak met de afdeling bedrijfsvoering.

Uit het Gemeentelijk Rioleringsplan (GRP) blijken de activiteiten en kosten ten aanzien van onderhoud en investeringen voor de riolering. De verdeling van kosten over exploitatie en investering is in 2008 en 2009 nagenoeg gelijk; respectievelijk €1.071.171 (58%) tegenover €793.129 (42%) en €1.105.568 (56%) tegenover €878.551 (44%).

Kapitaallasten worden toegerekend aan de eigenaren, de exploitatiekosten aan de gebruikers. Dit is aannemelijk doordat het aanbrengen van de riolering (investeringen die zich vertalen in afschrijvingen en rentekosten) wordt gematcht aan de eigenaren van objecten (het 'hebben' van een rioolstelsel) en de kosten voor het gebruik (de exploitatie van het stelsel) worden toegerekend aan de gebruikers ervan.

De urenregistratie is afkomstig uit het tijdschrijfsysteem, waarin iedere medewerker zijn directe en indirecte uren vastlegt. Door het onderkennen van categorieën (te weten: verhaalbare uren, niet verhaalbare uren, bezwaar en beroepschriften en overig) in het tijdschrijfsysteem en de instructie die de medewerkers van de afdeling hebben gekregen, weten de medewerkers hoe zij hun uren moeten verantwoorden.

Het verantwoorden van de gemaakte uren gebeurt volgens een vastgestelde procedure op productniveau (kostendrager) zodat helder is of de uren (lees kosten) kunnen worden doorbelast in de tarieven. Er vindt achteraf altijd nog een toets plaats of de juiste kostensoorten doorbelast zijn. Tijdens ons onderzoek is in een bepaald geval gebleken dat er onjuist tijd is geschreven op kosten die in de legesheffing worden betrokken. Deze ommissie is overigens direct beoordeeld en naderhand in het tijdschrijfsysteem aangepast.

De opbouw van de kosten die worden toegerekend, zijn opgenomen in tabel 5.

Productomschrijving	Lasten		Baten
Straatvegen ²	110.311	Rioolrecht eigenaar	926.919
Pompputten	971.616	Rioolrecht gebruiker	702.113
Drukriolering	65.445	Baatbelasting riolering	37.210
Vrijverval riolering	448.866	Waardecorrectie voorziening	19.761
Rioolgemalen	37.391	Onttrekking voorziening	298.116
Kolken	90.526		
Publiekszaken; belastingen en WOZ	37.536		
Afkoppelen hemelwater	100.120		
Waterkwaliteitsspoor	4.900		
Stelpost uren	14.112		
Stelpost derden	13.531		
BTW	89.766		
Totaal	1.984.119		1.984.119

Tabel 5: Overzicht baten en lasten rioolrechten 2009 ((bron: Excel begroting 2009 v1.2 – gemeente Epe)

De baten worden op begrotingsbasis geraamd. Dit betreft de rechten die eigenaren voor de aansluiting en het gebruik betalen. Het gebruik naar m³ wordt in categorieën verdeeld, ieder met een eigen tarief. De baten worden eventueel aangevuld met een onttrekking aan de egalisatievoorziening indien de lasten groter zijn dan de baten.

De baten worden berekend door het aantal eigenaren (aansluitingen) te vermenigvuldigen met het tarief voor eigenaren en daarbij op te tellen het aantal aansluitingen per categorie voor gebruik vermenigvuldigd met het bijbehorende tarief. In tabel 5 is de berekening van de baten van rioolrechten opgenomen.

Bij de berekening van lasten en baten is gebleken dat de te verwachten baten van de rioolrechten voor 2009 niet voldoende zijn om de verwachte lasten te dekken. Dit zou betekenen dat het tarief zou moeten stijgen.

Om mogelijke ongewenste tariefschommelingen te voorkomen is een egalisatievoorziening ingesteld. Deze wordt jaarlijks bij het opmaken van de jaarrekening geëvalueerd. Daarbij wordt het saldo van de baten en de lasten verrekend met de voorziening: een eventueel overschot (meer baten dan lasten) wordt dus gedoteerd aan de voorziening respectievelijk een tekort onttrokken aan de voorziening.

² van de post straatvegen wordt 50% meegenomen in de riolheffing. De redenering is dat met name het vele blad en vuil dat anders in het riool terecht zou komen de riolering kan verstoppem. Dan zouden andere kosten gemaakt moeten worden (zuigen) om dat te verhelpen. Het is een "forfaitair" percentage, omdat niet met zekerheid vastgesteld kan worden in welke mate precies het straatvegen helpt bij het verminderen van het onderhoud aan het riool.

Conform het beleid dat is vastgelegd in de Nota reserves en voorzieningen wordt de rente over de stand van de voorziening ten gunste van de exploitatie gebracht en daarmee indirect ten gunste van de rioolrechten. Per saldo heeft dit een verlagend effect op de rechten.

In tabel 6 zijn de baten voor de rioolrechten opgenomen. Daarbij wordt onderscheid gemaakt tussen de baten uit rechten voor eigenaren en baten uit rechten voor gebruikers. De baten worden berekend door het aantal eigenaren en gebruikers te vermenigvuldigen met de bijbehorende tarieven. De raming van aantallen wordt gebaseerd op historische gegevens uit voorliggende jaren (2000 – 2007).

Categorie	Aantal	Tarief	Baten
Eigenaren	14.429	64,24	926.919
Gebruikers			
0-100 m ³	7.641	18,00	137.538
101-300 m ³	6.133	49,92	306.159
301-600 m ³	272	120,36	32.738
601-1.200 m ³	67	264,00	17.688
1.201-2.400 m ³	24	511,80	12.283
2.401-4.800 m ³	10	1087,44	10.874
4.801-9.600 m ³	13	2268,00	29.484
9.601-14.400 m ³	2	3775,44	7.551
...
105.601-110.400 m ³	0	0	0
	14.172 *)		702.113
Totaal			1.629.032

*)aantal exclusief kwijtscheldingen

Tabel 6: Berekening baten rioolrechten 2009 (bron: Excel begroting 2009 v1.2 – gemeente Epe)

Indien uit de berekening van de kostendekkendheid blijkt dat de lasten de baten overstijgen ontstaat de situatie waarin het tarief aangepast dient te worden. Tenzij, uit politieke overwegingen wordt besloten om het tarief niet te verhogen. In dat geval volgt een onttrekking aan de egalisatievoorziening.

Hieronder wordt hetzelfde overzicht weergegeven voor de jaren 2007 en 2008.

Categorie 2007 (raming)	Aantal	Tarief	Baten
Eigenaren	13.916	66,46	924.857
Gebruikers			
0-100 m ³	7.343	20,18	148.182
101-300 m ³	5.830	56,07	326.888
301-600 m ³	290	134,68	39.057
601-1.200 m ³	61	292,89	17.866
1.201-2.400 m ³	25	568,04	14.201
2.401-4.800 m ³	12	1.181,15	14.174
4.801-9.600 m ³	11	2.533,53	27.869
9.601-14.400 m ³	3	4.223,13	12.669
...
105.601-110.400 m ³	1	38.015,13	38.015
	14.119 *)		700.586
Totaal			1.625.443

Tabel 7: Berekening baten rioolrechten 2007 (bron: bedrijfsvoering gemeente Epe)

Categorie 2008 (raming)	Aantal	Tarief	Baten
Eigenaren	14.329	62,52	895.849
Gebruikers			
0-100 m ³	7.612	17,52	133.362
101-300 m ³	6.109	48,60	296.897
301-600 m ³	272	117,12	31.857
601-1.200 m ³	67	256,88	17.198
1.201-2.400 m ³	24	498,12	11.955
2.401-4.800 m ³	10	1.058,28	10.583
4.801-9.600 m ³	13	2.207,28	28.695
9.601-14.400 m ³	2	3.674,40	7.349
...
105.601-110.400 m ³	1	33.016,80	33.017
	14.119 *)		686.141
Totaal			1.581.990

* exclusief kwijtschelding

Tabel 8: Berekening baten rioolrechten 2008 (bron: bedrijfsvoering gemeente Epe)

6.3.3 Procedure totstandkoming tarieven

Rioolheffing is in de gemeente Epe georganiseerd binnen de afdeling Openbare Ruimte. De activiteiten die worden uitgevoerd ten aanzien van riolering worden in grote lijn bepaald door het GRP waarin is omschreven wat er dient te gebeuren ten aanzien van onderhoud en investering in het kader van riolering, inclusief de financiering daarvan. Dit plan is in 2007 opgesteld en vraagt in 2011 om een update.

De procesgang rondom riolrechten volgt het normale stramien van legesheffing in Epe. De begroting van lasten en baten, aangeleverd door de vakafdeling bij de afdeling bedrijfsvoering, vormt voor de beleidsmedewerker belastingen de basis voor de tariefsberekening en de onderbouwing van kostendekkendheid. In deze procesgang ervaart men niet of nauwelijks knelpunten. De inning verloopt via de gemeente Apeldoorn, waaraan zij is uitbesteed.

Het vaststellen van de tarieven verloopt volgens een voorstel van het College aan de Raad die uiteindelijk de tarieven vaststelt waarna de tarieven in de belastingverordening worden opgenomen. In het Raadsvoorstel is geen afzonderlijke onderbouwing van de kostendekkendheid opgenomen.

Egalisatievoorziening

In het verleden werden de lasten voor eigenaren en gebruikers strikt uit elkaar gehaald, om ze vervolgens toe te rekenen aan beide categorieën. Autonome ontwikkelingen, bijvoorbeeld een toename van het aantal aansluitingen of verschuivingen in het waterverbruik, zou er toe kunnen leiden dat de tarieven voor eigenaren en gebruikers zich onafhankelijk van elkaar blijven ontwikkelen.

Om de hiervoor geschetste ongewenste tariefontwikkelingen zoveel mogelijk te voorkomen is een egalisatievoorziening ingesteld. Aan deze voorziening worden middelen onttrokken indien:

- kostenstijgingen het noodzakelijk maken dat de tarieven met meer dan het inflatiepercentage zou moeten worden verhoogd om 100% kostendekking te handhaven.
- de voorziening een positief saldo heeft van meer dan 25% van de benodigde opbrengst voor het komende begrotingsjaar (=afromen). Dit wordt gedaan om te voorkomen dat de voorziening ongelimiteerd zou kunnen aangroeien.

In aanvulling op de hierboven genoemde punten dient opgemerkt te worden dat indien de baten uit riolrechten de lasten overstijgen, er een toevoeging aan de voorziening wordt gedaan. Met de voorziene kostenstijgingen ligt dit overigens niet snel voor de hand.

Indien de baten uit de riolrechten niet voldoende zijn om de lasten af te dekken, wordt indien de stand van de voorziening dat toelaat (lees: er is nog voldoende in de voorziening 'aanwezig') een onttrekking aan de voorziening gepleegd met een omvang zodanig dat de tarieven voor riolrecht eigenaren en riolrecht gebruikers gelijkmatig stijgen met niet meer dan het inflatiepercentage. Het met gelijke tred laten ontwikkelen van de tarieven is de belangrijkste overweging geweest om de egalisatievoorziening op deze manier te gebruiken (invoering m.i.v. 2009)

Ter toelichting merken wij op dat dit nieuwe beleid geen garantie biedt dat zich geen tariefschommelingen meer zullen voordoen. Wanneer de kosten dalen of de opbrengsten autonoom stijgen, zal het tarief toch naar beneden bijgesteld moeten worden. Het is namelijk niet toegestaan om meer dan 100% van de

kosten te verhalen. Zodra de voorziening is uitgeput, kunnen kostenstijgingen niet meer worden gedempt door een onttrekking en zullen deze volledig in de tarieven doorwerken.

Hierbij merken wij op dat de riolrechten, als gevolg van de nieuwe zorgtaken op het gebied van waterbeheer, in de toekomst naar verwachting meer zullen stijgen dan de inflatie. Ook in het GRP wordt uitgegaan van een lastenstijging die hoger ligt dan het inflatiepercentage.

6.3.4 Tarief in de praktijk

Zoals aangegeven in paragraaf 5.2 wordt door de afdeling bedrijfsvoering een analyse opgesteld bij de tariefbepaling. Verder wordt jaarlijks een analyse opgesteld bij het opstellen van de jaarrekening zoals eerder beschreven.

Bij het riolrecht is een voorziening ingesteld. Voeding vindt plaats door toevoeging van de overschotten van de riolrechten in enig jaar (de opbrengsten hoger zijn dan de lasten). Aan de voorziening worden middelen onttrokken indien: de opbrengst van de riolrechten lager is dan de rioollasten, of de voorziening een positief saldo heeft van meer dan 5% van de benodigde opbrengst riolrechten voor het komende begrotingsjaar.

De tabel die inzicht geeft in de kostendekkendheid en de trend in baten en lasten en reserve over de jaren 2007-2009 is hieronder opgenomen (er is altijd sprake van 100% dekkendheid van de tarieven vanwege verrekening overschot of tekort met de betreffende voorziening). Het tarief is gebaseerd op zowel de uitvoering van GRP en stand van de voorziening (boven genoemd maximum wordt 'afgeroomd').

Omschrijving / Jaar	2007 (raming)	2007 (realisatie)	2008 (raming)	2008 (realisatie)	2009 (raming)	2009 (realisatie)
Rioolheffing						
Baten	1.858.892	1.958.896	1.864.300	1.991.863	1.984.119	Nb
Heffing	1.625.376	1.704.769	1.580.724	1.671.900	1.629.032	Nb
Baatbelasting	30.629	40.580	32.094	38.400	37.210	Nb
Reserve	202.887	213.547	251.482	281.563	317.877	Nb
Lasten	1.858.892	1.958.896	1.864.300	1.991.863	1.984.119	
Dekkingspercentage **)	100%	100%	100%	100%	100%	100%

**) Verloopt via egalisatie

Tabel 7: Rioolheffing periode 2007-2009 baten en lasten en reservemutatie

7 Bevindingen

7.1 Inleiding

In dit hoofdstuk worden de bevindingen die voortkomen uit het onderzoek weergegeven. Eerst zal op basis van onze bevindingen de hoofdvraag worden beantwoord. Vervolgens zullen de vragen zoals opgenomen in het normenkader per onderdeel worden beantwoord.

7.2 Hoofdvraag

De specifieke vraagstelling voor dit onderzoek is als volgt geformuleerd:

In hoeverre voldoet de systematiek die gebruikt wordt voor het heffen van leges in de gemeente Epe aan de tegenwoordig daaraan te stellen eisen.

Kijkend naar de situatie binnen de gemeente Epe kan geconcludeerd worden dat de systematiek die gebruikt wordt voor het heffen van leges op onderdelen niet voldoet aan de tegenwoordig daaraan te stellen eisen.

Onze conclusie is gebaseerd op het feit dat:

- ▶ de procedure voor de totstandkoming van de tarieven van leges en heffingen evenals de uitgangsprincipes niet schriftelijk zijn vastgelegd;
- ▶ de uitvoering van de berekening van de tarieven belegd is bij één ambtenaar, waardoor de gemeente te afhankelijk is van één persoon;
- ▶ de interne controle met betrekking tot de betrouwbaarheid (juistheid, volledigheid en tijdigheid) van de tarieven niet direct is verbonden met het proces ten behoeve van de tariefstelling.

Verder kan worden gesteld dat de ambtenaren de intentie hebben om de totstandkoming van de tarieven uit te voeren zoals wettelijk voorgeschreven staat in de Handreiking. De uitvoering sluit echter op enkele punten, zoals hierboven beschreven, niet altijd op aan.

7.3 Normenkader

7.3.1 Grondslag

De grondslag voor de bepaling van de tarieven voor de onderzochte leges / heffingen voldoet aan de eisen zoals opgenomen in de Handreiking. Daarnaast kan gesteld worden dat de kosten worden doorbelast aan de beschreven producten.

7.3.2 Kostentoerekening

De ramingen van de baten en lasten worden jaarlijks bijgesteld. Twijfel bestaat ten aanzien van de betrouwbaarheid van de urenbegroting.

De ramingen van baten en lasten zijn realistisch weergegeven en de geraamde baten zijn niet hoger dan de geraamde lasten. Verder hebben wij tijdens het onderzoek vastgesteld dat de overheadkosten aan het kostenobject wordt toegerekend en dat zicht is op de directe en indirecte kosten.

Voor de directe kosten geldt dat de kosten 'in enig verband staan' met de dienstverlening en dus terecht als basis voor de heffing worden meegerekend. Voor de indirecte kosten geldt dat de kosten op basis van een sleutel / toeslag op de uren worden doorberekend. De door de gemeente Epe gebruikte methode sluit aan bij de handreiking (kostenplaatsenmethode). De sleutel wijkt weliswaar in detail af van de sleutel vermeldt in de Handreiking (bijv. bruto vloeroppervlakte voor huisvesting), maar de praktische redenen en de minimale gevolgen voor de impact op de leges blijken deze keuze te rechtvaardigen.

Daarnaast stellen wij vast dat onderscheid wordt gemaakt tussen verhaalbare en niet verhaalbare kosten. Dit onderscheid wordt meegenomen in de jaarlijkse (cijfermatige) beoordeling ten aanzien van de aannemelijkheid.

7.3.3 Procedure totstandkoming tarieven

Geconcludeerd kan worden dat de procedure in opzet goed is. In de praktijk worden ook geen bijzondere knelpunten ervaren bij het uitvoeren van de procedure. De procedure voor tariefsbepaling van de leges en heffingen en de procedure voor de onderbouwing van de kostendekkendheid zijn, zoals eerder aangegeven, niet op schrift vastgelegd.

Er liggen meerdere taken in één hand bij de functie van de beleidsmedewerker belastingen waardoor er een risico op een te grote afhankelijkheid bestaat in het kader van functiescheiding. Er vindt geen zichtbare controle hierop plaats door een onafhankelijk persoon. Kennisborging is dus ook belangrijk.

Alle overheadkosten worden doorberekend op basis van de (geschreven) uren. Een juiste, volledige en tijdige registratie van de uren is derhalve cruciaal bij de tariefsberekening. In het kader van het goed inrichten van een planning en control-cyclus en op basis van het bovenstaande kan worden opgemerkt dat controle achteraf helpt bij een juiste tariefstelling, maar dat er geen preventieve vorm van interne controle dan wel monitoring (bijvoorbeeld tussentijds) plaatsvindt.

Afhankelijkheid: (onder)ken je risico's

Tot slot wordt opgemerkt dat het van belang is dat de gemeente voldoende expertise en vakinhoudelijke kennis in huis heeft en blijft houden op het gebied van belastingen en leges. Niet in de laatste plaats door dat nu een deel van de activiteiten zijn ge'outsourced' naar de gemeente Apeldoorn. Daarnaast werkt de gemeente Epe mede door haar omvang en grootte van de afdelingen met specialisten op een bepaald gebied. Indien zoals eerder aangegeven bij belastingen de werkzaamheden worden uitgevoerd door één persoon met jarenlange expertise en ervaring, lijkt het verstandig deze kennis in de organisatie te verankeren en de afhankelijkheid van een of een klein aantal personen te onderkennen en te minimaliseren.

7.3.4 Tarief in de praktijk

De planning en control functie met betrekking tot de leges en heffingen lift adequaat mee op de jaarlijkse cyclus, waarbij analyse van de gebruikte gegevens (ramingen, tarieven etc.) plaatsvindt.

Beoordeling van de tarieven (en onderbouwing van de baten en lasten) vindt eenmalig plaats aan het einde van het jaar. Tussentijdse managementinformatie voor onder andere maraps is voor de betrouwbaarheid van de cijfers afhankelijk van de procedure urenschrijven, zoals hierboven vermeld.

Bijlage 1 Normenkader

Grondslag

- ▶ Hoe wordt het kostenobject (product of dienst) gedefinieerd?

Kostentoerekening

- ▶ De geraamde baten zijn niet hoger dan de geraamde lasten
- ▶ De ramingen voor de baten en lasten zijn realistisch
- ▶ Er is zicht op de directe en indirecte kosten
- ▶ De overhead wordt aan het kostenobject toegerekend
- ▶ De wijze van kostentoerekening sluit aan bij in de praktijk gangbare methoden

Procedure totstandkoming tarieven

- ▶ Er is een procedure aanwezig voor de vaststelling van de tarieven
- ▶ Er is een procedure aanwezig voor de onderbouwing van de kostendekkendheid
- ▶ Er vindt een gedegen, zichtbare en toereikende berekening en jaarlijkse evaluatie van de onderbouwing van de kostendekkendheid plaats
- ▶ De uitgangspunten en berekening in de onderbouwing zijn intern zichtbaar door een onafhankelijk persoon beoordeeld
- ▶ Er is een procedure van interne controle waardoor de uitgangspunten in de aan de Raad beschikbaar gestelde raming overeenkomen met de in de programma- en productenbegroting opgenomen informatie
- ▶ De registratie van uren laat het toe dat een onderbouwing van de kostendekkendheid op basis van werkelijke uren kan plaatsvinden

Tarief in de praktijk

- ▶ Hoe is de heffing van de leges opgenomen in de planning en control functie?
- ▶ Vindt de voeding van de planning en control plaats aan de hand van tijdige, volledige en juiste informatie?

Bijlage 2 Lijst van geïnterviewde functionarissen

Organisatie	Naam	Functie	Datum
Gemeente Epe	A. van der Beek	Beleidsmedewerker Belastingen	18-08-2009
Gemeente Epe	A. van der Beek M. Smit	Beleidsmedewerker Belastingen Beleidsmedewerker eenheid RO	15-09-2009
Gemeente Epe	A. van der Beek H. Eldering H. Stijf	Beleidsmedewerker Belastingen Teamleider eenheid vergunningen Medewerker BWT eenheid vergunningen	15-09-2009
Gemeente Epe	A. van der Beek	Beleidsmedewerker belastingen	25-09-2009

Bijlage 3 Lijst van gebruikte documenten

Publicatie	Auteur
Programmabegroting 2009-2012	College van B&W
Legesonderzoek 2006	College van B&W
Uitdraai overzicht kostenplaatsen en -soorten	Afdeling Belastingen
Verordening op de heffing en invordering van leges (legesverordening 2008)	Raad
1e wijziging legesverordening 2008	Raad
2e wijziging legesverordening 2008 (Nieuwe WRO)	Raad
4e wijziging legesverordening 2008 (APV)	Raad
Verordening op de heffing en invordering van leges (legesverordening 2006)	Raad
Belastingverordening 2007	Raad
Belastingverordening 2008	Raad
Belastingverordening 2009	Raad
Belastinggids 2009	Raad
Wijziging belastingverordening 2009 - riolaanleg en aansluitgeld	Raad
Wijziging belastingverordening 2009 - riolrechten	Raad
Overzicht kostendekking leges, rechten en heffingen	Raad
verordening op de heffing en invordering van riolrechten 2006	Raad
verordening op de heffing en invordering van riolaanleg en aansluitgeld 2006	Raad
Excel begroting 2008 ten behoeve van tariefsberekeningen	Afdeling Belastingen
Excel begroting 2009 ten behoeve van tariefsberekeningen	Afdeling Belastingen
Excel weerstandsparagraaf leges en rechten 2007	Afdeling Belastingen
Excel weerstandsparagraaf leges en rechten 2008	Afdeling Belastingen
Uitdraai tijdschrijfsysteem Riolrechten	Afdeling Belastingen
Uitdraai tijdschrijfsysteem Bouwleges	Afdeling Belastingen

Bijlage 4 Toelichting kostenplaatsen

De kostenplaatsenmethode wordt ook wel productiecentramethode genoemd en wel om de volgende reden.

De kostenplaats is een bedrijfsonderdeel dat een prestatie levert voor het productieproces. Een kostendrager is het eindproduct waaraan uiteindelijk de kosten worden toegerekend

Er worden 3 typen kostenplaatsen onderkend:

- Hulpkostenplaatsen: geen afdeling maar kostengroep, die ten behoeve van kostenverbijzondering wordt gemaakt
- Zelfstandige kostenplaatsen: niet productieve (dienstverlenende) organisatorische eenheid (verricht prestaties voor andere kostenplaatsen)
- Hoofdkostenplaats: Afdelingen die rechtstreekse prestatie leveren aan het eindproduct of de kostendrager