

ONDERZOEK LOKALE LASTEN

Rekenkamercommissie gemeente Groningen



Secretariaat:
Postbus 20.001
9700 PB Groningen
tel. 050 – 367 7727

e-mail: rekenkamercommissie@griffie.groningen.nl
website: www.groningen.nl/rkc

Februari 2009

De rekenkamercommissie van de gemeente Groningen is in 1997 ingesteld door de gemeenteraad van Groningen. De rekenkamercommissie doet onderzoek naar de doelmatigheid, doeltreffendheid en rechtmatigheid van het gemeentelijk beleid. Ambitie van de rekenkamercommissie is om dit te doen op een onafhankelijke, professionele en politiek betrokken wijze. Naar aanleiding van onderzoek doet de rekenkamercommissie aanbevelingen aan de raad. De rekenkamercommissie bestaat uit vier raadsleden en drie externe leden en wordt ondersteund door een ambtelijk secretaris. De rekenkamercommissie bepaalt zelf welke onderwerpen hij onderzoekt, de raad kan wel het verzoek doen om een bepaald onderwerp te onderzoeken. Met zijn onderzoeken wil de rekenkamercommissie de kaderstellende, controlerende en volksvertegenwoordigende rol van de raad verder versterken.

De rekenkamercommissie van de gemeente Groningen bestaat uit:
Gerard Johanns (voorzitter), Annie Postma, Mohn Baldew, Bernard Koops, Joost van Keulen, Maarten Allers en Jarko Nieweg. Secretaris is Peter Kommerij.

Rekenkamercommissie gemeente Groningen
Postbus 20.001
9700 PB Groningen
tel. 050 – 367 7727
internet: www.groningen.nl/rkc
e-mail: rekenkamercommissie@griffie.groningen.nl

INHOUDSOPGAVE

- Oplegnotitie bij onderzoek lokale lasten	
o Inleiding	7
o Belastingen vs rechten	7
o Conclusies op basis van het onderzoek	7
▪ Accent op sturen of inkomsten genereren	8
▪ Tarieven	8
▪ Hoogte van de kosten	9
▪ Kostendekkendheid	9
▪ De gewenste lastenmix	9
▪ Te maken keuzes voor het bevorderen van bepaald gewenst gedrag	10
o Tot slot	10
- Bijlage: rapport onderzoek lokale lasten	

OPLEGNOTITIE BIJ ONDERZOEK LOKALE LASTEN

Inleiding

Belastingen en heffingen kunnen een belangrijke rol spelen in het politieke debat. Toch is het voor gemeenteraadsleden vaak niet duidelijk waar zij op kunnen sturen en waar zij op moeten letten. Naar aanleiding van vragen hierover vanuit verschillende raadsfracties heeft de rekenkamercommissie onderzoek gedaan naar de lokale lasten. Uit het onderzoek blijkt onder meer dat het algemene beleid ten aanzien van de door de gemeente gehanteerde belastingen en heffingen nergens is vastgelegd.

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

- het genereren van inkomsten voor de gemeente,
- het dekken van kosten van voorzieningen waarvan de burgers rechtstreeks gebruik maken.
- het (proberen te) sturen van bepaald gedrag.

Belangrijke aspecten hierbij zijn de gewenste hoogte van de tarieven, de verdeling van de lasten, de wens om te sturen en de aan de heffingen verbonden kosten.

Hieronder gaan we nader in op de verschillende politieke keuzes die de raad kan maken. Het is daarbij van belang dat de raad tijdig, nl. bij het voorjaarsdebat, aangeeft wanneer het bepaalde wijzigingen wil doorvoeren op het gebied van de lokale lasten. Dat geeft het college van B&W voldoende tijd om deze in de begroting te verwerken en de belastingplannen voor het jaar erop aan te passen.

Belastingen vs rechten

Van belang daarbij is om het onderscheid tussen belastingen en rechten goed voor ogen te hebben. De opbrengsten van **belastingen** (OZB, parkeerbelasting, hondenbelasting, precariobelasting, logiesbelasting) vallen toe aan de algemene middelen en kunnen dus naar eigen inzicht worden besteed door de gemeente. Kostendekkendheid is hierbij geen issue. De opbrengsten van **rechten** (afvalstoffenheffing, rioolrechten, bouwleges, marktgelden, reinigingsrechten) zijn bedoeld om de kosten te dekken die de gemeente maakt voor een bepaalde inspanning (vuilnis ophalen en verwerken, onderhoud van riolen etc.). Dit levert voor de gemeentekas in principe niets op, omdat er diensten tegenover staan die de gemeente geld kosten. Hierbij speelt de kostendekkendheid wel een belangrijke rol, want de vraag is in hoeverre de kosten gedekt moeten worden door de opbrengsten van rechten, en in hoeverre deze kosten uit de algemene middelen moeten worden gedekt.

Conclusies op basis van het onderzoek

Binnen het beleid van de lokale lasten zijn er verschillende thema's op basis waarvan de raad kan sturen. Het is aan te bevelen om als raad periodiek over al deze onderwerpen een standpunt in te nemen en daarmee vorm te geven aan het beleid van de lokale lasten.

1 Accent op sturen of inkomsten genereren:

Uit het onderzoek komt naar voren dat van de belastingen de OZB verweg het meest geschikt is om middelen voor de gemeente te genereren. Ook de logiesbelasting is, in mindere mate, geschikt om middelen te genereren voor de gemeente. De parkeerbelasting, de hondenbelasting en de precariobelasting zijn echter meer geschikt om te sturen, dat wil zeggen om een gewenste gedragsbeïnvloeding te bewerkstelligen. Het is dan ook de vraag waarom de hondenbelasting en de precariobelasting elk jaar met hetzelfde percentage zouden moeten stijgen als de OZB, zoals nu het geval is. (Voor 2009 betekent dat een stijging van 5,2%). Bij deze belastingen zou voorop moeten staan met welk tarief de gewenste gedragsbeïnvloeding optimaal is.

2 Tarieven:

- a. **Indexering:** in het onderzoek is in tabel 6 op pagina 26 een overzicht opgenomen van de verschillen tussen de nominale tariefstijging van de afgelopen jaren en de ontwikkeling van de consumentenprijsindex van het CBS. Daaruit blijkt dat de gemeente over de jaren 2002 – 2007 de tarieven met 1,17% meer heeft verhoogd dan de reële ontwikkeling volgens de consumentenprijsindex. In de raad is naar aanleiding van een motie van 19 december 2007 en een initiatiefvoorstel van 4 april 2008 een debat geweest over de vraag welke tariefstijging gehanteerd zou moeten worden. Die is met ingang van 2008 mede weer actueel, omdat de tariefverhoging van de OZB door het rijk niet langer aan een maximum is gebonden (behalve via de macronorm). Het college van B&W stelt zich op het standpunt dat de invloed van de stijging van de lonen een veel grotere invloed heeft op de uitgaven van de gemeente dan de stijging van de prijzen. Om de inkomsten uit belastingen op peil te houden, dat wil zeggen dat de gemeente hetzelfde ermee kan blijven doen, is ervoor gekozen om de loonstijging voor 80% mee te laten tellen en de prijsstijging voor 20%. Verder wijst het college van B&W erop dat ook veel andere steden van vergelijkbare omvang deze aanpak hanteren. Overigens wordt de gemeente deels gecompenseerd voor de kostenstijgingen via de Algemene Uitkering. Deze stijgt namelijk mee met de rijksuitgaven, en deze is weer grotendeels gebaseerd op de lonen.
- b. **hoogte van de tarieven:** De discussie in de raad gaat vaak over de indexering, maar de raad gaat natuurlijk ook over de hoogte van de tarieven. Dat kan dus ook onderwerp van discussie in de raad zijn. Vooral bij de belastingen die erop zijn gericht om een bepaalde gedragsverandering tot stand te brengen, is het van belang te bepalen met welk tarief de gewenste gedragsverandering het meest tot stand komt. Zoals in het onderzoek ook wordt geconcludeerd, is het doel van belastingen, die eerst waren bedoeld om zoveel mogelijk gedragsverandering tot stand te brengen, verschoven naar het genereren van opbrengsten. Het is dus goed voor de raad om hierbij stil te staan.

Uiteindelijk blijft het een politieke keuze in welke mate men de tarieven jaarlijks wil verhogen. Daarom is het vreemd dat de discussie in Groningen hierover zo'n technisch karakter heeft. Het begint met de vraag of je met de inkomsten uit heffingen hetzelfde wilt kunnen blijven doen als het jaar ervoor (of dat je zelfs met extra inkomsten uit de heffingen extra plannen wilt kunnen bekostigen) of dat deze regel wordt losgelaten. Overigens kan er ook door efficiencymaatregelen voor gezorgd worden dat met minder verhoging hetzelfde gedaan kan worden als het jaar ervoor. Belangrijk voor het efficiënt werken door de gemeente is dat er een prikkel blijft bestaan om de kosten (zeker bij de rechten) zo laag mogelijk te houden en niet automatisch alle prijs- en loonstijgingen in het tarief door te rekenen.

3 Hoogte van de kosten:

Ten aanzien van belastingen en heffingen zijn verschillende soorten kosten te onderscheiden, die mede bepalend kunnen zijn om een heffing wel of niet in te stellen. Ten eerste zijn dat inningskosten. Als deze hoger zijn dan de opbrengsten, dan kan men overwegen of het gewenste gedrag dat de betreffende belasting oplevert, opweegt tegen de extra kosten die de gemeente heeft door het heffen van deze belasting (roerende-zaakbelasting is een voorbeeld waarbij de inningskosten hoger zijn dan de opbrengsten). Ten tweede is er sprake van nalevingskosten. Dat zijn de kosten die de belastingbetaler maakt om de heffing te voldoen. Al te hoge nalevingskosten kunnen ook een reden zijn om kritisch te kijken naar de betreffende heffing. Dat kan betekenen dat de naleving voor de burger eenvoudiger gemaakt wordt of dat de heffing wordt afgeschaft. Ten derde is er sprake van economische verstoring. Als de heffing leidt tot een gedragsaanpassing die efficiëntieverlagend is, dan is er sprake van economische verstoring. Een voorbeeld hiervan is de logiesbelasting, die bij te hoge tarieven kan leiden tot het wegblijven van toeristen uit de stad. Het is dus van belang om bij het instellen van een heffing ook rekening te houden met de verschillende soorten kosten.

4 Kostendekkendheid:

Dit thema speelt een rol bij de rechten en niet bij de belastingen. De raad heeft eerder al vastgesteld zoveel mogelijk 100% kostendekkendheid na te streven, behalve waar dit tot onwenselijke effecten leidt. Op zich bestaan heldere afspraken over wat wel en niet moet worden meegerekend voor het bepalen van de kostendekkendheid. Maar zoals in paragraaf 6.2 (en uitgebreider in appendix twee) van het onderzoek wordt aangegeven, is er ondanks centrale afspraken in de uitvoering toch sprake van enige pluriformiteit tussen de verschillende diensten. Diensten kiezen namelijk hun eigen verdeelsleutels en er is een verschil in de operationele systematiek tussen de diensten. Dit laatste komt doordat het financiële beleid van de ene dienst meer gericht is op omzet, terwijl een andere dienst veel meer vanuit een gegeven budget werkt. Daarnaast is er een verschil in professionaliteit tussen financiële afdelingen, wat vaak te maken heeft met schaalverschillen. Daarnaast is nog eens sprake van een eigen administratieve historie. Ook de accountant had al eens (bij de controle van de jaarrekening 2004) geconstateerd dat de administratie niet specifiek is ingericht voor het bepalen van de kostendekkendheid van de rioolrechten en de bouwleges. Daardoor zijn veel handmatige werkzaamheden en schattingen nodig om de kostendekkendheid te bepalen.

De raad kan dus wel bepaald hebben dat voor een bepaalde heffing 100% kostendekkendheid gehanteerd moet worden, maar de manier van verdelen en toerekenen van de verschillende kosten heeft een grote invloed op de uiteindelijke cijfers. Wanneer de raad die 100% kostendekkendheid wil nastreven, dan is het van groot belang dat de kostendekkendheid concernbreed zo eenduidig mogelijk wordt berekend.

5 De gewenste lastenmix:

Het verdient aanbeveling om het gewenste beleid ten aanzien van belastingen en heffingen in zijn totaliteit te beschouwen. De gewenste lastenmix vraagt ook een antwoord op de vraag wat de raad een maximale lokale lastendruk vindt en of het bijv. gezien economische ontwikkelingen opportuun is om een bepaald bedrag van de burgers te vragen. Vaak richt de discussie zich op de voorgestelde OZB-verhoging, terwijl ook gekeken kan worden naar andere aspecten. De lastenmix heeft ook te maken met:

- de mate waarin de algemene middelen worden aangesproken (voorbeeld hiervan is de gemeentelijke basisadministratie (GBA), waarvan de kosten eerst wel werden toegerekend

aan de tarieven van de DIA en vanaf 2007 niet meer);

- Het verdelen van de lasten over de burgers. Het gaat er hierbij om welke belastingen je als gemeente instelt en van welke groepen inwoners je meer of minder vraagt, bijvoorbeeld ook door te differentiëren in het tarief. Zo heeft de raad een aantal jaren geleden besloten om het OZB-tarief voor bedrijven hoger te stellen dan het tarief voor (eigenaren van) woningen.
- Het gemeentelijk kwijtscheldingsbeleid: invulling hiervan is bij uitstek een onderwerp dat geschikt is voor een politiek debat: op welke heffingen wil je kwijtschelding geven, aan welke groepen mensen, hoeveel? Daar komt nog bij dat er sprake kan zijn van een 'uitruil' tussen economische efficiëntie en sociale rechtvaardigheid: het adagium van het huidige college van B&W is namelijk: 'de sterkste schouders de zwaarste lasten'. Hoe wordt dit in de praktijk ingevuld en hoe zwaar weegt dit principe ten opzichte van andere principes zoals 'de vervuiler betaalt'?
- Aanhouden van een reserve: voor welke rechten mag een voorziening worden aangehouden? Nu is dat het geval bij de afvalstoffenheffing, de rioolrechten en de bouwleges. Deze voorzieningen zijn ingesteld omdat niet altijd van tevoren kan worden ingeschat wat de bijbehorende kosten en/of opbrengsten van de betreffende heffing zijn. Ook kan er op die wijze gespaard worden voor een nog uit te voeren investering. Een eventueel overschot kan in een reserve worden gestort. Voor de raad is van belang of voldoende inzichtelijk wordt gemaakt hoe het beleid met betrekking tot deze reserve wordt uitgevoerd en of dit volgens de afspraken is.

6 Te maken keuzes voor het bevorderen van bepaald gewenst gedrag:

De gemeente kan een heffing instellen, maar ook op het gebied van regulering het nodige doen. Het is aan de raad om te bedenken welk middel het meest doelmatig en doeltreffend is. De precariobelasting is een goed voorbeeld. Door deze heffing kunnen al te veel objecten in de openbare ruimte worden teruggedrongen, maar via regelgeving heeft de gemeente hier veel meer invloed op. Voordeel van een heffing is dat de kosten van het controleren op naleving van de heffing (deels) kunnen worden betaald uit de opbrengst van de betreffende heffing.

Tot slot

De bedoeling van het onderzoek is om de raad relevante informatie te geven over het heffen van belastingen en rechten. In deze oplegnotitie zijn de hoofdzaken opgesomd en is aangegeven op welke wijze de informatie uit het onderzoek door de raad gebruikt kan worden. Natuurlijk is er nu al geldend beleid op het gebied van de lokale lasten en zijn er diverse afspraken gemaakt over o.a. kwijtschelding, kostendekkendheid, hoogte van de lokale lasten etc. Toch zitten in het lokale lastenbeleid nog de nodige automatismen voor wat betreft de verhoging van tarieven en het omgaan met reserves. Ook ligt het accent voor het grootste deel op de discussie over de hoogte van de tarieven en de kostendekkendheid.

De raad zou aan het college van B&W kunnen vragen om een nota over het gemeentelijke lastenbeleid, met daarin het algemene beleid ten aanzien van de door de gemeente gehanteerde belastingen en rechten. Uit het onderzoek blijkt een dergelijk overzicht nu niet te bestaan, en dat vormt in de ogen van de rekenkamercommissie een omissie binnen het gemeentelijk beleid.

ONDERZOEK LOKALE LASTEN

Rekenkamercommissie gemeente Groningen

INHOUDSOPGAVE

I	Inleiding	5
II	Gemeentelijke Heffingen	7
1	Algemeen: Inkomstenbronnen gemeenten	7
1.1	Eigen Heffingen	8
2	Redenen om belasting te heffen	11
2.1	Budgettaire functie	11
2.2	Sturing	12
2.3	Herverdeling	13
2.4	Heffingen in Nederlandse gemeenten	14
3	Tarieven en kwijtschelding	15
3.1	Uitgangspunten bij rechtentariefbepaling	16
3.2	Uitgangspunten bij belastingtariefbepaling	19
3.3	Tariefbepaling van Nederlandse gemeenten	20
3.4	Nominale tarief- en budgetverhoging	20
3.5	Kwijtschelding	21
4	Kosten	22
4.1	Inningskosten	22
4.2	Nalevingskosten	23
4.3	Economische verstoring	23
III	Heffingen van de gemeente Groningen	24
5	Algemeen: Overzicht publiekrechtelijke heffingen	24
6	Tarieven	26
6.1	Uitgangspunten bij rechtentariefbepaling in de gemeente Groningen	26
6.2	Kostentoeerkening in de gemeente Groningen	26
6.3	Kostendeckendheid publiekrechtelijk rechten bij de gemeente Groningen	27
6.4	Uitgangspunten bij belastingtariefbepaling in de gemeente Groningen	28
6.5	Nominale tarief- en budgetverhoging in de gemeente Groningen	29
6.6	Kwijtschelding in de gemeente Groningen	30
7	Kosten	32
7.1	Inningskosten in de gemeente Groningen	32
7.2	Nalevingskosten in de gemeente Groningen	35
IV	Groningse heffingen nader belicht	36
8	Belastingen	36
8.1	Onroerendezaakbelasting	36
8.2	Parkeerbelasting	40
8.3	Logiesbelasting	42
8.4	Hondenbelasting	45

8.5 Precariobelasting	48
8.6 Roerendezaakbelasting	50
9 Publiekrechtelijke rechten	52
9.1 Afvalstoffenheffing	52
9.2 Rioolrechten	55
9.3 Bouwleges	57
9.4 Marktgeld	62
9.5 Reinigingsrechten	64
V Conclusies	67
BIJLAGEN	
Bronnen	71
Appendices	74
Appendix 1: Handreiking kostentoerekening – leges en tarieven	74
Appendix 2: Kostentoerekening in de gemeente Groningen	76
Appendix 3: Uitgangspunten van de gemeente Groningen uit een verder verleden	84

I. INLEIDING

Het instellen en uitvoeren van lokale lasten leidt tot diverse keuzes die een grote invloed hebben op het beleid van de gemeente en de uitvoering daarvan. Dat geldt ook voor de keuzes van burgers. Door de invoering van heffingen kan de gemeente aan de ene kant middelen genereren om daarmee beleidsdoelstellingen te realiseren. Aan de andere kant kan een heffing ook als doel hebben om een bepaalde gedragsbeïnvloeding te realiseren.

In dit onderzoek wordt ingegaan op aspecten die voor de raad van belang zijn bij heffingsoverwegingen. Het gaat onder andere om het verschil tussen belastingen en heffingen, kostendekkendheid van heffingen, inningskosten van belastingen en manieren waarop verschillende doelen bereikt kunnen worden.

Het doel van dit onderzoek is om het inzicht van de raad te vergroten voor wat betreft de discussie over de lokale lasten, de hoogte van de tarieven, de wijze van berekening en antwoord op de vraag welke heffing voor welk doel het meest geschikt is.

Daarmee is dit een wat ander onderzoek geworden dan u normaliter van de rekenkamercommissie gewend bent. Het betreft hier niet een onderzoek naar de doelmatigheid of doeltreffendheid van het beleid. Wat we wel hebben geprobeerd is om de zaken over de lokale heffingen zo helder mogelijk voor u op een rij te zetten. Inzet daarbij is om u zoveel mogelijk te faciliteren voor politieke debatten over de lokale lasten. In die zin is dit onderzoek veel meer een inventarisatie van de lokale lasten bij de gemeente Groningen.

Een tweede aspect van dit onderzoek is het inzicht geven in de bestuurlijke keuzes die ten grondslag liggen aan het tarievenbeleid in de gemeente Groningen. De afgelopen jaren zijn deze onder andere aan de orde geweest waar het gaat om de berekening van kostendekkendheid en de mate waarin sprake zou moeten zijn van 100% kostendekkendheid, maar ook de hoogte van de jaarlijkse tarievenstijging en de wijze van berekenen hiervan.

Aanleiding

Door meerdere gemeenteraadsfracties is vorig jaar het verzoek aangedragen om onderzoek te doen naar de lokale heffingen. Uit de vragen van de raadsfracties bleek dat ze voor hun gevoel onvoldoende inzicht in de materie hadden om afgewogen besluiten te kunnen nemen. Ook de door de raad met het college van B&W gevoerde discussie over het al dan niet invoeren van de reclamebelasting speelde hierbij een rol. Verder hanteert de gemeente Groningen vergeleken met andere grote gemeenten vrij forse tarieven waar het de heffingen betreft. Dat betekent aan de ene kant een flinke opbrengst, maar aan de andere kant een stevige aanslag op de middelen van burgers.

Aanpak en uitvoering van het onderzoek

Voor het onderzoek zijn diverse dossiers bestudeerd en hebben er gesprekken plaatsgevonden met sleutelfiguren binnen de organisatie en met verantwoordelijk wethouder Dekker. In het eerste, meer algemene deel wordt vooral ingegaan op de redenen om belastingen te heffen, de tarieven en kwijtschelding en de kosten. Het tweede deel is meer gericht op de situatie in Groningen. Daarin worden de algemene uitgangspunten voor Groningen op een rij gezet en worden de meeste in Groningen geheven heffingen toegelicht aan de hand van de in het algemene deel genoemde onderwerpen.

Het onderzoek is in de tweede helft van 2008 uitgevoerd door Marcel Klok, student algemene economie aan de Rijksuniversiteit Groningen. Hij is daarbij begeleid door Gerard Johanns,

Maarten Allers en Peter Kommerij, voorzitter, extern lid respectievelijk secretaris van de rekenkamercommissie.

Leeswijzer

Het eerste deel van dit rapport gaat over diverse aspecten van lokale heffingen. In het tweede deel komt de situatie in Groningen aan de orde en in deel drie worden de belangrijkste heffingen die de gemeente Groningen heeft ingesteld afzonderlijk besproken. Verder bevat deze nota een aantal boxen waarin op enkele aspecten van heffingen nader wordt ingegaan. Deze zijn bedoeld om bepaalde thema's nader uit te diepen.

Dit onderzoek gaat vergezeld van een oplegnotitie van de rekenkamercommissie, waarin de belangrijkste aandachtspunten waar de raad over zou kunnen discussiëren nog eens zijn samengevat.

II GEMEENTELIJKE HEFFINGEN

Dit deel vormt een korte inleiding op gemeentefinanciën die is toegespitst op eigen publiekrechtelijke heffingen. Ten eerste komen de inkomstenbronnen van gemeenten en het onderscheid tussen de diverse soorten heffingen aan bod. Ten tweede worden redenen voor het instellen van heffingen aangedragen. Ten derde wordt er aandacht besteed aan de tariefbepaling, alsmede aan kwijtschelding. Ten vierde wordt onder de noemer "kosten" ingegaan op drie belangrijke negatieve aspecten van heffingen: inningskosten, nalevingskosten en economische verstoring.

1 Algemeen: Inkomstenbronnen gemeenten

In dit hoofdstuk wordt kort beschreven welke inkomstenbronnen gemeenten kennen en wat de verschillen tussen diverse gemeentelijke heffingen zijn.

Gemeenten hebben wettelijke taken uit te voeren. De gemeenteraad kan besluiten om burgers tevens extra voorzieningen aan te bieden. Beide zaken moeten gefinancierd worden.

Er zijn hiervoor vier inkomstensoorten voor de gemeente:

- *Specifieke uitkeringen van het Rijk:* Deze middelen kunnen niet vrij besteed worden. Zij zijn doorgaans gekoppeld aan wettelijke taken. Over de uitgaven van de specifieke uitkeringen moet bij het Rijk verantwoording worden afgelegd.
- *Algemene uitkering uit het Gemeentefonds:* Gemeenten zijn ten opzichte van de specifieke uitkeringen vrijer in het uitgeven van algemene middelen uit het Gemeentefond.
- *Eigen heffingen:* Gemeenten heffen publiekrechtelijke en privaatrechtelijke heffingen.
- *Overige inkomsten:* De voornaamste hiervan is het rendement op eigen vermogen. In Groningen stammen dergelijke inkomsten van bijvoorbeeld de erfpacht en dividend over aandelenbezit. Hieronder zouden ook de inkomsten van commerciële diensten geschaard kunnen worden.

Box 1: Reden voor decentrale belastingen

Het was mogelijk geweest dat het Rijk als enige overheidslaag belasting zou heffen.

Er zijn echter drie hoofdredenen waarom gemeenten het recht hebben gekregen om eigen belastingen in te stellen.

Ten eerste heeft elke gemeente hierdoor de mogelijkheid om het voorzieningenniveau aan te passen aan de wensen van haar burgers. Het wensenprofiel van inwoners van verschillende gemeenten varieert immers vanwege factoren zoals demografische heterogeniteit. Men kan dus verwachten dat een euro in de diverse gemeenten verschillend besteed wordt.

Elke gemeente moet haar eigen zorgvuldige afweging tussen lasten en baten maken.

Ten tweede zorgt een lokale belasting mogelijk voor betrokkenheid van burgers bij de lokale besluitvorming. Indien burgers betalen, willen burgers immers meebeslissen. Overigens blijkt dit niet uit onderzoek van het Centrum voor Onderzoek van de Economie van de Lagere Overheden (COELO). De opkomst bij de gemeenteraadsverkiezingen van 4 maart 1998 was niet beïnvloed door het aandeel van de eigen belastingen in de algemene middelen.*

Ten derde levert het zelf heffen van middelen mogelijk meer financiële discipline op.

Middelen die gemakkelijk gekregen worden, zoals de bijdrage uit het Gemeentefonds, worden allicht gemakkelijker uitgegeven. Wanneer middelen met eigen heffingen geïnd zijn, dan wordt mogelijk minder vluchtig met geld omgesprongen. Eigen heffingen hebben namelijk een direct negatief effect op de eigen burgers, hetgeen een goede afweging van de uitgaven afdwingt.

* Het decentrale belastinggebied, de kwaliteit van de lokale afweging en de politieke participatie, 2007.

1.1 Eigen Heffingen

Nederland kent een gesloten heffingssysteem, dat wil zeggen dat gemeenten alleen die heffingen mogen instellen die zijn vastgesteld in de wet. Zij mogen zelf geen nieuwe heffingen in het leven roepen. Er bestaat geen verplichting tot heffing. Het is echter wel zo dat het Rijk bij de verdeling van de middelen uit het Gemeentefonds rekening houdt met de belastingcapaciteit in de gemeente. Hoe groter de onroerendezaakbelastingcapaciteit (dat wil zeggen hoe hoger de waarde van onroerende zaken) is, hoe lager de algemene uitkering die de gemeente ontvangt.¹ Het Rijk gaat er dus impliciet vanuit dat wel gebruik gemaakt wordt van gemeentelijke heffingen. De raad beslist uiteindelijk over het wel of niet instellen van de publiekrechtelijke heffingen. Deze worden geheven op basis van een verordening.

1.1.1 Publiekrechtelijk versus privaatrechtelijke heffingen

Bij heffingen moet een onderscheid gemaakt worden tussen publiekrechtelijke en privaatrechtelijke heffingen. De publiekrechtelijke heffingen vallen vervolgens uiteen in belastingen en rechten. Het onderscheid tussen publiekrechtelijke en privaatrechtelijke heffingen wordt hier toegelicht, zodat hiermee duidelijk is welke heffingen buiten dit rapport vallen.

Privaatrechtelijke heffingen worden hier namelijk buiten beschouwing gelaten.

De Gemeentewet stelt in artikel 156 dat de raad de publiekrechtelijke tarieven dient vast te stellen. Volgens artikel 160 van de Gemeentewet is het college bevoegd om de privaatrechtelijke tarieven vast te stellen. Indien er een verordening aan een heffing ten grondslag ligt, dan

¹ Financiën van de decentrale overheden, 2006.

kan de heffing publiekrechtelijk genoemd worden. Indien zo'n verordening ontbreekt, is de heffing privaatrechtelijk. Rechten die niet vallen onder artikel 229 van de Gemeentewet zijn privaatrechtelijk. Een tweede verschil is dat de *geraamde kostendekkendheid*, de mate waarin de begrote integrale kosten van een recht gedekt worden door het tarief, mag bij publiekrechtelijke heffingen maximaal 100% zijn. De geraamde opbrengsten mogen de geraamde kosten niet overschrijden.² Voor privaatrechtelijke rechten geldt dit niet.

De afweging bij het indelen van een heffing bij privaatrechtelijk of publiekrechtelijk is voor enkele heffingen in de praktijk enigszins arbitrair. De gemaakte keuze is doorgaans gebaseerd op pragmatische overwegingen. Het gebruik van de gemeentelijke deurwaarder is bijvoorbeeld alleen mogelijk bij publiekrechtelijke heffingen.³ Bij privaatrechtelijke heffingen daarentegen is een vonnis nodig om tot dwanginvordering te komen.

Indien de raad erom vraagt of als het tarievenbesluit grote gevolgen voor de gemeente kan hebben, dan is het college verplicht om de raad vooraf over het tarievenbesluit van privaatrechtelijke heffingen te informeren. Impliciet keurt de raad de privaatrechtelijke heffingen goed op het moment dat zij de begroting vaststelt. In de gemeente Groningen wordt de raad sowieso het voorstel van het privaatrechtelijke tarievenbeleid voorgelegd.

1.1.2 Belastingen versus rechten

Bij publiekrechtelijke heffingen is een onderscheid te maken tussen belastingen en rechten. Rechten worden ook wel *bestemmingsheffingen* genoemd. Een recht is een vergoeding voor een concrete tegenprestatie door de gemeente aan degene van wie de heffing wordt geheven. Er bestaat sinds 1995 geen onderscheid meer tussen *leges* and andere rechten.⁴ Toch worden binnen de gemeente Groningen sommige rechten *leges* genoemd, hetgeen een erfenis uit het verleden is.

De opbrengsten van belastingen komen aan de algemene middelen toe en kunnen vrij worden besteed. Bij rechten is dit niet het geval. De opbrengsten van rechten dienen uitgegeven te worden aan de gerelateerde voorziening. Bij rioolrecht is dat bijvoorbeeld de riolering. Waar bij belastingen geen relatie bestaat tussen opbrengsten en kosten, is deze er voor rechten wel.

² Gemeentewet artikel 229b.

³ Dit is een van de redenen waarom marktgelden in Groningen als publiekrechtelijk zijn gekwalificeerd.

⁴ Gemeentelijk tarievenbeleid (onderzoek kostendekkendheid), 2004.), 2004.

Box 2: Reden voor belastingen ter generering van algemene middelen

Idealiter gaan genieten en betalen samen. Dit is een vorm van eerlijkheid gebaseerd op het *profijtbeginsel*. Dat lukt niet in alle gevallen. Neem publieke goederen als voorbeeld. Er is sprake van publieke goederen wanneer niemand kan worden uitgesloten van gebruik ervan en wanneer tegelijkertijd het gebruik van de ene burger het gebruik van de andere burger niet in de weg staat. Denk bijvoorbeeld aan het garanderen van veiligheid op straat. Indien de politie de straat veiliger maakt, verhoogt dit de veiligheid voor alle burgers. Het feit dat de ene burger een hogere graad van veiligheid geniet betekent niet dat een andere burger in hetzelfde gebied minder veilig is. Door het publieke karakter van veel gemeentelijke voorzieningen is het niet altijd mogelijk diegenen die profiteren van de voorzieningen de volledige kostprijs te laten betalen.

Doorgaand op het gegeven voorbeeld, de gemeente kan niet één burger op laten draaien voor de kosten van het gehele politieapparaat en vervolgens andere burgers uitsluiten van de verworven veiligheid. Het is daarom logisch belastingen in te stellen voor het genereren van algemene middelen, zodat publieke voorzieningen uiteindelijk wel aangeboden kunnen worden. Dit is ter profijt van alle burgers.

Enkele andere redenen voor het willen genereren van algemene middelen via belastingen zijn onder andere het voor minima toegankelijk houden van producten waarvoor een vergoeding wordt gevraagd en het mogelijk maken van het verhogen van het aanbod van positieve bemoeigoederen. Een *positief bemoeigoed*, ook wel *meritegoed*, is een product dat de raad kwalificeert als een product waarvan zij de consumptie door burgers als positief ervaart, bijvoorbeeld omdat de consumptie gewenste maatschappelijke effecten met zich meebrengt.

2 Redenen om belasting te heffen

In dit hoofdstuk worden redenen aangevoerd voor het hanteren van een heffing. Vier redenen worden onderscheiden:

- *Budgettaire functie*: Het genereren van inkomsten.
- *Sturing*: Het willen beïnvloeden van gedrag.
- *Herverdeling*: Heffingen kunnen specifieke groepen (gewenst of ongewenst) disproportioneel belasten ten faveure van andere groepen, zodat de inkomens- of welvaartsverdeling daarmee beïnvloed wordt.
- *Belastingen in andere Nederlandse gemeenten*: Het feit dat andere gemeenten een heffing hanteren kan ervoor zorgen dat de eigen gemeente hierdoor zelf sneller overgaat tot heffing.

In dit hoofdstuk wordt ingegaan op de eerste drie redenen. In het kader van de vierde reden wordt een overzicht geboden van de mate waarin Nederlandse gemeenten bepaalde belastingen hanteren en van de argumenten die zij hiervoor aandragen. In paragraaf 3.1.3. is uiteengezet waarom gemeenten hun heffingstarieven zouden kunnen willen baseren op de tarieven van andere gemeenten.

2.1 Budgettaire functie

De budgettaire functie van heffingen is waarschijnlijk de belangrijkste functie van heffingen. Heffingen genereren inkomsten voor de gemeente. Daarmee is het voor de gemeente mogelijk om wettelijke taken uit te voeren en additionele voorzieningen aan te bieden. Voor rechten geldt dat de budgettaire functie het aanbieden van een specifieke voorziening faciliteert. De opbrengsten van rechten mogen immers alleen hieraan besteed worden.

Van gemeentelijke zijde moet de budgettaire functie van heffingen direct in relatie gezien worden met de inningskosten. Zij zijn een noodzakelijk kwaad die de netto-opbrengst van een heffing verlagen. Hoe doelmatiger de inning plaatsvindt, des te lager is de lokale lastendruk voor burgers. In paragraaf 4.1 worden de inningskosten behandeld.

Naast de inningskosten speelt ook het aspect van de zekerheid van de opbrengsten een rol in relatie tot de budgettaire functie. Hoe voorspelbaarder en hoe hoger de potentiële opbrengsten zijn, hoe aantrekkelijker het is om een bepaalde heffing te hanteren. Als het hoofdmotief van een heffing de budgettaire functie is en wanneer de afhankelijkheid van deze heffing, bepaald door de hoogte van de opbrengsten, groot is, dan is de zekerheid van de heffingsopbrengst van bovengemiddeld belang. Of met zekerheid stabiele opbrengsten gerealiseerd kunnen worden hangt af van de heffingsgrondslag en van het gedrag van de heffingsplichtigen.

2.1.1 Karakteristieken van de grondslag

De mobiliteit van de grondslag bepaalt hoe gemakkelijk de (belasting)grondslag zich kan verplaatsen naar andere gemeenten. Wanneer de grondslag een hoge mate van mobiliteit heeft, dan is te verwachten dat (een hoge) belasting de grondslag kan doen bewegen om de gemeente te verlaten voor een andere gemeente. Toeristen zouden bijvoorbeeld vanwege een te hoge logiesbelasting uit de ene gemeente weg kunnen blijven om vervolgens te verblijven in een gemeente met een lagere belasting op toerisme. Het probleem van mobiliteit van de grondslag is voor andere heffingen, zoals de onroerendezaakbelasting, minder van belang. Bestaand onroerend goed kan zich immers niet verplaatsen. De consequentie van een hoge mobiliteit is dat de lokale belastingcapaciteit na tariefverhoging kleiner zal zijn. Een belasting met een erg mobiele grondslag is daarom dus niet erg geschikt om de budgettaire functie te vervullen. Als tweede is er het aspect van de *stabiliteit* van de *grondslag*. Een grondslag die een hoge mate van fluctuatie tentoon spreidt, wordt instabiel genoemd. Grote fluctuaties in de grondslag

zorgen over tijd voor grote fluctuaties in de heffingsopbrengst. Stabiliteit van de grondslag hangt deels samen met de mobiliteit van de grondslag. Meer mobiliteit maakt dat de grondslag gemakkelijker kan reageren op veranderingen, waardoor zij minder voorspelbaar is. De kosten van bouwprojecten, bijvoorbeeld, worden belast met bouwleges. Deze bouwkosten zijn niet stabiel. Het ene jaar wordt er veel en groot gebouwd. Het andere jaar wordt er weinig en klein gebouwd. Dit zorgt er voor dat de heffingsopbrengst van de bouwleges vooraf onzeker is. Als de gemeente fluctuaties in de inkomsten wil vermijden, doet zij er dus goed aan om van heffingen met een instabiele grondslag af te zien. Als alternatief kunnen ook meerdere heffingen met een instabiele grondslag worden ingesteld, waarbij de fluctuaties elkaar mogelijk deels teniet doen. Risico hierbij is echter wel dat de fluctuaties van de verschillende heffingsopbrengsten mogelijk een gelijke tred houden, waardoor de fluctuaties juist groter zullen zijn. Een ander alternatief is het instellen van een egaliseringsreserve, waaruit geput kan worden bij tegenvallende inkomsten en waarin gestort kan worden bij meevallende inkomsten.

2.1.2 Gedrag van de belastingplichtige

Er is sprake van *ontloping* wanneer burgers op legale wijze hun gedrag aanpassen zodat zij de heffing niet hoeven te betalen. Een hoger heffingstarief geeft een sterkere prikkel om de heffing te ontlopen. Consequentie van de mogelijkheid van ontloping kan zijn dat bij een hoger tarief de heffingsopbrengst lager uitvalt.

Heffings*ontduiking* vindt plaats wanneer een burger op illegale wijze een heffingsaanslag tracht ontkomen. Een hoger heffingstarief geeft een sterkere prikkel om te proberen de heffing te ontduiken. Ontduiking is moeilijker te bewerkstelligen wanneer de heffingsgrondslag zichtbaar of geregistreerd is.

Ook wanneer volstrekt duidelijk is dat een heffing op een burger van toepassing is zal (of kan) hij niet altijd betalen. Er is dan sprake van *oninbaarheid*. Gemeenten kunnen met de intensiteit van controle, naheffing en dergelijke werkzaamheden sturen op het gedrag van burgers en daarmee op de betalingsgraad. De mate van oninbaarheid varieert per heffing. Een eigenarenheffing heeft doorgaans een hoge betalingsgraad; voor gebruikersheffingen is de betalingsgraad lager. Dit kan samenhangen met verschil in de inkomens- en vermogenspositie tussen eigenaren en huurders van woningen. Naarmate de verwachte betalingsgraad hoger ligt, is het gemakkelijker om de heffing de budgettaire functie te laten vervullen.

2.2 Sturing

De gemeente kan de vraag naar en het aanbod van een product met een heffing beïnvloeden. Met een heffing verhoogt zij namelijk de prijs van een product. Beïnvloeding van de marktprijs heeft een economisch negatief verstoringseffect. Soms wordt deze verstoring als negatief ervaren, zoals zal blijken uit paragraaf 4.3. Maar in andere gevallen wordt deze verstoring juist wenselijk geacht. Met heffingen kan de gemeente burgers een financiële prikkel geven om van een bepaald product minder af te nemen. Neem parkeren in de binnenstad. Dit wordt soms als hinderlijk ervaren. Om ervoor zorg te dragen dat er minder in de binnenstad geparkeerd wordt, kan de gemeente hogere parkeertarieven invoeren. Zij doet dan dus een poging tot gedragsbeïnvloeding. Heffingen die worden gebruikt als sturingsinstrument, worden *regulerende heffingen* genoemd.

Het gebruik van regulerende heffingen is bijvoorbeeld gerechtvaardigd wanneer het gedrag van een individu negatieve *neveneffecten* voor andere burgers met zich meebrengt. Uitgangspunt is dan vaak dat *de vervuiler* betaalt. Indien de raad bepaalde effecten als onwenselijk acht, dan ligt het voor de hand dat zij er vervolgens ook toe overgaat om een voorziening aan te bieden die

de negatieve effecten terugbrengt. Bij een hondenbelasting zou gedacht kunnen worden aan het opruimen van hondenpoep. De complicerende factor is echter dat het corrigeren van effecten duur kan zijn. In een dergelijk geval is de preventie van het ontstaan van het effect via tarieven wellicht effectiever.

2.3 Herverdeling

De Rijksoverheid streeft via belastingheffing expliciet naar een herverdeling van inkomen en vermogen. Bij gemeenten ligt dit anders. De Gemeentewet stelt in artikel 219 dat het heffingstarief van gemeentelijke heffingen niet afhankelijk mag worden gesteld van inkomen, winst of vermogen. Dat wil zeggen dat een andere belastinggrondslag gekozen moet worden. Dit is behoudens wat in andere wetten, zoals in de Invorderingswet 1990 met betrekking tot kwijtschelding, is vastgelegd. De beperking opgelegd door artikel 219 van de Gemeentewet bestaat ter voorkoming van een doorkruising van de inkomenspolitiek van het Rijk.⁵ Andere artikelen van de Gemeentewet en jurisprudentie beperken in sommige gevallen de gemeente overigens nog verder in haar vrijheid met betrekking tot de grondslagkeuze. Dit wil niet zeggen dat gemeenten geen invloed kunnen hebben op inkomensverdeling. Bepaalde heffingen kunnen specifieke groepen namelijk zwaarder belasten dan andere groepen.

De onroerendezaakbelasting (OZB) is een voorbeeld van een heffing die doorgaans burgers met hogere inkomens zwaarder belast dan burgers met lagere inkomens. Er zijn daarom bijvoorbeeld gemeenten die geen rioolheffing hanteren en vervolgens de kosten van het in stand houden van het rioleringsstelsel dekken met inkomsten uit de OZB. Om dezelfde reden is de keuze van kostendekkendheidspercentages van de verschillende rechten medebepalend voor de inkomensverdeling. Sommige burgers zullen met andere (en meer of minder) heffingen te maken hebben dan andere burgers. Burgers worden dus niet volledig gelijk belast. Verder hebben gemeenten met de mogelijkheid tot het verlenen van kwijtschelding ook een instrument waarmee de inkomensverdeling veranderd kan worden. Bij kwijtschelding wordt namelijk expliciet op basis van inkomens- en vermogensposities een onderscheid tussen burgers gemaakt.

Het Centrum voor Onderzoek van de Economie van de Lagere Overheden (COELO) maakt duidelijk dat slechts 3% van de opbrengst van alle belastingen en sociale premies door de gemeenten wordt geïnd.⁶ Volgens het Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties stamt ruim 16% van de gemeentelijke inkomsten van eigen heffingen.⁷ Daarmee heeft het gemeentelijke heffingenbeleid doorgaans een beperkte invloed op de totale inkomsten van gemeenten, maar ook op de positie van burgers. Voor individuele burgers kan deze invloed echter wel in hogere mate van belang zijn. Overigens werd in 2004 via de nota "Gemeentelijk tarievenbeleid (onderzoek kostendekkendheid)" duidelijk gemaakt dat er een toenemende druk vanuit het Rijk op gemeenten is om geen inkomenspolitiek te voeren.

⁵ Financiën van de decentrale overheden, 2006.

⁶ Belastingoverzicht grote gemeenten 2008, 2008.

⁷ Handreiking kostentoe rekening – I eges en tarieven, 2007.

2.4 Heffingen in Nederlandse gemeenten

Tabel 1 geeft aan in welke mate gemeenten gebruik maken van belastingen. Uit de cijfers blijkt dat de hondenbelasting na de OZB de meest geheven belasting is. Ook de toeristenbelasting lijkt populair onder gemeenteraden. Het gebruik van deze belasting lijkt te zijn toegenomen. De precariobelasting werd in 2006 door de helft van de gemeenten gehanteerd, terwijl een derde van hen een parkeerbelasting had. De reclamebelasting werd in 1999-2000 slechts in twee procent van de ondervraagde gemeenten geheven.

Tabel 1: Aantal gemeenten met belasting

Jaar van onderzoek	1999-2000	2006
Belasting	Percentage gemeenten	Percentage gemeenten
Onroerendezaakbelasting	N.b. (Was 100)	100
Hondenbelasting	76	75
Toeristenbelasting	49	71
Precariobelasting	35	50
Parkeerbelasting	32	33
Reclamebelasting	2	N.b.
Forensenbelasting	32	33
Baatbelasting	N.b.	33
Bron	Budding & Van Dulmen	Wassenaar & Verhagen
N.b.= Niet bekend	(2000)	(2006)

Budding en Van Dulmen vroegen gemeenten om aan te geven wat zij als hoofdmotief voor het heffen van specifieke belastingen hadden.⁸

De hoofdmotieven werden in vier categorieën ondergebracht:

- budgettaire functie,
- behoefte om te reguleren en/of heffingsplichtigen (een deel van) de kosten van de voorziening te laten betalen,
- feit dat andere gemeenten de belasting ook heffen,
- overige motieven.

Tabel 2 geeft weer welk deel van de gemeenten een bepaald heffingsmotief als haar hoofdmotief zag. Met de hondenbelasting zei men vooral inkomsten te willen genereren. De budgettaire functie was ook bij de toeristenbelasting in meer dan de helft van de gemeenten het hoofdmotief tot heffen. De parkeerbelasting werd in eerste instantie niet als inkomstenbron gezien. Deze belasting werd volgens de participerende gemeenten vooral geheven vanwege het willen reguleren en faciliteren van het parkeren.

Het feit dat andere gemeenten een bepaalde belasting heffen werd zelden opgegeven als hoofdrede om een belasting zelf in te voeren. Misschien is de hantering van een heffing door andere gemeenten niet een belangrijke reden om zelf de heffing te hanteren. Uit paragraaf 3.1.3. zal echter blijken dat er redenen zijn om de heffingstarieven wel op de tarieven van andere gemeenten te baseren. Verder zal blijken dat onderzoek aantoont dat tarieven inderdaad invloed op elkaar hebben.

⁸ Niet-retributieve heffingen van gemeenten: melkkoe of sturingsinstrument, 2000.

Tabel 2: Huidig hoofdmotief voor handhaven belasting (percentage gemeenten)

Belasting	Budgettaire functie	Opbrengst ten behoeve/ ter regulering van betreffende voorziening	Andere gemeenten heffen ook	Overig
Hondenbelasting	79	20	0	1
Toeristenbelasting	53	45	2	0
Precariobelasting	69	27	0	4
Parkeerbelasting	12	80	0	8
Forensenbelasting	43	48	2	7

Bron: Niet-retributieve heffingen van gemeenten: melkkoe of sturingsinstrument, 2000.

De opgegeven redenen voor de invoering van een heffing verschilden soms van de hoofdreden voor het handhaven van diezelfde heffing. Budding en Van Dulmen vroegen namelijk ook wat gemeenten als redenen hadden voor het instellen van de specifieke belastingen. Uitkomst is dat de argumentatie voor heffingen doorgaans in de loop der tijd van sturing naar het genereren van inkomsten lijkt te zijn verschoven.

3 Tarieven en kwijschelding

In dit hoofdstuk zal worden ingegaan op de factoren die een rol kunnen spelen bij de bepaling van heffingstarieven. De volgende factoren zijn mogelijk van belang:

- *Kostprijs van voorziening of product:* Het profijt- en kostenveroorzakersbeginsel rechtvaardigen het hanteren van een tarief gebaseerd op de gemaakte kosten.
- *Draagkracht en toegankelijkheid:* Hoewel tarieven niet afhankelijk mogen worden gesteld van inkomen, winst of vermogen, kan bij de tariefstelling wel degelijk rekening worden gehouden met het verschil in draagkracht van burgers. Daarmee kan de toegankelijkheid tot gemeentelijke producten voor groepen burgers gewaarborgd worden.
- *Tarieven van andere gemeenten:* Tarieven van andere gemeenten kunnen van invloed zijn op perceptie die burgers hebben van de prestaties van de eigen gemeente.
- *Prijsgevoeligheid:* De doelstelling tot sturing met heffingen kan een reden zijn om tarieven te baseren op de mate waarin het gedrag van burgers reageert op tariefwijzigingen.
- *Evenredigheid ten opzichte van grondslag:* Een hoog tarief op een belastinggrondslag van lage waarde kan mogelijk als onredelijk worden beschouwd.

Aangezien kwijschelding en indexering ook van invloed zijn op het tarief dat burgers uiteindelijk moeten opbrengen, wordt hieraan in dit hoofdstuk eveneens aandacht besteed. Daarnaast wordt beknopt beschreven welke aspecten volgens Nederlandse gemeenten meespelen bij de tariefbepaling. Als eerste komen mogelijke uitgangspunten voor de bepaling van rechtentarieven aan bod.

3.1 Uitgangspunten bij rechtentariefbepaling

3.1.1 Kostprijs

Wanneer rechtentarieven zijn gebaseerd op de kostprijs van een voorziening, dan ligt het voor de hand dat dit gestoeld is op twee beginselen, namelijk het *profijtbeginsel* en het *kostenveroorzakersbeginsel*. Het profijtbeginsel stelt dat rekening wordt gehouden met de mate waarin de heffingsplichtige profiteert van de voorziening. De burger betaalt dan (bijvoorbeeld de volledige kostprijs), omdat er vanuit wordt gegaan dat het individu (ten volle) van de voorziening profiteert. Het kostenveroorzakersbeginsel zegt dat de burger die kosten voor de gemeente veroorzaakt hiervoor zelf moet opdraaien. Werd volledige kostendekkendheid niet aangehouden, dan zouden de andere burgers indirect een deel van de kosten meebetalen die veroorzaakt zijn door één individuele burger. Producten waarvan de tarieven niet volledig kostendekkend zijn worden immers (mede) betaald uit de algemene middelen. De gemaakte kosten moeten immers uiteindelijk volledig gedekt worden. Gemeenten zijn vrij in hun keuze van de kostendekkendheid van de tarieven.

Artikel 229 van de Gemeentewet stelt dat de geraamde baten van de publiekrechtelijke rechten de geraamde lasten ervan niet mogen overschrijden. Daarom is het dus niet de bedoeling dat de kosten van het eerste niet-volledig kostendekkende recht met de tarieven van een ander recht worden gedekt. De enige manier om in een dergelijk geval dus tot de uiteindelijke dekking van alle kosten te komen is het aanspreken van algemene middelen. Een uitzondering hierop zijn de leges. Daarbij is het wel toegestaan om het niet-volledig kostendekkende recht (van bijvoorbeeld paspoorten) te compenseren met een meer dan volledig kostendekkend recht (van bijvoorbeeld rijbewijzen).

Bij de bepaling van kostendekkendheid gaat het om voorcalculatorische ramingen. Dat betekent dat de verwachte aantallen van het te leveren product geschat moeten worden. Aantallen zijn soms moeilijk in te schatten, want zij kunnen sterk fluctueren. Dit is de belangrijkste reden waarom egaliseriereserves zijn ingesteld. Deze reserves vangen de gerealiseerde overdekking (of onderdekking) op. Met overdekking (of onderdekking) wordt bedoeld dat de opbrengsten hoger (lager) uitvallen dan de kosten, waardoor de kostendekkendheid boven (onder) 100% uitkomt. De feitelijke kostendekkendheid van publiekrechtelijke rechten mag achteraf gezien hoger zijn dan 100%. Hieraan kleven geen directe juridische moeilijkheden. Van structurele overdekking kan echter geen sprake zijn. De gemeente moet namelijk in staat zijn aannemelijk te maken dat haar ramingen realistisch zijn.⁹ Hieruit zou geconcludeerd kunnen worden dat een verbeterd inzicht in de feitelijke kostenontwikkeling ramingtechnische veranderingen met zich mee zou moeten brengen. Hiermee kunnen juridische procedures worden voorkomen.

Feitelijke kostenoverdekking is dus niet irrelevant bij het vaststellen van de toekomstige tarieven. In de praktijk wordt er over kostendekkendheid gesproken met betrekking tot de kosten en opbrengsten over één jaar. Dit komt overeen met de cyclus waarin tarieven in de regel worden geactualiseerd. Als met een voorziening grote investeringen gemoeid zijn, dan is het echter onredelijk om de volledige investering aan één boekhoudjaar toe te rekenen. Het spreiden van de investeringlasten over meerdere jaren ligt dan voor de hand. Het is toegestaan om jaarlijkse bijdragen voor vervangingsinvesteringen aan reserves als kosten aan een recht toe te rekenen.¹⁰ Dit gebeurt bijvoorbeeld vaak bij de rioolrechten. Op die manier wordt dus gespaard voor het moment dat de investering noodzakelijk is. Er mag niet worden gespaard voor *uitbreidingsinvesteringen*. Deze investeringen moeten dus achteraf worden verhaald. Kortom, grote investeringen mogen alleen achteraf, via afschrijvingen, over meerdere jaren in

⁹ Bestemmingsheffingen: kostendekking, kosten en tariefbepaling, 2008.

¹⁰ Handreiking kostentoe rekening – leges en tarieven, 2007.

het tarief verwerkt worden.

Teruggrijpend op het kostenveroorzakers- en profijtbeginsel kan een gemeente ervoor kiezen om volledige kostendekkendheid als uitgangspunt voor de rechtentarieven te nemen. Wanneer dan de kostendekkendheid boven 100% lijkt te raken, dan kan op meerdere manieren worden gereageerd. De tarieven kunnen worden verlaagd en het kwijtscheldingsbeleid kan worden verruimd. Ook is er dan ruimte voor het doorvoeren van verbeteringen van de heffingsgerelateerde voorziening waarmee extra kosten gepaard gaan. Daarnaast kan overwogen worden om de heffingsgrondslag aan te passen. De Gemeentewet schrijft in de regel in algemene termen voor wat de grondslagen voor de verschillende heffingen zijn. De grondslag waarover geheven wordt kan niet voor elke heffing worden aangepast.

Formeel moeten alle heffingen die op basis van één verordening worden geheven samen maximaal 100% kostendekkend zijn, hoewel hierop voor de afvalstoffenheffing en de reinigingsrechten een uitzondering bestaat. Bij deze twee vaak in één verordening gecombineerde heffingen zal de kostendekkendheid dus per heffing gemonitord moeten worden. Het overmatig clusteren van meerdere heffingen in één verordening maakt het hanteren van het kostenveroorzakersbeginsel problematisch. Indien de kosten van een specifieke (heffings)voorziening niet in kaart gebracht zijn, dan is het ook niet mogelijk om daarop een afzonderlijk tarief te baseren. De mogelijke consequentie is dat burgers die te maken hebben met de ene heffing de voorziening van een andere heffing mede betalen. Dit kan dus vermeden worden door één verordening niet als één product, maar als een verzameling van meerdere producten of heffingen te zien.

3.1.2 Draagkracht en toegankelijkheid

De *toegankelijkheid* van een voorziening voor iedere burger kan een argument zijn om de ene burger voor de kosten veroorzaakt door een andere burger op te laten draaien. Hierbij wordt vaak rekening gehouden met de *draagkracht* van burgers. Kwijtschelding is een manier om ervoor te zorgen dat de toegankelijkheid van een product voor minima gewaarborgd is. Het vaststellen van een uniform niet-kostendekkend tarief geldt hiervoor als alternatief. In dit geval worden kosten gedekt met de opbrengsten van een andere heffing waarvan minima wellicht een kleiner gedeelte opbrengen. Daarnaast bestaat de mogelijkheid dat de raad vindt dat de consumptie van een bepaald product gestimuleerd zou moeten worden. Het gaat dan om een *bemoeigoed*. In dit geval is er oog voor de toegankelijkheid van het product voor *alle* burgers. Ook hier wordt dan de opbrengst van andere heffingen aangewend om een deel van de kosten van een rechtenvoorziening te dekken, zodat een laag tarief aangehouden kan worden.

3.1.3 Tarieven andere gemeenten

Er zijn verscheidene redenen te bedenken waarom een gemeente haar heffingstarieven op de tarieven van andere gemeenten zou kunnen baseren. Een voorbeeld is *marktwerking*: Wanneer een gemeente vindt dat zij concurreert met een buurgemeente, dan kan haar raad er bewust voor kiezen om de eigen tarieven niet te veel te laten afwijken van de tarieven van andere gemeenten. Dit zou het geval zou kunnen zijn bij het aantrekken van ondernemers die hun producten op markten willen aanbieden.

Een ander voorbeeld is het verschijnsel *maatstafconcurrentie*. In dit geval gaan raadsleden er (bewust of onbewust) vanuit dat de hoogte van het eigen tarief ten opzichte van de tarieven van andere gemeenten voor kiezers een indicatie is van de kwaliteit van het lokale bestuur. In de

¹¹Tax Mimicking and Yardstick Competition Among Local Governments in the Netherlands, 2005.

angst door kiezers te worden afgerekend, zal de raad ervoor kiezen om de eigen tarieven niet te veel uit de pas van andere gemeenten te laten lopen. Wetenschappers hebben het plaatsvinden van maatstafconcurrentie onderzocht. Allers en Elhorst hebben maatstafconcurrentie met betrekking tot de OZB-tarieven geanalyseerd en kwamen tot de conclusie dat van het bestaan van maatstafconcurrentie inderdaad sprake is.¹¹ Voor elk procentpunt waarmee andere gemeenten het tarief verhoogden, verhoogde de eigen gemeente haar tarief met 0,35 procentpunt.

Tarieven hoeven niet in alle gevallen van vergelijkbare hoogte te zijn in alle gemeenten. Box 3 illustreert dat er verscheidene redenen zijn waarom tarieven van elkaar kunnen afwijken.

Box 3: De (on)vergelijkbaarheid van gemeenten

Er bestaat onbegrip bij de burger over het feit dat tarieven voor dezelfde voorziening bij de ene gemeente anders zijn dan bij de andere gemeente. Dit was één van de redenen waarom het Rijk met de "Handreiking kostentoerekening – leges en tarieven" is gekomen.* Dit document moet de transparantie met betrekking tot heffingen verhogen.

Er zijn diverse oorzaken aan te wijzen waarom tarieven niet in alle gemeenten gelijk zijn. Ten eerste zijn er verschillen in externe omstandigheden die ervoor zorgen dat het aanbieden van dezelfde voorzieningen in elke gemeente een ander kostenniveau met zich meebrengt. Bij de verdeling van de algemene bijdrage uit het Gemeentefonds wordt gepoogd om met dit type verschillen rekening te houden.

Ten tweede varieert ook het voorzieningenniveau tussen gemeenten. Dit is een politieke vrijheid die bewust aan elke gemeente is toegekend. Hierop kunnen burgers hun vertegenwoordigers afrekenen.

Ten derde bestaan er verschillen in (het rendement op) eigen vermogens, waardoor er verschillen zijn in mate van afhankelijkheid van eigen heffingen. Deze verschillen zijn vooral historisch bepaald.

Ten vierde zijn er verschillen in bedrijfsvoering. De ene gemeente zal efficiënter werken dan de andere.

Ten vijfde hanteren gemeenten verschillende kostentoerekeningsmethoden en stellen op een andere wijze de tarieven vast. Dit betekent dat gemeenten met precies dezelfde voorzieningen en lasten toch andere cijfers zullen presenteren. De al genoemde "Handreiking kostentoerekening – leges en tarieven" draagt eraan bij dat rapporteringen van gemeenten uniformer kunnen worden, maar zal niet alle verschillen wegnemen.

Als het gaat om de vergelijking van specifieke heffingstarieven, dan moet eveneens rekening gehouden worden met politieke keuzes. Over de gewenste kostendekkendheid en de mate van kruissubsidiëring kan van mening verschild worden. Er kan dus gesteld worden dat heffingen en de bijbehorende tarieven nooit in volledige isolatie bekeken zouden mogen worden. Ergo, eerlijke tariefvergelijkingen met andere gemeente kunnen alleen gemaakt worden indien voldoende inzicht bestaat in de oorzaken van verschillen. Desondanks kunnen vergelijkingen enig nut hebben. Zo zijn ze bijvoorbeeld geschikt voor het krijgen van een indicatie of de gemeente geheel uit de toon valt.

Wanneer slechts naar de opbrengstzijde gekeken wordt, dan zijn vergelijkingen van de totale heffingslast beter te verantwoorden dan vergelijking van één heffing. Bepaalde zaken die geïsoleerde vergelijkingen problematisch maken, zoals kruissubsidiëring, vallen dan weg. Indien gedetailleerde vergelijkingen worden gemaakt waarbij ook naar de oorzaken van tariefverschillen wordt gekeken, dan ligt het voor de hand dat goede vergelijkingen voor één specifieke heffing haalbaarder zijn. Maar ook deze vergelijkingen kunnen niet in algehele isolatie van overige heffingen en voorzieningen plaatsvinden.

* Handreiking kostentoerekening – leges en tarieven, 2007.

3.1.4 Prijsgevoeligheid

Wanneer een heffing met name sturing als doel heeft, dan zijn de tarieven het sturingsmechanisme. In een dergelijk geval ligt het voor de hand om het tarief dus ook te baseren op de mate waarin burgers op deze tarieven reageren met gedragsaanpassingen. Wanneer sterker gereageerd wordt op tariefwijzigingen, is een lager tarief nodig voor het bereiken van hetzelfde gewenste effect.

3.2 Uitgangspunten bij belastingtariefbepaling

Bij de bepaling van belastingentarieven spelen deels dezelfde uitgangspunten als bij het vaststellen van rechtentarieven. Bij het gebruiken van tarieven voor het sturen op gedrag van burgers geven belastingen een gemeente meer vrijheid dan rechten. Belastingtarieven worden namelijk niet door kostendekkendheidsmaxima beperkt. Natuurlijk kunnen ook bij het belastingtarievenbeleid draagkracht en tarieven van andere gemeenten een rol spelen. Het belangrijkste criterium is doorgaans echter de gewenste opbrengst. Heeft men meer geld nodig, dan gaat het tarief omhoog. Bij belastingen kunnen profijt of kosten moeilijker dan bij rechten als leidraad dienen bij het bepalen van de tarieven. Dit heeft te maken met het feit dat algemene middelen breed ingezet kunnen worden. Wanneer een gemeente meer dan één belasting hanteert is de vraag welke belasting welk deel van de kosten van voorzieningen moet dekken. In een dergelijk geval zouden de belaste grondslagen medebepalend kunnen zijn voor de hoogte van de verscheidene tarieven.

3.2.1 Evenredigheid ten opzichte van de grondslag

Bij het vaststellen van het tarief kan rekening worden gehouden met de belastinggrondslag. Wanneer een absoluut hoog tarief wordt geheven over een grondslag die gemiddeld een hoge waarde vertegenwoordigt, dan is sprake van een hogere mate van evenredigheid dan wanneer een even hoog tarief wordt geheven over een grondslag van gemiddeld lagere waarde. Mogelijk wordt een tarief dat onevenredig hoog is aan de grondslag als onredelijk ervaren. Een vergelijking van twee grondslagen illustreert dit punt. Een huis vertegenwoordigt een hogere waarde dan een hond. Beleidsbepalers zouden daarom het belasten van het bezit van het huis met bijvoorbeeld €200,- wellicht redelijker kunnen vinden dan het hanteren van een belasting van €200,- op het houden van een hond. Het houden van een hond zou namelijk zwaarder belast worden in relatie tot de prijs die voor een hond betaald wordt dan het geval zou zijn voor onroerende zaken. Wanneer tarieven niet direct op kosten of profijt gebaseerd kunnen worden, dan kan dit evenredigheidsaspect enig houvast bieden bij het vaststellen welk tarief als redelijk geacht kan worden. Een belasting met een grondslag van een hogere waarde kan dan een groter deel van de kosten van voorzieningen dekken dan een belasting met een grondslag van lagere waarde.

3.2.2 Prijsgevoeligheid

Wanneer een belasting geen sturingsdoel heeft, kan het tarief mede worden gebaseerd op de mate waarin burgers op deze tarieven reageren met gedragsaanpassingen. Gedragsaanpassingen zijn welvaartsverlagend zolang het niet gaat om ongewenst gedrag waarop de overheid wenst te sturen (paragraaf 4.3). Wanneer sterker gereageerd wordt op tariefwijzigingen, moet het tarief dus niet te hoog zijn. Waar de gedragsreactie kleiner is, zijn hogere tarieven mogelijk zonder al te schadelijke bijeffecten.

3.3 Tariefbepaling van Nederlandse gemeenten

In het onderzoek van Budding en Van Dulmen is aan gemeenten gevraagd waarop zij hun belastingtarieven baseren.¹² Er werden vier mogelijke factoren geboden, waarvan er meerdere konden worden genoemd:

- kosten,
- een minimale netto-opbrengst,
- het tarief van andere gemeenten,
- overige factoren.

Bij de tariefstelling van de toeristenbelasting speelt volgens de Budding en Van Dulmen vaak het tarief in andere gemeenten een rol. Voor andere gemeentelijke belastingen is dit minder het geval.¹³ Met name bij de parkeerbelasting bepalen de kosten vaak het tarief. Als het gaat om de precario- en hondenbelasting, dan geeft de helft van de gemeenten aan dat een minimale netto-opbrengst meetelt bij de tariefbepaling. Deze laatste tariefbepalende factor is ook vaak van belang bij de toeristenbelasting.

Budding en Van Dulmen hebben ook gekeken naar tariefwijzigingen en concludeerden dat de meeste gemeenten een inflatiecorrectie toepassen. Een stijging van inningskosten blijkt zelden door te werken in hogere tarieven. Dit geldt overigens niet voor parkeerbelastingen, waarbij de tarieven doorgaans wel met inningskosten meestijgen. Verder zegt een kwart van de gemeenten haar toeristenbelastingtarieven te wijzigen als reactie op een tariefwijziging van andere gemeenten.

3.4 Nominale tarief- en budgetverhoging

De jaarlijkse nominale verhoging van tarieven en budgetten, ook wel *indexering, nominale ontwikkeling of nominale correctie* genoemd, vindt plaats om de budgetten waardevast te houden. Budgetten zouden immers reëel aan waarde verliezen wanneer de kosten door prijsstijgingen toenemen terwijl de inkomsten gelijk blijven. Door de verhoging van tarieven is de gemeente dus in staat elk jaar hetzelfde voorzieningenniveau te hanteren.

Indien kosten of baten sterk fluctueren, dan zullen zij vaak uit de pas van de indexering lopen. In een dergelijk geval zou het beter zijn om tariefstijgingen te baseren op verwachtingen van de potentiële opbrengst en kosten. Het is daarom dat indexering in de eerste plaats een rol speelt bij belastingtarieven. In tegenstelling tot bij rechten kan een tariefverhoging bij belastingen niet gebaseerd worden op de stijging van heffingsspecifieke kosten.

Als tweede is indexering van belang bij interne verrekeningen. Indexeren heeft dan als voordeel dat het interne onderhandelingen beperkt. Onderhandelingen zijn alleen dan noodzakelijk wanneer de indexering voor een dienst evident ontoereikend is.

Een nadeel van de jaarlijkse nominale verhoging is dat zij de prikkels tot scherp inkopen en efficiënt werken verlaagt. Er bestaat immers zekerheid dat een bepaald niveau aan uitgaven sowieso bereikt mag worden. Consequentie zou kunnen zijn dat voorzieningen te duur worden aangeboden.

¹² Niet-retributieve heffingen van gemeenten: melkkoe of sturingsinstrument, 2000.

¹³ Ander, meer wetenschappelijk onderzoek zoals dat van Allers en Elhorst (2005) naar OZB-tarieven, baseert zich niet op enquêtes, maar op het feitelijke gedrag van gemeenten. Uitkomsten van dit type onderzoek doet vermoeden dat Budding en Van Dulmen (2000) de importantie van de tarieven van andere gemeenten bij de vaststelling van de eigen tarieven onderschatten.

3.5 Kwijtschelding

Artikel 255 van de Gemeentewet reguleert in samenhang met de Invorderingswet 1990 het kwijtscheldingsbeleid van gemeenten. Het is aan de raad om vast te stellen voor welke heffingen een kwijtscheldingsregeling wordt gehanteerd en of kwijtschelding volledig of gedeeltelijk zal zijn. Met het hanteren van een kwijtscheldingsregeling geeft de gemeente een deel van haar burgers de mogelijkheid om voor een lager tarief in aanmerking te komen. Er wordt dus een onderscheid tussen de verschillende burgers gemaakt.

Kwijtschelding zorgt ervoor dat de toegankelijkheid van een product voor minima gewaarborgd wordt (bijvoorbeeld bij de hondenbelasting). Daarmee heeft een kwijtscheldingsregeling een (klein) nivellerend effect op de inkomensverdeling. De mogelijkheid tot kwijtschelding verschaft de gemeente dus een inkomenspolitiek instrument.

Voordat tot kwijtschelding kan worden overgegaan, moet een toets van het vermogen en het inkomen per individu uitgevoerd worden. Aan wie kwijtschelding kan worden verleend is wettelijk vastgelegd. Heffingsplichtigen die worden aangeslagen voor een eigenarenheffing komen doorgaans niet in aanmerking voor kwijtschelding aangezien zij meestal over vermogen in de vorm van een eigen huis beschikken. Het heeft daarom minder zin om een kwijtscheldingsregeling voor eigenarenheffingen in te stellen.

Het doelmatigheidsbeginsel dwingt een afweging af over de vraag of de baten met betrekking tot het kwijtscheldingsbeleid opwegen tegen de kosten. Bij het verwerken van kwijtscheldingsaanvragen worden kosten gemaakt die niet in relatie staan met de hoogte van het aan een individu kwijt te schelden bedrag. Het loont daarom meer om een kwijtscheldingsregeling in te stellen voor heffingen met hoge tarieven dan voor heffingen met lage tarieven. Het voordeel voor de kwijtscheldingsgerechtigde is dan in potentie immers groter, terwijl de kosten voor de gemeente hetzelfde zijn.

In sommige gemeenten moeten burgers elk jaar opnieuw zelf kwijtschelding aanvragen. Het is echter ook mogelijk en allicht efficiënter, maar technisch ingewikkelder, om automatisch kwijtschelding te verlenen aan hen die vorig jaar van het recht op kwijtschelding gebruik hebben gemaakt. Probleem met een dergelijke werkwijze is echter dat veranderingen in de vermogens- en inkomenssituatie van burgers buiten beschouwing gelaten worden. De vermogens- en inkomenssituatie wordt dan immers niet jaarlijks getoetst. Zo zou het kunnen zijn dat aan een deel van de burgers onterecht kwijtschelding wordt verleend.

Gemeenten kunnen ervoor kiezen een kwijtscheldingsregeling voor meerdere heffingen in te stellen. In een dergelijk geval kunnen de reeds aanwezige uitkomsten van de vermogens- en inkomensstoets van de ene heffing ook voor de kwijtscheldingsprocedure van andere regelingen gebruikt worden. Sommige gemeenten, waaronder Groningen, werken op deze manier samen met waterschappen, die ook kwijtschelding verlenen. In de praktijk blijkt een efficiënte, dat wil zeggen betaalbare, informatiedeling binnen de gemeente soms een obstakel te zijn.

Gemeenten hebben de vrijheid te bepalen of de opbrengstderving veroorzaakt door kwijtschelding door de overige heffingsplichtigen, dat wil zeggen de niet-kwijtscheldingsgerechtigde heffingsplichtigen, betaald moet worden of dat deze derving wordt gedekt met algemene middelen. In het eerste geval zijn de tarieven met een kwijtscheldingsregeling hoger. In het tweede geval zijn het de overige heffingen die hogere tarieven krijgen of wordt de kwijtscheldingsregeling uit andere inkomstenbronnen gefinancierd. Deze overweging speelt wanneer het gaat om een recht, aangezien de kosten van de voorziening rechtsom of linksom gedekt moeten worden.

4 Kosten

Heffen brengt nadelige effecten met zich mee. Zij kunnen als argument tegen het hanteren van een heffing dienen. In dit hoofdstuk wordt verhaald over inningkosten, nalevingskosten en economische verstoring.

4.1 Inningskosten

Wanneer een gemeente efficiënt wil opereren, dan zijn ook de *inningskosten* van een heffing punt van overweging. Indien in dit rapport gesproken wordt over inningskosten, dan worden hiermee de inningskosten in de ruime zin bedoeld. Het betreft het volledige traject van aanslagoplegging tot en met de dwanginvordering. Hieronder vallen ook kosten voor het uitvoeren van controles en het afhandelen van kwijtscheldingsverzoeken en bezwaarschriften. Inningskosten in de ruime zin worden ook wel *perceptiekosten* of *uitvoeringskosten* genoemd. Diverse zaken beïnvloeden de hoogte van inningkosten. Ten eerste is er de schaal van heffing. Een groot nadeel aan het feit dat gemeenten hun eigen belasting heffen, is de verkleining van de *schaal* bij de inning. Het gegeven dat doorgaans verschillende heffingen worden ingesteld zorgt voor verdere schaalverkleining. Inningkosten van een individuele heffing kunnen daarom hoog uitvallen in relatie tot de opbrengsten. Indien een heffing relatief hoge inningskosten met zich meebrengt, maar de heffing enkel tot doel heeft inkomsten te genereren, dan is het geredeneerd vanuit het doelmatigheidsbeginsel irrationeel deze heffing in te stellen of in stand te houden. Hoe meer heffingsaanslagen verwerkt moeten worden, hoe goedkoper de verwerking per aanslag is. Schaalvoordelen ontstaan doordat een deel van de inningskosten vaste kosten zijn. Indien de vaste kosten over meer aanslagen verdeeld kunnen worden, dalen de kosten per aanslag. Met schaalvergrotingen komt echter mogelijk een toename van het bureaucratisch gehalte van aanslagverwerking, welke de verwerkingskosten per aanslag verhoogt. Samenwerkingsverbanden leveren ook schaalvoordelen op. Zo geeft de gemeente Groningen uitvoering aan het heffingsbeleid van de Gemeente Ten Boer. Daarnaast wordt kwijtscheldingsinformatie gedeeld met Hefpunt, de organisatie die de heffing van aanslagen voor de waterschappen verzorgt.

De hoogte van inningskosten hangt daarnaast sterk af van de *complexiteit* van de heffing. Indien er bijvoorbeeld een kwijtscheldingsregeling aan een heffing gekoppeld is, dan brengt dit extra werkzaamheden met zich mee. Ook wanneer er tariefdifferentiatie wordt gehanteerd, dan vergt de uitvoering meer inspanning. Het vereist meer informatievergaring. Zonder extra informatie is namelijk onbekend welk tarief op wie van toepassing is.

Ten tweede is de *efficiëntie* van de innende dienst medebepalend voor de hoogte van de inningskosten. Een toename van de technische mogelijkheden kan zorgen voor een verlaging van inningskosten.

Ten derde zijn de *eisen gesteld aan de uitvoering* van belang. Men kan er bijvoorbeeld voor kiezen om de afgehandelde zaken (nogmaals) te controleren. Extra controles leveren potentieel hogere inkomsten op, mede omdat zij heffingsplichtigen afschrikken die proberen de heffing te ontduiken. Het uitvoeren van extra controles zorg ook voor additionele kosten, waarvan het de vraag is of zij de extra opbrengsten zullen overstijgen.

Ten vierde is ook de *opstelling van de heffingsplichtigen* van belang. Het is moeilijker het gestelde tarief te innen indien de heffingsplichtige zich verweert. Heffingsplichtigen kunnen een rechtzaak beginnen, hetgeen juridische kosten met zich meebrengt. Hoe hoger het tarief, hoe meer weerstand van de kant van heffingsplichtigen te verwachten is. Daarom stijgen de absolute inningskosten mogelijk met het heffingstarief.

4.2 Nalevingskosten

Inningskosten hebben een tegenhanger voor de belastingbetaler, namelijk nalevingskosten. Heffingen brengen dus administratieve lasten voor twee partijen met zich mee. Er bestaat in sommige gevallen een uitruil tussen inningskosten en nalevingskosten. Des te beter de gemeente een aanslag uitwerkt, des te gemakkelijker kunnen belastingplichtigen aan de aanslag voldoen.

Nalevingskosten kunnen twee verschijningsvormen hebben. Ten eerste vergt het doen van aangifte tijd. De heffingsplichtige zal zich moeten inlezen om gegevens te kunnen leveren en controleren. Vaak wordt hiervoor onbetaalde hulp van bijvoorbeeld een familielid ingeroepen. In geval van bezwaarprocedures kan ook tijd worden besteed aan juridische procedures. De meeste gemeentelijke heffingen worden in rekening gebracht door middel van een aanslag. Dit brengt relatief lage nalevingskosten voor de heffingsplichtigen met zich mee. De heffingsplichtigen hebben dan een passieve rol; de tijdbelasting is gering. Kwijtscheldingsaanvragen brengen meer nalevingskosten met zich mee. Hierbij moet extra informatie worden verstrekt en bewijsstukken worden overgelegd. Daarnaast kunnen bezwaarprocedures substantiële nalevingskosten opleveren.

Ten tweede maken heffingsplichtigen soms geldelijke kosten voor het waarborgen van een correcte afhandeling van de heffingsaanslag. Zij huren mogelijk professioneel krachten in of kopen literatuur om de aanslagverwerking te vergemakkelijken. Dit type kosten is voor het gros van gemeentelijke belastingen nihil.

4.3 Economische verstoring

Gemeenten veranderen de relatieve prijzen van producten door het hanteren van een heffing. Het veranderen van de relatieve prijzen kan, maar hoeft niet tot gedragsaanpassing te leiden. Of gedragsaanpassing optreedt, hangt af van de *prijselasticiteit* (prijsgevoeligheid) van de vraag en van het aanbod. De gedragsaanpassing houdt in dat het belaste (duurder geworden) product minder wordt gekocht. Wanneer er sprake is van gedragsaanpassing, dan zijn er twee mogelijke uitkomsten. De gedragsaanpassing kan de *allocatie-efficiëntie* (optimaliteit van de verdeling van goederen) verhogen en zij kan haar verlagen. Indien sprake is van een gedragsaanpassing die efficiëntieverlagend is, hebben we te maken met *economische verstoring*. De verstoring leidt tot welvaartsverlaging. Zij is daarmee een onwenselijk effect van sommige heffingen. Het welvaartsverlies veroorzaakt door economische verstoring neemt toe met het heffingstarief, met de mate van consumptie en aanbod van het belaste product en met de omvang van de gedragsaanpassing.

Wanneer de gedragsaanpassing een positief effect op de allocatie-efficiëntie heeft, is er geen sprake van economische verstoring. Er treedt dan een welvaartsverhoging op. Een welvaartsverhogende gedragsaanpassing is mogelijk wanneer de gemeente met een heffing de relatieve schaarste beter doet weergeven. In dit geval heeft de gemeente een argument voor sturing. Een voorbeeld van een heffing die de relatieve schaarste beter doet weergeven is een belasting op milieuvervuilende producten. De belasting is dan een sturingsinstrument, waarmee bijvoorbeeld vervuiling kan worden tegengegaan.

Indien bij het instellen of verhogen van heffingstarieven geen sprake is van gedragsaanpassing, dan is er geen verlaging van de allocatie-efficiëntie en dus geen economische verstoring. In dit geval treedt geen welvaartsverlies op.

III HEFFINGEN VAN DE GEMEENTE GRONINGEN

Dit deel beschrijft de specifieke situatie in de gemeente Groningen met betrekking tot publiekrechtelijke heffingen. Hierbij komen waar mogelijk de factoren aan bod die in deel II in het algemeen zijn beschreven.

5 Algemeen: Overzicht publiekrechtelijke heffingen

Dit hoofdstuk tracht een overzicht te geven van de publiekrechtelijke heffingen die de gemeente Groningen hanteert. Daarnaast wordt duidelijk gemaakt welke diensten hierbij het meest betrokken zijn. Tabel 3 geeft een overzicht van de belastingen, de diensten die hiervoor (uitvoerings)verantwoordelijkheid dragen, de diensten die de inning uitvoeren en de voor 2008 begrote opbrengst. Tabel 4 geeft een vergelijkbaar overzicht aangaande de publiekrechtelijke rechten die in de gemeente Groningen worden geheven. In deze tabel zijn die rechten opgenomen die in begrotingen als afzonderlijk producten worden vermeld. In deel IV wordt dieper ingegaan op een deel van de heffingen genoemd in tabel 3 en tabel 4. Bij het vierjaarlijks onderzoek naar kostendekkendheid van heffingen worden ook de heffingen die in begrotingen geclusterd zijn in bredere producten afzonderlijk onder de loep genomen. Tabel 5 geeft een overzicht van deze heffingen.

Uit de tabellen 3 t/m 5 komt naar voren dat het voornamelijk de DIA en de dienst Ruimtelijke Ordening en Economische Zaken (RO/EZ) zijn die direct betrokken zijn bij de publiekrechtelijke heffingen. Met betrekking tot de inning kan worden opgemerkt dat voor sommige heffingen meer dan één dienst verantwoordelijk is. In dergelijke gevallen is het de DIA die een deel van de inningswerkzaamheden overneemt van de uitvoerende dienst. Simpel gezegd, hoe structureler het karakter van een aanslag is, hoe groter de kans is dat de DIA deze werkzaamheden uitvoert. Zo int de DIA de jaarlijks terugkerende precariobelastingen, terwijl de dienst RO/EZ meer tijdelijke precariobelastingen zoals de precariobelasting op bouwmaterialen, containers en dergelijk, zelf int. Dit heeft mede te maken met het feit dat hieraan een vergunning gekoppeld is. Voor tot afgifte wordt overgegaan moet worden getoetst of de aanvrager voor de vergunning in aanmerking komt. Dit is een activiteit die beter door de uitvoerende dienst kan worden ontplooid, aangezien deze dienst over de benodigde expertise beschikt

Tabel 3: Overzicht belastingen van de gemeente Groningen in 2008

Belasting	Verantwoordelijke dienst	Innende dienst	Begrote opbrengst (in duizenden euro's)
Onroerendezaakbelasting	DIA	DIA	43.558
Parkeerbelasting	RO/EZ	RO/EZ en DIA	N.b.*
Logiesbelasting	DIA	DIA	624
Hondenbelasting	DIA	DIA	593
Precariobelasting	RO/EZ	RO/EZ en DIA	398
Roerendezaakbelasting	DIA	DIA	48

Bron: Gemeentebegroting 2008 van de gemeente Groningen, 2008. N.b. = Niet bekend.

* Voor de parkeergelden als totaal is voor 8.125 duizend euro als opbrengst begroot.

Tabel 4: Overzicht publiekrechtelijke rechten van de gemeente Groningen in 2008

Recht	Verantwoordelijke dienst	Innende dienst	Begrote opbrengst (in duizenden euro's)
Afvalstoffenheffing	Milieudienst	DIA	23.915
Rioolrechten	RO/EZ	DIA	11.457
Bouwleges	RO/EZ	RO/EZ	6.984*
Leges burgerzaken	DIA	DIA	2.274
Begrafnisrechten	RO/EZ	RO/EZ	1.432
Marktgeden	Milieudienst	Milieudienst	611
Reinigingsrechten	Milieudienst	DIA	225
Haven- en liggelden	RO/EZ	RO/EZ	73
Leges brandweer	Hulpverleningsdienst	HVD	30

Bron: Begroting 2008 van de gemeente Groningen, 2008.

*Exclusief projecten met een bouwsom hoger dan acht miljoen euro.

Tabel 5: Overige heffingen in tarievennota's

Verantwoordelijke dienst	
Milieudienst	RO/EZ
- Bingovergunning	- Evenementenvergunningen
- Bodeminformatie	- Instemmingsbesluit graafwerkzaamheden door nuts- en teleumbedrijven
- Collectevergunning	- Kapvergunning*
- Geluidsbegrenzers	- Leges APV – verkeer
- Inzage Milieudossiers	- Leges APV – drank, horeca, prostitutie
- Inschrijven sollicitantenlijst marktwezen	
- Milieuvergunning	
- Muziekvergunning	
- Ventvergunning	
- Vuurwerkverkoopvergunning	

Bronnen: Tarievennota – doorlichting publiekrechtelijke tarieven, 2004; Tarievennota – doorlichting privaatrechtelijke tarieven, 2005.

*Deze heffing is in 2004 en 2005 nog niet meegenomen in tarievennota's, maar zal daar volgens een ambtenaar van de Bestuursdienst in de toekomst wel deel van gaan uitmaken.

6 Tarieven

In dit hoofdstuk komt de Groningse situatie met betrekking tot tariefbepaling aan bod. Eveneens is de gehanteerde kwijtscheldingsregeling kort beschreven.

6.1 Uitgangspunten bij rechtentariefbepaling in de gemeente Groningen

Mede naar aanleiding van de nota "Kostendekkendheid bouwleges" van 2002 heeft in 2004 via de nota "Gemeentelijk tarievenbeleid (onderzoek kostendekkendheid)" een actualisatie van het tarievenbeleid voor rechten plaatsgevonden. Hiervoor werden de uitgangspunten zoals vastgesteld in 1991 aangehouden.¹⁴ De raad kon zich in de uitgangspunten van de nota "Gemeentelijk tarievenbeleid (onderzoek kostendekkendheid)" vinden, maar wilde pas haar definitieve uitgangspunten vaststellen wanneer er een concretere uitwerking van de kadering van de tarieven plaats had gevonden. Dit gebeurde via de vierjaarlijkse "Tarievennota – doorlichting publiekrechtelijke tarieven" en de "Tarievennota – doorlichting privaatrechtelijke tarieven", welke voor het laatst zijn vastgesteld in respectievelijk 2004 en 2005. Het beleid ten aanzien van de leges van Burgerzaken is vastgelegd in de nota "Kostentoe rekening Burgerzaken en Belastingen". In de genoemde nota's staat kostendekkendheid centraal. Uitgangspunt bij de publiekrechtelijke rechten is dat burgers de volledige kostprijs van de producten horen te betalen. Waar dat tot ongewenste effecten leidt met betrekking tot de afname van het product, waar een *rijksmaximum* is ingesteld, waar *marktwerking* een rol speelt of waar *openbare orde* en veiligheid van belang is, wordt een uitzondering gemaakt. Indien het Rijk een maximumtarief instelt en het gaat om een heffing waarvoor normaliter volledige kostendekkendheid zou worden aangehouden, dan wordt het maximumtarief gehanteerd. Dat met marktwerking rekening wordt gehouden maakt duidelijk dat ook de prijzen van marktpartijen een rol van betekenis spelen. Dit voorkomt dat de gemeente zich uit de markt prijst. Als de openbare orde en veiligheid in het geding zijn, dan is er sprake van een algemeen belang dat het belang van de individuele burger overstijgt. Een kostendekkend tarief zou kunnen leiden tot een gedrag van het individu dat het algemeen belang schaadt.

Ook als de prijs een *sterk remmende* werking heeft op de afname van een product wordt mogelijk afgeweken van het primaire uitgangspunt van volledige kostendekkendheid. Dit argument gaat op als het gaat om een product waarvan de raad vindt dat het goed is dat burgers haar in een bepaalde mate afnemen. Er is dus ook aandacht voor de toegankelijkheid van voorzieningen. Daarnaast worden in Groningen ook kwijtscheldingsregelingen gehanteerd. De verschillen in draagkracht van burgers zijn dus ook een factor van belang.

Verder wordt het uitgangspunt gehanteerd dat er *zo goedkoop mogelijk* wordt gewerkt. Dit sluit aan bij het doelmatigheidsbeginsel.

6.2 Kostentoe rekening in de gemeente Groningen

Om meer uniformiteit in de methode van kostentoe rekening te krijgen, is in 2003 de nota "Methode van kostentoe rekening bij de gemeente Groningen" vastgesteld. Hiervoor waren diensten vrij om hun eigen toerekeningsmethode te kiezen en dat leidde tot verschillende methoden.¹⁵ Die uniformiteit is belangrijk om correcte prijzen te berekenen voor de

¹⁴ Zie Appendix 3 voor de bijbehorende uitgangspunten.

¹⁵ In appendix 2 bij dit rapport wordt meer uitgebreid op de kostentoe rekening ingegaan.

gemeentelijke heffingen. Wanneer de gemeenteraad heeft besloten om voor een bepaalde heffing 100% kostendekkendheid in rekening te brengen, dan moet wel helder zijn welke kosten wel en niet tot dat product mogen worden toegerekend. De kunst hierbij is om deze berekening niet te gedetailleerd te maken, maar ook niet te globaal. Het eerste is te arbeidsintensief en schiet zijn doel voorbij, het tweede geeft onvoldoende houvast voor het berekenen van de correcte prijzen. De gemeente Groningen hanteert de kostenplaatsenmethode, deze wordt in appendix twee verder uitgelegd. Hoewel de gebruikte kostentoerekeningsmethode voor alle diensten hetzelfde is, blijkt onder andere uit de in het kader van dit onderzoek gehouden interviews dat de praktijk per dienst anders is. Elke dienst kiest bijvoorbeeld zijn eigen verdeelsleutels. Ook is er een verschil tussen de operationele systematiek bij de diensten. Dit wordt veroorzaakt door:

- het feit dat het financiële beleid van de ene dienst meer gericht is op omzet en de andere meer vanuit een gegeven budget werkt;
- verschil in professionaliteit tussen financiële afdelingen, vooral vanwege schaalverschillen;
- de eigen administratieve historie van diensten.

6.3 Kostendekkendheid publiekrechtelijke rechten in de gemeente Groningen

In Groningen is voor rechten voor 100% *kostendekkendheid* als uitgangspunt gekozen. Dat heeft te maken met het standpunt dat voor producten van de gemeente geen algemene middelen aangesproken zouden moeten worden.¹⁶ Kort gezegd stelt het uitgangspunt van volledige kostendekkendheid dat *de gebruiker betaalt*. Dit sluit aan bij kostenveroorzakersbeginsel en bij het profijtbeginsel. Dit zijn beginselen waarbij de individuele burger centraal staat. Er wordt in de "Tarievennota – doorlichting publiekrechtelijke tarieven" expliciet gemeld dat met betrekking tot kostendekkendheid uit moet worden gegaan van begrotingscijfers en niet van de rekeningen. Dit is in overeenstemming met de Gemeentewet. In de praktijk wordt ook volgens diverse ambtenaren gepoogd om volledige feitelijke kostendekking te realiseren. Dit heeft als grond het aannemelijk moeten maken van begrote cijfers, waarmee de kans op juridische problemen verkleind wordt.

Dat volledige kostendekkendheid niet heilig is wordt bevestigd in een vraagesprek met wethouder Dekker. De wethouder wijst er bijvoorbeeld op dat de tarieven van evenementenvergunningen niet volledig kostendekkend zijn. De openbare veiligheid zou niet met volledige kostendekkendheid gediend zijn. Door het hanteren van een laag tarief blijven mensen evenementenvergunning aanvragen en blijven de hulpdiensten goed op de hoogte van de activiteiten die zich in de stad afspelen.

De rechtentarieven waarvoor 100% kostendekkendheid geldt, zijn niet altijd volledig kostendekkend. Bij het proces van verhoging van de kostendekkendheid moeten volgens de gehanteerde uitgangspunten eerst de kosten worden verlaagd alvorens tot een tariefverhoging wordt overgegaan.¹⁷ In geval van dreigende onderdekking stimuleert het college van B&W de verantwoordelijke dienst om dit probleem eerst zelf met een bezuiniging op te lossen. Indien noodzakelijk worden tarieven verhoogd om de kostendekkendheid op peil te brengen. Wanneer het om een substantiële verhoging gaat, dan wordt vaak gekozen voor een geleidelijke verhoging van het tarieven. De verhoging wordt dan dus over meerdere jaren uitgesmeerd. Hierdoor kunnen het streefpercentage en het begrote percentage van kostendekkendheid tijdelijk van elkaar afwijken.

¹⁶ Tarievennota – doorlichting publiekrechtelijke tarieven, 2004.

¹⁷ Tarievennota - doorlichting privaatrechtelijke tarieven, 2005.

Aangezien de gemeente Groningen bij het toerekenen van kosten aan wettelijke criteria moet voldoen is het ook mogelijk dat rijksbeleid haar ervan weerhoudt om het streefpercentage te doen overeenkomen met het begrote (en gerealiseerde) kostendeckendheidspercentage. Voor sommige heffingen geldt namelijk een maximumtarief. Een maximumtarief bestaat bijvoorbeeld voor de uitgifte van paspoorten. Wanneer de kosten van een recht niet volledig gedekt worden bij het hanteren van het maximumtarief, dan kan een streefpercentage van 100% dus niet worden gerealiseerd.

6.4 Uitgangspunten bij belastingtariefbepaling in de gemeente Groningen

In de nota "Gemeentelijk tarievenbeleid (onderzoek kostendeckendheid)" wordt gemeld dat, hoewel voor belastingen geen wettelijke relatie tussen kosten en opbrengsten bestaat, deze relatie in de praktijk wel wordt gemaakt.¹⁸ De "Tarievennota – doorlichting publiekrechtelijke tarieven" bevestigt dit nog eens. Veel meer wordt er over het algemene belastingtarievenbeleid in nota's niet gemeld. Er lijkt dus geen expliciet gedefinieerd algemeen tarievenbeleid voor belastingen te bestaan.

Uit een vraaggesprek met wethouder Dekker blijkt dat het college van B&W wel degelijk bepaalde uitgangspunten hanteert ten aanzien van de tarieven. Zo is er ten eerste oog voor het effect van tariefverhogingen op verschillende (doel)groepen. Hierbij wordt er rekening gehouden met de verschillen in draagkracht. Een voorbeeld hiervan is dat het verschil in de OZB-tarieven voor woningen en voor niet-woningen in het verleden eens vergroot is om de relatieve belasting van burgers en ondernemingen te wijzigen. Dergelijke overwegingen over de verdeling van de lokale lasten vinden vooral binnen de context van één heffing plaatsvinden. Overwegingen om de lasten te verschuiven van de ene heffing naar de andere met het oog op het effect op de lastendruk van specifieke groepen lijken vrijwel niet gemaakt te worden. Ruim tien jaar geleden heeft de raad wel eens een discussie gevoerd over de vraag of de kosten van huisvuilinzameling niet via de OZB verhaald zouden moeten worden, met als doel lastendrukverschuiving van bewoners naar eigenaren en van woningen naar bedrijven. Aangezien dit het enige voorbeeld is, kan worden geconcludeerd dat er niet met enige regelmaat een politiek-bestuurlijke afweging plaatsvindt om te komen tot de meest gewenste belastingmix.

Bij behoefte aan het uitvoeren van nieuw beleid kunnen tarieven verhoogd worden of kan zelfs worden voorgesteld om een nieuwe belasting in te voeren. Prominent voorbeeld van dit laatste is het voorstel tot invoering van een reclamebelasting in 2007. De hoogte van het belastingtarief werd hierbij min of meer gedictieerd door de benodigde hoeveelheid middelen. Dit is zeker niet altijd het geval. Ook tarieven van andere gemeenten kunnen leidend zijn.

Ook rijksbeleid wordt in acht genomen bij het voorstellen van belastingtarieven. Wethouder Dekker gaf aan dat rekening wordt gehouden met de OZB-macronorm (zie ook box 5 op pagina 35). Toch vormt deze norm geen onoverkomelijke drempel tot tariefverhoging.

Als laatste is de behoefte aan sturing op gedrag een aspect dat invloed heeft op de tariefstelling. Wethouder Dekker noemde de parkeerbelasting als voorbeeld van een belasting waarbij met tarieven gestuurd wordt.

¹⁸ Een ambtenaar van de DIA geeft aan dat dit het geval is bij de precariobelasting.

6.5 Nominale tarief- en budgetverhoging in de gemeente Groningen

In 1995 is besloten om in principe alle heffingstarieven aan te laten sluiten bij de indexeringsystematiek.¹⁹ Tot 1995 werd voor slechts een deel van de tarieven een correctie gemaakt voor nominale loon- en prijsverhogingen. Indien zich geen relevante wijzigingen in de kostenstructuur, de te verwachte belastingcapaciteit of beleidsambities voordoen, dan kan worden verwacht dat het college aan de raad voorstelt om tarieven het komende jaar met de indexering te verhogen. De gemeente Groningen hanteert hiervoor een gewogen gemiddelde van de prijsstijging en loonstijging. Het betreft één index die wordt samengesteld uit twee indices: een loonindex en een prijsindex. Het gewicht dat wordt gegeven aan de prijsstijging wordt *prijsgevoeligheid* genoemd, het gewicht van de loonstijging heet *loongevoeligheid*. Met betrekking tot de berekening van de nominale ontwikkeling van 2008 werd in de collegebrief van 24 januari 2008 gemeld dat de uitgaven in de praktijk daadwerkelijk met het berekende percentage stijgen.²⁰

De loonkostenstijging wordt gevormd door de stijging van de lonen, zoals vastgelegd in de CAO voor gemeentepersoneel, en door de stijging van sociale lasten en incidentele beloningen. Voor de incidentele beloningen wordt maximaal een stijging van 0,7 procent meegenomen.²¹

Als prijsindex gebruikt de gemeente Groningen de "prijsmutatie materiële overheidsconsumptie" van het CBS. Dit is de gemiddelde stijging van de prijzen van de netto materiële consumptie van de collectieve sector, waarbij de netto materiële consumptie gelijk is aan de som van de lopende aankopen van goederen en diensten, de afschrijvingen en de verkopen.²²

Het hanteren van een gewogen gemiddelde maakt het vaststellen van de loon- en prijsgevoeligheid noodzakelijk. Hiervoor zijn alle lasten en baten gecategoriseerd. Voor elke categorie zijn vervolgens vooraf uniform de loon- en prijsgevoeligheidspercentages bepaald (hoewel hier ook enkele dienstspecifieke aanpassingen op zijn aangebracht). Daarmee kan per dienst worden vastgesteld wat de loon- en prijsgevoeligheid met betrekking tot hun concernbijdrage is. Hoe meer lasten/baten met een hoog loongevoeligheidspercentage een dienst heeft, hoe loongevoeliger de concernbijdrage aan een dienst is. Met 89% heeft de concernbijdrage van de Milieudienst bijvoorbeeld de hoogste loongevoeligheid.²³ De loongevoeligheid van elke dienst is aan de hand van de gemeentebegrotingen van 2005 en 2006 tweemaal berekend. Vervolgens zijn de loongevoeligheidscijfers voor de volgende jaren vastgezet. Wanneer een dienst aangeeft dat haar loongevoeligheid is gewijzigd, dan wordt deze aangepast, na een toets door het concern. Zo is bijvoorbeeld de loongevoeligheid van de DIA in 2008 aangepast. Wat met betrekking tot heffingen relevant is, is de loongevoeligheid van de gemeente als geheel. Er wordt in 2008 uitgegaan van een loongevoeligheid van 80%. De gemeente Groningen heeft een hogere loongevoeligheid dan de gemiddelde gemeente.²⁴

¹⁹ Gemeentelijk tarievenbeleid (onderzoek kostendekkendheid), 2004.

²⁰ Berekening jaarlijkse loon- en prijsstijging, Bijlage 1, 2008.

²¹ Berekening jaarlijkse loon- en prijsstijging, 2008.

²² Toelichting op prijsmutaties van de overheid/collectieve sector, 2008.

²³ Dit percentage gold begin 2008.

²⁴ Grote gemeenten en gemeenten met een regionale functie hebben doorgaans een hogere loongevoeligheid (Berekening jaarlijkse loon- en prijsstijging, 2008). Groningen is een grote gemeente die veel taken, voor Groningen maar ook voor andere gemeenten, uitvoert. Wanneer taken worden uitbesteed, dan worden volgens ambtenaren van de Bestuursdienst de kosten hiervan onder het prijsgevoelige deel geschaard. Wanneer taken zelf worden uitgevoerd, dan wordt een deel van de kosten als loongevoelig gekwalificeerd.

Gebaseerd op deze prijs- en loon gevoeligheid van de gemeente als geheel wordt uiteindelijk een gemeentebrede index geraamd. De berekening ziet er als volgt uit:

Nominale ontwikkeling = Loonkostenstijgingspercentage x Loon gevoeligheid (80%) +
Prijsstijgingspercentage x Prijs gevoeligheid (20%)

De gemeentebrede indexering wordt gebruikt bij het opmaken van de gemeentebegroting en –rekening en bij de voortgangsrapportages. Ook de stijging van de heffingstarieven die in het najaar worden vastgesteld is erop gebaseerd.

Er zijn alternatieve indexeringsmethoden beschikbaar. In het verleden hanteerde de gemeente Groningen een voor bewoners meer herkenbare methodiek gebaseerd op de consumentenprijsindex (CPI) van het Centraal Bureau voor de Statistiek. De CPI geeft de prijsontwikkeling weer van goederen en diensten die het gemiddelde huishouden in Nederland in een basisjaar heeft aangeschaft voor consumptie.²⁵ Het voordeel van het gebruik van CPI is eenvoud en begrijpelijkheid. Volgens de collegebrief van 24 januari 2008 lag de CPI echter steeds op een lager niveau dan de daadwerkelijke nominale ontwikkeling die zich bij de gemeentelijke overheid voordoet.²⁶

Tabel 6 zet voor zes jaren de nominale tariefstijging in Groningen, die in het najaar bij het besluit Belastingtarieven wordt vastgesteld, af tegen de stijging van het CPI. Hieruit kan worden afgeleid dat het gemiddelde jaarlijkse verschil tussen de begrote nominale tariefstijging en de CPI voor de periode 2002-2007 1,17 procent punt bedraagt.

Tabel 6: Vergelijking nominale stijging

Jaar	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2002-2007
Nominale tariefstijging Groningen*	5,35%	4,40%	2,30%	2,00%	2,90%	0,60%	18,80%
Consumentenprijsindex CBS	3,26%	2,14%	1,18%	1,71%	1,15%	1,60%	11,55%
Vershil	2,09%	2,26%	1,12%	0,29%	1,75%	-1,00%	7,26%
Gemiddeld jaarlijkse verschil							1,17%

Bronnen: Handboek Financieel Beheer 2008, 2008; diverse besluiten Belastingtarieven; Statline: Alle cijfers van het CBS binnen handbereik, 2008.

* Dit is de nominale tariefstijging die in het najaar in het besluit "Belastingtarieven" voor het daaropvolgende jaar is vastgesteld.

Het stijgingspercentage van 2002 is dus in 2001 vastgesteld.

6.6 Kwijtschelding in de gemeente Groningen

In de gemeente Groningen bestaat een kwijtscheldingsregeling voor de hondenbelasting en de afvalstoffenheffing. Tot 2006 werd in Groningen kwijtschelding verleend voor het OZB/RZB-gebruikersdeel voor woningen, maar hier is bij het verdwijnen van deze heffingen een einde aan gekomen. Mede omdat (on)roerendezaak eigenaren doorgaans niet in aanmerking komen voor kwijtschelding, wordt in Groningen geen kwijtschelding verleend voor het rioolrecht.

²⁵ De consumentenprijsindices van het CBS, 2003.

²⁶ Berekening jaarlijkse loon- en prijsstijging, 2008.

In Groningen zag de kwijtscheldingspraktijk er tot en met 2008 als volgt uit. Indien eenmaal kwijtschelding is verleend, hoeft een groot deel van de burgers in volgende jaren niet opnieuw de kwijtschelding aan te vragen. Zij krijgt een verkort aanvraagformulier in de bus, waarop zij aangeeft of zich relevante wijzigingen hebben voorgedaan. De juistheid van de informatie zoals aangegeven op het wijzigingsformulier wordt deels geverifieerd. Zo wordt gebruikmakend van informatie van de dienst SOZAWE nagegaan of iemand nog steeds een uitkering ontvangt. Ook als eenmaal kwijtschelding is verleend voor één heffing, dan hoeft de burger niet nogmaals stukken aan te leveren als hij ook kwijtschelding voor een andere heffing wenst. Vanaf 2009 toetst het Inlichtingenbureau door middel van bestandsvergelijkingen of mensen die het voorgaande jaar kwijtschelding hebben gehad opnieuw voor kwijtschelding in aanmerking komen.

In de gemeente Groningen dient een kwijtscheldingsaanvraag sinds 2008 binnen drie maanden na verzending van de aanslag te zijn ingediend. Hiermee kunnen inningskosten worden bespaard, aangezien de aanvraagtermijn hiervoor onbeperkt was. De termijnwijziging maakte onderdeel uit van een bezuinigingstaakstelling van de DIA.²⁷ Overigens heeft de raad dit voorstel genuanceerd. In de raadsvergadering van 17 december 2008 is besloten dat de aanvraag binnen drie maanden moet zijn ingediend, *tenzij er gereede grond bestaat daarvan af te wijken*. Naast kwijtschelding hebben gemeenten weinig mogelijkheden om producten voor minima toegankelijk te maken of om de inkomensverdeling te beïnvloeden. Zo is het bijvoorbeeld niet toegestaan om houders van een Stadspas een lager paspoorttarief in rekening te brengen. Daarnaast is er de mogelijkheid om uniforme niet-kostendekkende tarieven in te stellen, als alternatief voor een kwijtscheldingsregeling. Van deze toegankelijkheidsregulerende maatregel is in Groningen recentelijk geen gebruik gemaakt. De nadelen van de opbrengstenderving wogen zwaarder dan de voordelen voor de doelgroep.

²⁷ Zie bijvoorbeeld Voorjaarsbrief 2007, 2007.

7 Kosten

In dit hoofdstuk wordt getracht een overzicht te geven van de inningskosten die de gemeente Groningen maakt naar aanleiding van het hanteren van publiekrechtelijke heffingen. Het aspect van de nalevingskosten wordt kort aangestipt.

7.1 Inningskosten in de gemeente Groningen

7.1.1 Toe te rekenen inningskosten

De meeste kosten voor de inning van heffingsopbrengsten worden in Groningen gemaakt bij de DIA. Enkel de inningskosten die bij deze dienst worden gemaakt zijn als zodanig bekend. De DIA rekent onder andere de volgende activiteiten tot haar inningswerkzaamheden:

- Informatievergaring over heffingsplichtige en grondslag (m.u.v. taxatie voor de OZB)
- Productie van de aanslag
- Verwerking van kwijtscheldingsverzoeken
- Afhandelen van bezwaarschriften
- Uitvoeren van een (bij rechten enkel eerste) controle
- Verwerking van de betaling
- Naheffing
- Aanmaken van aanmaningen
- Dwanginvordering (deurwaarder)

7.1.2 Hoogte van de inningskosten

Tabel 7 geeft een overzicht van de begrote inningskosten van het jaar 2007.^{28, 29} Inningskosten zijn eveneens uitgedrukt als percentage van de opbrengst. Daar waar extra informatie beschikbaar was, is onderscheid gemaakt tussen een lage en een hoge inschatting van de inningskosten. Bij diverse heffingen zijn er namelijk werkzaamheden waarover verschillend gedacht kan worden of zij wel of niet als inningkosten van de specifieke heffing gekwalificeerd zouden moeten worden. Voor de heffingen waarbij geen onderscheid bestaat tussen de lage en de hoge inschatting zijn de vermelde kosten enkel kosten die bij de DIA worden gemaakt en als inningskosten worden gekwalificeerd.

Enkele andere heffingen behoeven nadere toelichting. Bij de OZB zit het verschil tussen de lage en hoge inningskosten in de taxatiewerkzaamheden. De kosten voor de WOZ-waardebepaling en waardevaststelling van onroerende zaken worden niet aan heffingen toegerekend. Deze kosten zijn altijd als apart product behandeld. Bij de inning van OZB wordt dus WOZ-informatie gebruikt zonder dat daar kosten tegenover staan. Dat is eigenaardig, omdat WOZ-informatie door gemeenten vrijwel uitsluitend worden gebruikt voor de heffing van OZB. Bovendien worden bij de RZB wel de taxatiekosten meegerekend. Overigens hoeven de burgers van Groningen niet alle kosten van WOZ-informatie op te brengen. Waterschappen en het Rijk

²⁸ Zoals eerder opgemerkt gaat het om inningskosten in de ruime zin. Het gaat niet enkel om het afhandelen van een betaling, maar ook om controles en vergelijkbare werkzaamheden die mogelijk maken dat de belasting of het recht voor het juiste bedrag bij de juiste persoon verhaald wordt.

²⁹ De inningskosten van de afvalstoffenheffing en de reinigingsrechten zijn door de DIA samengevoegd. Er is een ruwe verdeling van de kosten gemaakt met als veronderstelling dat op basis van het aantal aanslagregels een goede verdeling van de kosten kunnen worden gemaakt.

maken een gedeeltelijke vergoeding voor het gebruik van de WOZ-informatie naar de gemeente over. Aangezien de OZB-middelen vrij besteedbaar zijn, is het eigenlijk alleen met betrekking tot interne verrekeningen van belang of de kosten van WOZ-informatie aan de OZB wordt toegerekend. Uiteindelijk zullen de kosten van WOZ-informatie met algemene middelen moeten worden gedekt. Om toch een indruk van de relevantie van deze kostenpost te geven zijn de kosten en de vergoeding met betrekking tot WOZ-waardebepaling en -waardevaststelling gepresenteerd in tabel 8. Het verschil tussen de hoge en lage inschatting van de inningskosten van de OZB in tabel 7 wordt gevormd door de niet-vergoede kosten van WOZ-waardebepaling en -vaststelling.

De hoge inschatting van de inningskosten van de parkeerbelasting is als niet bekend opgegeven, aangezien bij de onderzoekers geen inzicht bestaat in de inningskosten die zonder twijfel bij de dienst RO/EZ wel worden gemaakt. De lage inschatting behelst alleen de kosten van naheffing die door de DIA wordt uitgevoerd.

Het verschil tussen de lage en hoge inschatting van de inningskosten van de precariobelasting bestaat uit de inningkosten die de dienst RO/EZ maakt voor eenmalige, dus niet-structurele precariobelastingen. Hoe groot dit verschil is, is niet bekend.

Voor de roerendezaakbelasting geldt dat de lage inschatting de kosten weergeeft die kunnen worden bespaard bij een afschaffing van deze heffing. Het gaat om taxatiekosten. De hoge inschatting bevat alle inningskosten zoals die voor deze heffing zijn begroot. Het verschil is enorm.³⁰ De hoge inschatting geeft een bedrag dat maakt dat de inningskosten van deze belasting hoger zijn dan de opbrengsten. Deze cijfers moeten niet te vluchtig geïnterpreteerd worden. Het is volgens de deskundige ambtenaar waarschijnlijk dat de manier van verdelen van kosten over de verschillende heffingen de hoofdoorzaak is van het hoog uitvallen van de inningskosten van de RZB. Als het aandeel van een heffing in de totale kosten van inningswerkzaamheden te hoog is vastgesteld, dan heeft dit een grote invloed op de relatieve hoogte van de inningskosten.

Bij de afvalstoffenheffing bestaat het onderscheid tussen de lage en hoge inschatting van de inningkosten uit de kosten voor milieu-inspectie die bij de Milieudienst worden gemaakt. Dit zijn kosten die ook zonder het hanteren van de heffing gemaakt zullen worden.

Uit tabel 7 blijkt dat de OZB geldt als goedkoopste belasting, wanneer uitgegaan wordt van de lage inschatting inningkosten. Per opgehaalde OZB-euro gaat minder dan drie cent verloren.

Ook de logiesbelasting is relatief goedkoop. De andere belastingen zijn beduidend duurder. Met name de roerendezaakbelasting kan duur genoemd worden. Voor elke RZB-euro wordt bijna 43 cent besteed aan uitvoering. Ook de hondenbelasting brengt hoge kosten met zich mee. De drie vermelde rechten hebben relatief lage tot gemiddelde inningkosten. De afvalstoffenheffing is relatief goedkoop; de riool- en reinigingsrechten zijn iets duurder.

Wanneer uitgegaan wordt van de hogere inschatting, dan verandert het beeld enigszins. De OZB blijkt dan met een percentage van 5,9 niet meer de goedkoopste te innen belasting te zijn. De logiesbelasting heeft in dit geval relatief gezien de laagste inningskosten. De toevoeging van de milieu-inspectiekosten doet de inningskosten van de afvalstoffenheffing merkbaar stijgen.

³⁰ Zie Box 4 voor een illustratie waarom dit het geval zou kunnen zijn. Zie ook paragraaf 1.6 op pagina 43 over de RZB voor een uitgebreidere poging tot verklaring van de hoogte van de inningskosten van de RZB.

Tabel 7: Inningskosten 2007 (bedragen begroot in euro's)

Heffing	Inningskosten - LaagInningskosten - Hoog				
	Opbrengst	Bedrag	Percentage	Bedrag	Percentage
Belastingen					
Onroerendezaakbelasting - totaal	42.398.000	1.133.829	2.7%	2.515.609	5.9%
Onroerendezaakbelasting eigenaren	N.b.	1.002.906	N.b.	N.b.	N.b.
Onroerendezaakbelasting gebruikers	N.b.	130.923	N.b.	N.b.	N.b.
Parkeerbelasting	N.b.	691.952	N.b.	N.b.	N.b.
Hondenbelasting	620.000	220.788	35.6%	220.788	35.6%
Logiesbelasting	590.000	28.525	4.8%	28.525	4.8%
Precariobelasting	385.000	98.239	25.5%	N.b.	N.b.
Roerendezaakbelasting - totaal	47.000	20.000	42.6%	138.952	295.6%
Roerendezaakbelasting eigenaar	N.b.	N.b.	N.b.	69.513	N.b.
Roerendezaakbelasting gebruikers	N.b.	N.b.	N.b.	69.439	N.b.
Rechten					
Afvalstoffenheffing*	23.042.000	1.277.002	5.5%	2.026.785	8.8%
Rioolrechten	11.130.000	884.671	7.9%	884.671	7.9%
Reinigingsrechten*	266.000	20.163	7.6%	20.163	7.6%
Totaal (van tabel ex. heffing met "N.b.")	78.093.000	4.980.382	6.4%	5.835.494	7.5%

Bron: DIA, Gemeentebegroting 2007 van de gemeente Groningen, 2007.

N.b.= Niet bekend

*De inningskosten van de afvalstoffenheffing (95.000) en reinigingsrechten (1.500) zijn zelf uitgesplitst op basis van het voor 2007 begrote aantal aanslagregels per heffing. Waarschijnlijk overschat deze methode van kostenverdeling de kosten voor de afvalstoffenheffing en onderschat zij de kosten voor de reinigingsrechten.

Tabel 8: WOZ-waardebepaling en -vaststelling 2007

Kosten (begroot in euro's)	2.214.780
Vergoedingen (begroot in euro's)	833.000
Netto kosten voor gemeente (begroot in euro's)	1.381.780

Bron: DIA.

Box 4: Interdependentie heffingen via kosten

Aan de hand van een voorbeeld kan duidelijk worden gemaakt dat de tarieven van heffingen met elkaar samenhangen. In 2006 is het OZB/RZB-gebruikersdeel voor woningen afgeschaft. De totale inningskosten zijn echter niet gedaald door deze afschaffing. De kosten die aan het OZB/RZB-gebruikersdeel werden toegeschreven moesten dus over minder heffingen verspreid worden. Dit is te verklaren door het feit dat de inningswerkzaamheden die eerder voor het OZB/RZB-gebruikersdeel van woningen werden uitgevoerd, nog steeds dienen te worden uitgevoerd voor andere heffingen. Het totale aantal aanslagformulieren dat de DIA verstuurt is door de wetwijziging met betrekking tot de OZB/RZB niet veranderd. Elk aanslagbiljet bevat simpelweg minder aanslagregels. Veel inningskosten worden via de verdeelsleutel aanslagregels verdeeld. Bij het wegvallen van het OZB/RZB-gebruikersdeel voor woningen wordt dan het aandeel in de kosten van de overige heffingen verhoogd. Een dergelijke samenhang tussen heffingen geldt overigens niet alleen voor de inningskosten. De heffingen waarvan het product door dezelfde dienst worden uitgevoerd zijn ook onderling afhankelijk, omdat bijvoorbeeld overheadkosten gedeeld worden. Het zijn dit soort interdependenties die het moeilijk maken om bijvoorbeeld te bepalen wat het aan inningskosten zou opleveren als een specifieke heffing zou worden afgeschaft.

7.1.3 Benchmarking inningskosten

De inningskosten van de gemeente Groningen zijn in 2006 door accountantsbureau Ernst&Young (E&Y) vergeleken met die van de gemeenten Enschede, Maastricht en Leeuwarden. De gemaakte vergelijking van Groninger inningskosten met inningkosten van andere gemeenten is incidenteel. Om de ontwikkeling hiervan te blijven volgen, zou een nieuwe vergelijking meegenomen kunnen worden in de door het college van B&W aangekondigde concernbrede tarievendoorlichting.

De Groninger kostprijs (€20,02 per aanslagregel) voor het innen (inclusief WOZ-informatiekosten) bleek vergelijkbaar te zijn met de kostprijs in Enschede (€19,10).³¹ Maastricht (€11,10) en Leeuwarden (€14,63) hadden een lagere kostprijs, maar hierbij moet opgemerkt worden dat de financiële administratie in deze gemeenten over een lager detailniveau beschikt. Het gemiddeld salarisniveau bleek in Groningen relatief hoog te zijn. Uiteindelijk werd door

E&Y geconcludeerd dat de gemeente Groningen iets duurder was, maar ook dat zij over een betere onderbouwing van tarieven beschikte dan andere gemeenten. E&Y heeft overigens geen conclusies getrokken over de efficiëntie van de DIA. Er werd wel opgemerkt dat Groningen niet uit de toon te viel wat betreft het totale aantal fte's (fulltime-equivalents). Daarentegen werden wel relatief veel fte's ingezet voor dwanginvordering. Daar staat echter tegenover dat mede hierdoor de graad van oninbaarheid laag was. Dergelijke voorbeelden geven aan dat het ongepast is om simpelweg te redeneren dat hoge kosten een bezuiniging rechtvaardigen.

7.2 Nalevingskosten in de gemeente Groningen

Gedurende het onderzoek is geen informatie gevonden waaruit blijkt dat de gemeente Groningen probeert de nalevingskosten van belastingplichtigen in kaart te brengen, laat staan dat al bekend is hoe hoog deze kosten zijn. Dat betekent niet dat nalevingskosten geheel onbelangrijk geacht worden. Het verschaffen van een zo volledig mogelijke heffingsaanslag wordt bij de DIA wel van belang geacht. Hier wordt de administratieve lastendruk voor burgers beperkt. Burgers hoeven dan namelijk niet zelf nog veel informatie aan te leveren. Daarnaast wordt getracht zoveel mogelijk heffingen direct aan te slaan, zodat belastingplichtigen niet proactief een belastingaangifte moeten doen. Wat voor belastingplichtigen doorgaans rest is het controleren van een aanslag en het afhandelen van de betaling. Om dit mogelijk te maken probeert de DIA informatiesystemen zoveel mogelijk te koppelen. Zo is bijvoorbeeld het de Gemeentelijke Basisadministratie gekoppeld aan het belastingstelsel.

³¹ Door latere wijzigingen binnen de DIA is deze kostprijs niet representatief voor de huidige situatie.

IV. GRONINGSE HEFFINGEN NADER BELICHT

In dit deel worden de in Groningen gehanteerde publiekrechtelijke heffingen afzonderlijk geanalyseerd. De belangrijkste heffingen komen hierbij aan bod. Van elke grote dienst (DIA, Milieudienst, RO/EZ) is minimaal één heffing behandeld.³² Die heffing van elke dienst die de hoogste opbrengst heeft, is in ieder geval onder de loep genomen. Daarnaast worden sowieso alle Groningse belastingen beschreven. Van de rechten worden die met de meeste opbrengsten behandeld.

Gemeentelijke publiekrechtelijke heffingen die niet door de gemeente Groningen gehanteerd worden, worden hier vanzelfsprekend buiten beschouwing gelaten. Het betreft hier de baatbelasting, forensenbelasting en reclamebelasting.

Eerst worden de belastingen gepresenteerd, daarna komen de rechten aan bod. Algemene aspecten van de heffingen en de specifiek Groningse situatie lopen door elkaar. Bij elke heffing wordt eerst een korte beschrijving van de heffing gegeven. Vervolgens worden argumenten aangedragen die mee kunnen spelen bij het besluit over de heffing. Hierbij gaat het in eerste instantie om de algemene argumentatie die geldt voor het heffen van belastingen. Waar dat goed mogelijk was, is ook getracht te illustreren welke overwegingen daadwerkelijk in Groningen hebben meegespeeld. Ten derde wordt informatie verschaft over de heffingstarieven, waarbij in enkele gevallen eveneens wordt ingegaan op kwijtschelding en kostendekkendheid. Ten vierde wordt onder de noemer kosten een inschatting gemaakt van de inningkosten, nalevingskosten en economische verstoring die de heffing met zich mee brengt. Als laatste is een evaluatie gemaakt. Evaluaties zijn in de eerste plaats gemaakt in vergelijking met andere gemeentelijke heffingen. Hetzelfde geldt voor de beoordelingen van de inningskosten en -nalevingskosten en economische verstoring. Diverse heffingen kunnen in verscheidene vormen worden gehanteerd. Zo kunnen bijvoorbeeld verschillende grondslagen gekozen worden. Waar dit het geval is, wordt de heffing geëvalueerd in de vorm zoals zij in Groningen wordt gehanteerd.

8 Belastingen

In dit hoofdstuk worden belastingen beschreven en geanalyseerd. Bij de volgorde van behandeling van de heffingen is de voor 2008 begrote opbrengst aangehouden. De heffing met de hoogste opbrengsten wordt als eerste beschreven.

8.1 Onroerendezaakbelasting

8.1.1 Algemeen

De onroerendezaakbelasting (OZB) wordt geheven op basis van artikel 220 van de Gemeentewet. Hiervoor is in Groningen de "Verordening onroerende-zaakbelastingen" vastgesteld. Zoals de naam doet vermoeden belast de heffing onroerende zaken. Gemeenten

³² Er is geen heffing van de Hulpverleningsdienst Groningen behandeld.

hadden tot 1989 de keuze tussen twee heffingsmaatstaven: De oppervlaktemaatstaf of waardemaatstaf. Nu geldt alleen nog de waardemaatstaf. De waarde van onroerende zaken zoals vastgesteld op 1 januari van het peiljaar is de grondslag waarover OZB betaald wordt. De taxatie vindt tegenwoordig elk jaar plaats (het peiljaar is het jaar voor het belastingjaar). Voorheen gebeurde dit slechts eens per vier en later eens per twee jaar. Ook in aanbouw zijnde onroerende zaken worden getaxeerd en belast. Niet alle onroerende zaken worden belast. Er zijn namelijk verplichte vrijstellingen. Cultuurgrond, kassen, kerken en vergelijkbare objecten, natuurterreinen, openbare land-, spoor en waterwegen, waterverdedigings- en beheersingswerken, publieke werken voor het zuiveren van riool- en afvalwater en werktuigen zijn door het Rijk verplichte vrijstellingen.

Daarnaast zijn er facultatieve vrijstellingen: vrijstellingen die door de gemeente Groningen worden verleend. Objecten met een waarde tot €12.000,-, bijvoorbeeld, worden in Groningen niet belast. Overweging hierbij is dat bij objecten met een dergelijk lage waarde de opbrengsten niet opwegen tegen de inningskosten. Dit bedrag van €12.000,- is overigens een maximumwaarde waarvoor vrijstelling gegeven kan worden. Gemeenten kunnen ervoor kiezen om een lager bedrag aan te houden en daarmee minder objecten vrijstellen. Verder zijn door de Groninger Raad ook begraafplaatsen, plantsoenen, straatmeubilair, basisscholen, pastorieën en kosterswoningen vrijgesteld van de OZB.³³

De OZB-opbrengsten kunnen naar eigen inzicht besteed worden; zij worden toegevoegd aan de algemene middelen. De OZB is de eigen heffing die veruit het meeste geld in het laatje brengt. Zie tabel 9 voor de opbrengsten van de Groningse onroerendezaakbelasting van de afgelopen vier jaren.

Tabel 9: Opbrengsten onroerendezaakbelasting

Jaar	Eigenaren woningen en niet-woningen	Gebruikers woningen en niet-woningen	Gebruikers woningen	Gebruikers niet-woningen	Totaal
2004	€ 27.799.881	€ 20.171.695	N.b.	N.b.	€ 47.971.576
2005	€ 30.028.059	€ 21.539.288	€ 11.456.909	€ 10.082.379	€ 51.567.347
2006	€ 31.281.232	€ 10.225.221	€ 0	€ 10.225.221	€ 41.506.453
2007	€ 32.821.473	€ 10.543.311	€ 0	€ 10.543.311	€ 43.364.785

Bron: DIA, N.b. = Niet bekend.

8.1.2 Argumentatie

Hoe meer waarde een pand vertegenwoordigt, hoe hoger de OZB-aanslag is. Hiermee wordt het indirect het draagkrachtbeginsel gehanteerd. Burgers en bedrijven met onroerend goed van hoge waarde zullen gemiddeld een hoger inkomen hebben. Natuurlijk hoeft dit niet altijd het geval te zijn. Zo zijn er bedrijven die veel omzet maken en maar weinig huisvestingskosten hebben, en vice versa. Ook zullen er altijd burgers met een hoog inkomen zijn die "scheef" wonen. Desalniettemin is te verwachten dat de OZB de gemeentelijke heffing is waarmee het meest effectief de inkomensverdeling beïnvloed kan worden. De omvang van de heffing speelt hierbij een belangrijke rol.

De OZB heeft het genereren van inkomsten als voornaamste motief. OZB-tariefwijzigingen kunnen een substantiële verandering in het voorzieningenniveau opleveren. Ter illustratie: elke

³³ Verordening onroerende-zaakbelastingen, 2008.

procent verhoging levert ruim 4 ton structureel op. In Groningen wordt in geval van dergelijke wijzigingen een relatie gelegd met specifieke voorzieningen. Soms wordt namelijk een reële verhoging van het OZB-tarief bestemd voor een specifiek doel. Dat is bijvoorbeeld enkele jaren geleden gebeurd ten behoeve van de fietsvoorzieningen in de stad.

Hogere OZB-opbrengsten maken het mogelijk meer voorzieningen aan te bieden. Het voorzieningniveau is medebepalend voor de waarde van onroerend goed. Het is prettig om in een gemeente met veel voorzieningen te wonen, waardoor mensen bereid zijn om meer voor een huis in deze gemeente te betalen. Woningeigenaren worden daarmee enigszins gecompenseerd voor het feit dat zij de gehele OZB moeten opbrengen, ook als zij die extra voorzieningen zelf niet gebruiken. Het is echter de vraag of het verhoogde voorzieningenniveau een tariefverhoging volledig terugbetaalt.

Ontduiking van de OZB is moeilijk, aangezien onroerend goed zichtbaar en geregistreerd is. Het is ook lastig om de (eigenaren) OZB te ontlopen. Zij die geen OZB betalen, betalen doorgaans RZB. Nu het gebruikersdeel voor woningen niet meer bestaat is het voor mogelijk om de OZB te ontlopen door huisvesting te huren in plaats van het te kopen.

De OZB-grondslag is stabiel. Het aantal objecten onroerend goed fluctueert weinig en de WOZ-waarde ervan is ook redelijk constant. Kleine fluctuaties hebben echter wel een aanzienlijke invloed op de inkomsten, aangezien de OZB een heffing met een hoge opbrengst is. In theorie is de OZB-opbrengst dus goed voorspelbaar. Desalniettemin wijkt de gerealiseerde opbrengst soms substantieel af van de geraamde opbrengst. Dit gegeven kwam ook naar voren in een vraaggesprek met wethouder Dekker. Geprobeerd wordt dit te ondervangen door de taxatieplanning aan te passen, zodat de geraamde opbrengsten dichterbij de gerealiseerde opbrengsten komen te liggen. Op het moment dat de tarieven worden vastgesteld zijn nog niet alle WOZ-objecten getaxeerd. Ter verbetering worden nu de grote WOZ-objecten als eerst te taxeren.

Een OZB-tarief zal niet snel onevenredig hoog zijn in relatie tot het belaste object, aangezien onroerend goed een hoge absolute waarde vertegenwoordigt. Dit gegeven in combinatie met het grote aantal aanwezige WOZ-objecten maakt de OZB een geschikte belasting om hoge inkomsten mee te genereren.

8.1.3 Tarieven

Tot en met 2008 werd het OZB-tarief vastgesteld per 2.500 euro aan WOZ-waarde. Vanaf 2009 is het OZB-tarief een percentage van de WOZ-waarde, waarmee de aanslag helemaal proportioneel aan de waarde zal worden. Het tariefstelsel is in de Gemeentewet vastgelegd en het is dus niet aan een gemeenteraad om haar eigen tariefstelsel te ontwerpen.

Er wordt onderscheid gemaakt tussen de heffing voor eigenaren van woningen, eigenaren van niet-woningen en gebruikers van niet-woningen. Een pand wordt beschouwd als woning als zij voor minimaal 70% als woning is bedoeld.³⁴ In 2008 bedraagt het Groningse tarief voor gebruikers van niet-woningen €5,71 per volle €2.500,- WOZ waarde; voor woningeigenaren is dat €3,04 en voor eigenaren van niet-woningen €7,20. Tabel 9 maakt duidelijk dat de eigenaren het grootste deel van de OZB-inkomsten opbrengen. Het door hen opgebrachte deel bedroeg 58% voor 2004 en 2005, 75% en 76% respectievelijk voor 2006 en 2007. Dit deel is in 2006 gestegen met de afschaffing van het gebruikersdeel voor woningen.³⁵ Tegelijkertijd heeft het Rijk toen maximumtarieven ingesteld. Daarnaast zijn destijds de jaarlijkse tariefverhogingen van de

³⁴ Financiën van de decentrale overheden, 2006.

³⁵ Zie tabel 9 om een indruk te krijgen van de omvang van het gebruikersdeel. In 2005 vormde de opbrengst van dit gebruikersdeel met 11,5 miljoen euro circa 22% van de totale OZB-heffing.

OZB voor gemeenten met hoge tarieven gemaximeerd. Met ingang van 2008 hebben gemeenten weer de individuele vrijheid bij het vaststellen van de tarieven. Gemeenten mogen dus ook weer zelf bepalen met welk percentage zij hun OZB-tarief verhogen. De gemeente Groningen hanteert normaal gesproken de nominale tariefstijging, waarmee de verwachte stijging van lonen en prijzen wordt doorberekend in het tarief. In 2006 en 2007, toen de tariefstijging was gemaximeerd, is in Groningen echter de maximale tariefstijging gehanteerd. Ook in 2008 is vastgehouden aan de maximumstijging, aangezien op het moment dat hierover een besluit moest worden genomen nog niet duidelijk was dat de maximering zou worden afgeschaft.³⁶ Destijds lag de maximumstijging lager dan de nominale ontwikkeling (van prijzen en lonen). Bij het vaststellen van de OZB-tarieven is rekening gehouden met de spreiding van de lasten over burgers enerzijds en ondernemers anderzijds. Zo is de belasting van niet-woningen eens verhoogd ten opzichte van de belasting van woningen. Daarnaast wordt door de gemeente de OZB-macronorm in acht genomen bij het voorbereiden van de tariefvoorstellen.³⁷ Voor 2009 is deze OZB-macronorm vastgesteld op 6,11%. Voorstellen tot OZB-tariefverhoging zullen desalniettemin niet per se lager zijn dan de OZB-macronorm.

Box 5: OZB-macronorm

Sinds 2008 heeft de rijksoverheid een OZB-macronorm vastgesteld. Dit is een percentage waarmee de totale begrote OZB-opbrengst van alle gemeenten tezamen mag groeien. Stijgt de opbrengst meer, dan heeft het kabinet het recht gemeenten te sanctioneren via een korting op de bijdrage uit het Gemeentefonds. Een dergelijk ingrijpen is geen automatisme. Zo was er in 2008 een kleine overschrijding van de norm, maar zijn geen sancties uitgedeeld. Wel is deze overschrijding volgens een ambtenaar van de DIA meegenomen bij de beoordeling van de OZB-opbrengstgroei van 2009. Gemeenten hebben gezamenlijk een verantwoordelijkheid aangaande de macronorm. Individuele gemeenten kunnen echter de norm overschrijden zonder ervoor gestraft te worden.

8.1.4 Kosten

Relatief gezien zijn de inningskosten met 2,7% van de opbrengst niet hoger dan die van andere lokale heffingen. Voor 2007 ging het om een bedrag van €1.133.829,-. Dat de OZB relatief lage inningskosten met zich meebrengt heeft onder andere te maken met het hoge aantal belaste objecten en de hoogte van het heffingstarief. Beide zorgen namelijk voor een hoge OZB-opbrengst. Daarnaast is er het feit dat de kosten van WOZ-informatie in Groningen niet aan deze belasting worden toegerekend. Wanneer deze kosten wel worden meegenomen, dan bedragen de inningskosten 5,9% van de opbrengst. Daarmee blijft de OZB voor de gemeente een relatief goedkope belasting.

De nalevingskosten voor de gemiddelde heffingsplichtige zijn laag. De OZB-aanslag wordt vermeld op het gecombineerde aanslagbiljet dat jaarlijks naar burgers verzonden wordt. Voor burgers die het niet eens zijn met de aanslag, zijn er mogelijk hogere nalevingskosten. Punt van onenigheid met de gemeente is dan doorgaans de WOZ-beschikking. De gemeente beperkt de nalevingskosten voor de OZB door te proberen de afhandeling van bezwaar voor burgers eenvoudig te maken. Via het eLoket kunnen Groningers namelijk online bezwaar maken tegen de WOZ-beschikking.

De OZB en haar tariefverhogingen zorgen voor weinig economische verstoring. Dit kan

³⁶ Gemeentebegroting 2008 van de gemeente Groningen, 2008.

³⁷ Zie box 5 voor een korte uitleg over de OZB-macronorm.

geïllustreerd worden aan de hand van een uitleg met betrekking tot woningen. De vraag naar woningen is redelijk prijsgevoelig. Bij een hogere OZB hebben aspirant-kopers immers minder te besteden voor hun huis, omdat de totale woonlasten (hypotheek plus belastingen) hoger liggen. De prijsgevoeligheid van het aanbod van woningen is daarentegen erg laag. Er zullen niet merkbaar minder huizen worden gebouwd door een verhoging van het OZB-tarief. Regelgeving, en niet de huizenprijzen zoals beïnvloed door de OZB, lijkt in Nederland de belangrijkste factor te zijn welke het aanbod van nieuwe huizen bepaalt.³⁸ Dit betekent dat de huizenprijzen op termijn dalen bij een verhoging van het OZB-tarief. Er is hier sprake van *kapitalisatie*.³⁹ Er zal weinig aanpassing van gedrag zijn doordat de hoeveelheid woningen niet op de prijs reageert. De mate van economische verstoring van de OZB is dus laag. Dit heeft te maken met het feit dat wanneer een woning eenmaal gebouwd is, de OZB niet ontlopen kan worden.

8.1.5 Evaluatie

De onroerendezaakbelasting is bij uitstek *de* heffing om substantiële bedragen aan inkomsten te genereren. Bij de OZB dreigt niet snel het gevaar dat het tarief onevenredig hoog is aan de grondslag. Het aantal belaste objecten is stabiel, evenals de opbrengst. De OZB leidt tot weinig economische verstoring. De OZB is niet geschikt als sturingsinstrument. De inningskosten zijn relatief laag, net als de nalevingskosten. De OZB is door haar omvang de gemeentelijke heffing met de grootste invloed op de inkomensverdeling. Onroerendezaakeigenaren worden belast, terwijl anderen meeprofiteren via de gemeentelijke voorzieningen waaraan de middelen worden besteed. Of dit een gewenst of ongewenst effect van deze heffing is, is aan beleidsbepalers.

8.2 Parkeerbelasting

8.2.1 Algemeen

Parkeerbelasting valt onder de brede noemer "parkeergelden". Een deel van de parkeergelden wordt opgebracht door een pure belasting, maar andere subproducten van de parkeergelden zijn een (publiekrechtelijk) recht of een privaatrechtelijke heffing. Parkeerbelastingen hebben betrekking op straatparkeren en buurtparkeren. Zij worden geheven op basis van artikel 225 van de Gemeentewet. Naast het betalen voor parkeren via parkeerapparatuur vallen ook vergunningen onder de parkeerbelasting. Parkeren in garages en op terreinen met slagbomen gelden niet als publiekrechtelijk. De "Verordening parkeerbelastingen" is de basis waarop parkeerbelastingen in de gemeente Groningen worden geheven.

8.2.2 Argumentatie

Parkeerheffingen zijn bij uitstek heffingen met een sturingselement: Auto's kunnen ermee uit het centrum geweerd worden, er kan via de tarieven getracht worden meer auto's in garages in plaats van op straat te laten parkeren, fietsen en openbaarvervoer gebruik kunnen worden gestimuleerd, et cetera. Er zijn duidelijk substituten voor het parkeren in het centrum voorhanden. Daarmee is het mogelijk om burgers ertoe te bewegen de parkeerbelasting te ontlopen. Dat de parkeerbelasting ook in Groningen als sturingsinstrument wordt gezien is duidelijk.⁴⁰ Dit blijkt ook uit het vraaggesprek met wethouder Dekker.

Naast het feit dat de parkeerbelasting gemakkelijk kan worden ontlopen (een gewenst

³⁸ Vermeulen & Rouwendal, 2007.

³⁹ Eerherstel voor de OZB, 2008.

⁴⁰ Zie bijvoorbeeld de nota Analyse ontwikkeling parkeerbedrijf, 2007.

sturingseffect), kan zij ook worden ontdoken. Iemand is alleen heffingsplichtig gedurende de periode dat zijn voertuig geparkeerd staat.

Wanneer de parkeerbelasting ook als belangrijke inkomstenbron gezien wordt, dan moet een afweging gemaakt worden tussen het gewin van de nagestreefde effecten en de inkomsten. Ook kunnen zich negatieve effecten voordoen. Zo wil men wellicht rekening houden met het effect op het winkel- en marktbezoek. Uit het rekenkamercommissierapport over het parkeerbeleid⁴¹ blijkt echter dat er tot dusver sprake was van een gebrek aan effectmeting, waardoor er over de effecten van de parkeertarieven weinig bekend is. Zo bestaat er ook geen inzicht in de mate van belastingontduiking. Zonder een dergelijk inzicht is moeilijk in te schatten of verhoogde parkeercontroles netto meer opbrengsten opleveren. Het jaarlijks afdragen van 687.000 euro door het parkeerbedrijf aan het concern maakt overigens wel duidelijk dat in Groningen de budgettaire functie van de parkeerbelasting wel degelijk ook een belangrijke rol speelt. Met betrekking tot deze budgettaire functie is het de vraag in hoeverre burgers reageren op tariefwijzigingen. Omdat de mogelijkheid tot het veranderen van gedrag ruim aanwezig is, is te verwachten dat tariefverhogingen niet in alle gevallen tot hogere opbrengsten zullen leiden. Uit diverse gemeenterekeningen blijkt dat het verschil tussen de begrote en de gerealiseerde opbrengst van de parkeergelden als geheel in de buurt van de vijf procent blijft of zelfs lager is. Daarmee leveren de parkeertarieven een voorspelbaar substantieel bedrag aan middelen. Voor 2008 is dit begroot op 6.550.000 euro en voor 2009 op 6.935.000 euro (bron: begrotingen 2008 en 2009).

8.2.3 Tarieven ⁴²

Het parkeertarief is een bedrag per tijdseenheid, afhankelijk van de plek en moment van parkeren. Er wordt een onderscheid gemaakt tussen een tarief voor parkeervergunning en tarieven voor parkeermeters en dergelijke. Daarnaast wordt er gedifferentieerd naar het type parkeerder. Zo betalen bijvoorbeeld storingsmonteurs een andere prijs dan huisartsen.

8.2.4 Kosten

De rekenkamercommissie heeft beperkt inzicht gekregen in de inningskosten van de parkeerbelasting. De inningkosten die bekend zijn, zijn de kosten die de DIA maakt voor de naheffing. Hiervoor begrootte de DIA in 2007 voor €691.952,- aan kosten. Dit bedrag vormt circa tien procent van de totale parkeergelden. De overige inningskosten van de parkeerbelasting worden bij de dienst RO/EZ gemaakt. Hoewel dus niet alle gegevens beschikbaar zijn, blijkt al wel dat de inningkosten bovengemiddeld zijn. De meeste heffingen waarvan de (totale) inningskosten bekend zijn komen immers niet boven de tien procent uit.

Nalevingskosten zijn er bij de parkeerbelasting zeker. Elke keer wanneer iemand zonder vergunning parkeert, moet tot betaling overgegaan worden. Vergunninghouders hebben te maken met een aanvraag die gedaan moet worden. Wanneer een vergunning eenmaal in bezit is, dan zijn de nalevingskosten laag. Een vergunning is overigens niet per definitie overal geldig. Dus ook vergunninghouders zullen in sommige gevallen handmatig betalingen moeten verrichten. Wanneer sprake is van naheffing, dan levert dit eveneens nalevingskosten op voor de belastingplichtige.

De parkeerbelasting veroorzaakt geen economische verstoring. Met het hanteren van parkeertarieven zet de gemeente een prijs op een product dat anders vanuit economisch oogpunt onterecht gratis zou zijn. De parkeerbelasting is daarmee een huurprijs voor het gebruik van een "parkeerplaats". Het gaat hier dus om een ruiltransactie waarbij de gemeente met

⁴¹ Meten is weten: Onderzoek naar het gemeentelijke parkeerbeleid, 2008.

⁴² Verordening parkeerbelastingen, 2008.

de belasting de relatieve prijs van het parkeren in lijn brengt met de relatieve schaarste van parkeerruimte. Het netto welvaartsverlies van de parkeerbelasting is daarom gelijk aan nul.⁴³

8.2.5 Evaluatie

De parkeerbelasting is een geschikt instrument om mee te sturen. Met deze heffing kan desondanks een substantiële som geld opgehaald worden. Dat hangt samen met het hoge aantal belastbare objecten. De vraag naar straatparkeren lijkt met het huidige tarief niet erg elastisch te zijn. De opbrengst lijkt dan ook vrij zeker. Hoewel geen volledig inzicht in de werkelijke inningskosten bestaat kan wel gesteld worden dat zij aan de hoge kant zijn. Ook de nalevingskosten zijn van bovengemiddelde hoogte. Een parkeerbelasting levert geen economische verstoring op. Al met al kan de parkeerbelasting redelijk goed gebruikt worden om extra algemene middelen te genereren, maar hieraan zit een limiet omdat er bij al te hoge hoge tarieven anders geparkeerd zal worden.

8.3 Logiesbelasting

8.3.1 Algemeen

Op basis van artikel 224 mogen gemeenten een toeristenbelasting heffen. Deze belasting mag enkel geheven worden over niet-ingezetenen van de gemeente. Het is het verblijf dat belast wordt. De Gemeentewet maakt niet duidelijk wat bedoeld wordt met een "verblijf". Daarom moet een beroep worden gedaan op jurisprudentie. Die geeft bijvoorbeeld aan dat naast overnachtingen ook het gebruik van strandstoelen en het verblijf in asielzoekerscentra belast mogen worden.⁴⁴ De opbrengsten van de logiesbelasting zijn vrij besteedbaar. Zij worden opgebracht door ondernemingen die tegen betaling overnachtingen aanbieden. Het is daarom niet mogelijk om voor de toeristenbelasting een kwijtscheldingsregeling te hanteren.⁴⁵ Volgens de Vereniging van Nederlandse Gemeenten (VNG) hanteerden in 2007 282 (64%) gemeenten een toeristenbelasting.

Op 23 februari 2000 is besloten om vanaf april 2000 met de "Verordening logiesbelasting" de toeristenbelasting ook in Groningen te heffen. De gemeente Groningen belast overnachtingen op of in hotels, pensions, opleidingscentra, vakantieonderkomens, mobiele kampeeronderkomens, niet-beroepsmatig verhuurde ruimten, vaste standplaatsen en vaartuigen. Daarom wordt deze belasting "logiesbelasting" genoemd. Groningen verleent vrijstelling voor verblijf in asielzoekerscentra en ziekenhuizen. Er is ook vrijstelling voor ondernemingen die jaarlijks minder dan tien overnachtingen verzorgen. De wet schrijft geen verplichte vrijstellingen voor. Er zijn gemeenten die een onderscheid maken tussen een toeristenbelasting en een watertoeristenbelasting. De wettelijke onderbouwing voor deze twee belastingen is dezelfde. Een werkelijk onderscheid bestaat dus niet. In Groningen wordt dit onderscheid evenmin gemaakt. Tabel 10 geeft een overzicht van de opbrengsten van de Groningse logiesbelasting van de afgelopen vier jaren.

⁴³ Verondersteld dat de hoogte van de tarieven inderdaad de schaarste aan parkeerruimte weerspiegelt.

⁴⁴ Handreiking kostentoerekening – leges en tarieven, 2007.

⁴⁵ Volledige VNG-reactie op het standpunt van Recron, 2007.

Tabel 10: Opbrengsten logiesbelasting (in duizenden euro's)

	Jaar			
	2004	2005	2006	2007
Begroting	238	272	390	590
Rekening	282	448	487	698

Bronnen: Gemeentebegrotingen en -rekeningen van de gemeente Groningen 2004-2007.

8.3.2 Argumentatie

Het voorstel tot de invoering van de logiesbelasting was aanvankelijk gestoeld op het willen doorvoeren van een bezuiniging (met als doel om extra middelen in te kunnen zetten), zo blijkt bijvoorbeeld uit de collegebrief van 13 december 1999. Er was later ook aandacht voor het draagvlak onder exploitanten van verblijfaccommodaties. Onder hoteleigenaren heerste aversie tegen de invoering van de logiesbelasting. Hoewel dit meespeelde bij de overwegingen in de raad, is het uiteindelijk niet doorslaggevend geweest bij de beslissing over het wel of niet invoeren. Hoteleigenaren waren van mening dat als de belasting toch werd ingevoerd, de opbrengst ten gunste van de toeristische sector moest vallen. Hieraan is deels tegemoet gekomen. In 2000 werd 50 duizend gulden bestemd voor een subsidie aan VVV Stad Groningen (Marketing Groningen)⁴⁶. De overige 350 duizend gulden werd bestemd voor het realiseren van de bezuinigingstaakstelling.

Hoewel de middelen van deze belasting vrij besteedbaar zijn, is een deel van de opbrengsten dus bestemd voor voorzieningen ten behoeve van de toeristische sector. Daarmee is Groningen niet uniek. Er zijn veel gemeenten die een deel van de opbrengsten van de toeristenbelasting voor toeristenvoorzieningen reserveren.

De belastingverhoging in 2007 werd op dezelfde manier besteed als de initiële logiesgelden. De extra opbrengst van 200.000 euro wordt aangewend voor het Groninger Museum. Het Groninger Museum wordt in Groningen als toeristentrekker gezien. Er werd dus net als bij de koppeling met de subsidie aan Marketing Groningen geprobeerd een link te leggen tussen de heffing en mogelijk ontleend profijt. Exploitanten van overnachtingsaccommodaties hebben profijt van toegenomen museumbezoek wanneer dit tot meer overnachtingen leidt.

De toeristenbelasting lijkt geen geschikt middel om structureel een voorspelbare grote som algemene middelen mee te generen. Het verschil in begrote en gerealiseerde opbrengsten, zoals gepresenteerd in diverse gemeenterekeningen, is behoorlijk, zoals te zien is in tabel 10. Een verhoging van het logiesbelastingtarief verhoogt waarschijnlijk de opbrengsten. Echter, aangezien voor toeristen de mogelijkheid bestaat om ergens anders te overnachten, is te verwachten dat er een grens bestaat aan de maximumopbrengst die met de logiesbelasting gerealiseerd kan worden. Daarnaast kan ook de evenredigheid aan de grondslag (overnachtingsprijs) een obstakel vormen voor het vergroten van de afhankelijkheid van de gemeente van de logiesbelasting.

8.3.3 Tarieven

Vaak wordt een vast bedrag per overnachting of een percentage van de overnachtingsprijs als tarief aangehouden. Het hanteren van een percentage van de overnachtingsprijs brengt hogere inningskosten met zich mee. Dit lijkt in Groningen bij de overwegingen te hebben meegespeeld. De inningskosten werden tijdens het debat over de logiesbelasting expliciet genoemd.⁴⁷ In Groningen geldt een bedrag per overnachting, afhankelijk van het soort accommodatie.

⁴⁶ Begrotingswijzigingen bij Voortgangsrapportage 2000-I, 2000.

⁴⁷ Vergadering 23 februari 2000, 2000.

Voor volwassenen is het tarief tweemaal zo hoog als voor kinderen. Het aparte kindertarief bestond aanvankelijk niet. Door het instellen van een kindertarief is getracht de relatie tussen de overnachtingsprijs en het tarief te versterken. Verblijfaccommodaties hanteren vaak lagere overnachtingsprijzen voor kinderen.

Een verdere differentiatie naar leeftijd is toegestaan. Zo mag ook een 65+ tarief worden gehanteerd. Daarnaast bestaat de mogelijkheid het tarief te laten afhangen van de groepsgrootte, maar de gemeente Groningen maakt hier geen gebruik van. Zij maakt wel een onderscheid tussen hotels vallend in een sterccategorie (€3- voor volwassenen) en overige ondernemingen (€1,50 voor volwassenen).

De tarieven worden eens per drie jaar vastgesteld op een vast nominaal bedrag.⁴⁸ Het continueren van een nominaal vast tarief komt de eenvoud van de heffing ten goede, maar zorgt er tevens voor dat de opbrengst over de tijd reëel in waarde daalt. Normaliter worden de logiesbelastingtarieven aangepast aan de nominale ontwikkelingen van de voorgaande drie jaren. De toeristenbelasting is niet gebonden aan een wettelijk tariefmaximum.

8.3.4 Kosten

Toeristen betalen in Groningen de belasting niet rechtstreeks aan de gemeente, hoewel dit ook een mogelijkheid is die wetgeving biedt. Het zijn de ondernemingen die ervoor worden aangeslagen. Zij berekenen deze belasting vervolgens vaak door in hun prijzen.⁴⁹ Er waren in de afgelopen jaren 40 tot 50 ondernemingen in de gemeente Groningen die logiesbelasting moesten betalen. Als het gaat om vaartuigen wordt in eerste instantie de ligplaatshouder aangeslagen. Deze ondernemingen zijn verplicht te melden wanneer zij heffingsplichtig zijn. De belastingplichtigen worden op basis van de aangifte van de ondernemers door de DIA aangeslagen. Er wordt geen structurele controle op de naleving van de logiesbelasting uitgevoerd. Daarmee blijven de inningskosten relatief laag. Er wordt ad hoc onderzoek gedaan waarbij indirect, via organisaties zoals Marketing Groningen, verkregen informatie van primair belang is. De extra opbrengsten van intensieve controles zouden volgens ambtenaren niet opwegen tegen de extra kosten. Bij de DIA bestaat de indruk dat van belastingontduiking niet of nauwelijks sprake is. Het aanbieden van overnachtingen is immers een zichtbaar product. Er wordt namelijk doorgaans voor dit product geadverteerd.

Circa vijf procent van de opbrengsten van de logiesbelasting gaat op aan inningskosten. De DIA begrootte voor het jaar 2007 voor €28.525,- aan kosten.

In 2003 zijn door het Ministerie van Economische Zaken de administratieve lasten van de toeristenbelasting voor ondernemers onderzocht.⁵⁰ Hieruit bleek dat een ondernemer jaarlijks gemiddeld 43 uur besteedt aan het werkzaamheden met betrekking tot de gemeentelijke toeristenbelasting. Met name het moten bijhouden van de administratie levert nalevingskosten op. Aan de totale tijdsbesteding is een waardering toegekend. Van deze gegevens gebruikmakend kan worden dat geconcludeerd dat de nalevingskosten van de toeristenbelasting in Groningen voor 2008 circa 56 duizend euro (circa 9% van de begrote opbrengst) bedragen.⁵¹ Dit bedrag behelst niet de totale nalevingskosten, aangezien alleen de kosten van tijdsbesteding zijn meegenomen.

De potentiële economische verstoring van de toeristenbelasting is groot. Toeristen kunnen immers gemakkelijk thuis blijven of uitwijken naar andere gemeenten. Daarmee is de

⁴⁸ Voortgangsrapportage Marketing Groningen, 2004.

⁴⁹ Feitenonderzoek Toeristenbelasting: Eindrapport, 2003.

⁵⁰ Feitenonderzoek Toeristenbelasting: Eindrapport, 2003.

⁵¹ De uitgevoerde berekening is gebaseerd op een verwacht aantal van 50 ondernemers, zoals vermeld in de Beheersbegroting 2008 van de DIA.

logiesbelasting een belasting die tot veel welvaartsverlies kan leiden. Een deel van dit welvaartsverlies komt ten laste van burgers uit andere gemeenten. Of de economische verstoring daadwerkelijk van substantiële omvang is, valt of staat met de mate waarin toeristen minder vaak in Groningen zullen overnachten. Over hun prijsgevoeligheid is geen informatie beschikbaar.

8.3.5 Evaluatie

De inningskosten voor de gemeente zijn beperkt, maar ondernemingen hebben wel te maken met aanzienlijke administratieve lasten. De hantering van logiesbelasting leidt gemakkelijk tot grote gedragseffecten. Aangezien het sturingsmotief geen rol speelt, gaat het hier dus om een economische verstoring. Verhogen van de tarieven zou de opbrengst nog kunnen verhogen, maar het tarief zou al snel als onevenredig aan de overnachtingsprijs kunnen worden beschouwd. Al met al lijkt de logiesbelasting als inkomstenbron een marginale rol te spelen. Anderzijds wordt er toch een opbrengst van ruim 6 ton gerealiseerd.

8.4 Hondenbelasting

8.4.1 Algemeen

Op basis van artikel 226 van de Gemeentewet wordt het houden van een hond belast. De hondenbelasting belast specifiek het houden van honden, niet het houden van huisdieren in het algemeen. De opbrengsten van de hondenbelasting kunnen vrij besteed worden. Blindengeleidehonden, honden van toeristen, honden van Stichting Hulphond, honden die zijn bestemd voor verkoop of die in een asiel zitten zijn van de Groningse hondenbelasting uitgesloten. Deze vrijstellingen zijn facultatief. Dat wil zeggen dat zij vrijwillig door de gemeente zijn ingesteld. Voor de heffing van de hondenbelasting heeft Groningen de "Verordening hondenbelasting" vastgesteld.

Tabel 11 geeft een overzicht van de bruto opbrengsten van de Groningse hondenbelasting van de afgelopen vier jaren.

Tabel 11: Opbrengsten hondenbelasting (in duizenden euro's)

Jaar			
2004	2005	2006	2007
540	591	605	597

Bronnen: Gemeenterekeningen van de gemeente Groningen 2004-2007.

8.4.2 Argumentatie

De hondenbelasting is een van de oudste belastingen van ons land. Bij invoering had deze belasting als doel het aantal honden terug te dringen, om zo hondsdelheid en andere overlast tegen te gaan. Tegenwoordig is de argumentatie voor deze belasting anders. De hondenbelasting kan als regulerende heffing worden gezien met als doel de hondenpoepoverlast tegen te gaan. Aangezien de belastingaanslag afhangt van het aantal honden, kan gesteld worden dat de potentiële vervuiler betaalt. Hoewel het om een belasting gaat, zijn er andere gemeenten die deze inkomsten reserveren voor zaken als het opruimen van hondenpoep. Los van het feit of een gemeente de hondenbelasting als een bestemmingsheffing gebruikt, kan de aanwezigheid van de heffing ook voor ongewenste effecten zorgen. Het feit dat mensen hondenbelasting betalen doet sommigen van hen denken dat ze hun hondenpoep niet hoeven

op te ruimen, omdat zij toch al betalen voor gemeentelijke schoonmaakdiensten. De vraag die rijst is welk effect van een hoger tarief de overhand heeft. Vollaard en Koning deden hier in 2005 onderzoek naar.⁵² Hieruit blijkt ten eerste dat het heffen van hondenbelasting an sich samengaat met 4% meer hondenpoepoverlast. Tweede bevinding was dat pas wanneer het tarief voor de eerste hond €83,- of hoger was, de heffing hondenpoepoverlast begon terug te dringen. Met het huidige prijspeil zou dit bedrag ongeveer €95,- zijn. Verder maakte het onderzoek duidelijk dat de hoogte van het belastingtarief de aanschaf van een tweede hond of derde hond meer beïnvloedt dan de aanschaf van een eerste hond. Conclusie die getrokken kan worden is dat indien het hoofddoel van het handhaven van de hondenbelasting het reduceren van hondenpoepoverlast is, het tarief niet progressief maar degressief zou moeten zijn, waarbij het tarief van de eerste hond niet lager ligt dan €95,-. Voor het voorkomen van het houden van een tweede hond is namelijk een lager tarief dan dit bedrag nodig.

Het aantal honden fluctueert niet sterk over de tijd. Daarmee hebben de opbrengsten een hoge mate van zekerheid, waardoor de budgettaire functie in het opzicht van voorspelbaarheid gewaarborgd is. De ramingen van de opbrengsten wijken doorgaans weinig af van de gerealiseerde opbrengsten, zo blijkt uit diverse gemeenterekeningen. Het gegeven dat de belasting gemakkelijk ontlopen kan worden maakt dat het echter lastig is om met de hondenbelasting hoge inkomsten te genereren. Daar komt bij dat het plaatsvinden van heffingsontduiking ook een reële mogelijkheid is, aangezien het arbeidsintensief is om na te gaan of een burger een hond houdt. Vergeleken met bijvoorbeeld onroerend goed vertegenwoordigt een hond weinig waarde. Een absoluut hoog tarief zou door burgers en beleidsmakers dan ook als onredelijk worden beschouwd. De hondenbelasting is daarom niet geschikt om een groot deel van de gemeentelijke middelen op te brengen.

De hondenbelasting lijkt daarnaast geen effectief middel voor het beïnvloeden van de inkomensverdeling. In tegenstelling tot in het verleden worden honden tegenwoordig gehouden door burgers van alle inkomensschalen en niet alleen door welgestelden. Voor toepassing van het uitgangspunt van 'de sterkste schouders de zwaarste lasten' is de hondenbelasting dus geen geschikt instrument. Daarnaast heeft de hondenbelasting met haar huidige omvang sowieso een beperkt effect op de inkomensverdeling. Er is echter wel de mogelijkheid tot het geven van kwijtschelding voor de hondenbelasting.

Het doel dat men met de hondenbelasting wil bereiken is in Groningen niet expliciet vastgelegd. Het sturingsargument lijkt voorop te staan, de budgettaire functie is een prettige bijkomstigheid met een netto jaarlijkse opbrengst van ruim 4 ton. Ook uit het debat dat in 2003 in de Groningse raad is gevoerd over het eventueel afschaffen van de hondenbelasting kan de conclusie worden getrokken dat sturing voorop staat. Tijdens dat debat werd aangedragen dat de vervuiler moet betalen en dat de belasting een rem zet op extreme toename van het aantal honden en meekomende problemen. Hierbij werd de hondenpoepbestrijding expliciet genoemd. Verder werd duidelijk dat het progressieve tariefsysteem is gestoeld op de wens om het houden van meerdere honden te ontmoedigen zonder de aanschaf van een eerste hond (voor minderbedeelden) onmogelijk te maken.

8.4.3 Tarieven

De hondenbelasting mag volgens de wet geen andere grondslag hebben dan het aantal honden. Gemeenten mogen progressieve, degressieve of proportionele tarieven hanteren.⁵³ In dit geval refereert de progressiviteit, degressiviteit en de proportionaliteit aan de relatie tussen de hoogte van het tarief en het aantal gehouden honden.

⁵² Meer hondenontlasting door hondenbelasting, 2005.

⁵³ Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties, 2007.

De gemeente Groningen kent een oplopend (progressief) tarief per hond. Dat wil zeggen dat de eerste hond voor een lager tarief (€85,56) wordt aangeslagen dan de tweede hond (€127,20). Zo is ook het bezit van een derde hond (€171,24) duurder dan het bezit van de tweede hond. Bij vier of meer honden wordt het tarief van de derde hond aangehouden.

Veel andere gemeenten hebben een vergelijkbaar progressief tarief. Dit lijkt te zijn ingegeven door sociale overwegingen. De redenering is dan dat iedereen ten minste één hond (of twee honden) moet kunnen bezitten. Hier kan tegenin gebracht worden dat het ook mogelijk is om kwijtschelding te verlenen, hetgeen een progressief tarief minder noodzakelijk maakt. In de gemeente Groningen bestaat de mogelijkheid tot het krijgen van gedeeltelijke kwijtschelding voor de eerste hond. Het gaat in 2008 om een bedrag van €51,36. Daarmee heeft de hondenbelasting potentieel enig nivellerend effect op de inkomensverdeling. Verder kan over tarieven worden opgemerkt dat voor kennels een maximum (€212,88) bestaat voor de totale belastingaanslag en dat de tarieven van de hondenbelasting de indexering volgen.

8.4.4 Kosten

Hondenbezitters moeten binnen 14 dagen na de aanschaf van een hond aangifte doen.

Aangezien een aantal burgers de neiging heeft om van aangifte af te zien, voert de gemeente huis-aan-huis-controles uit. Daarvoor is één controleur aangesteld. Incidenteel worden ook uitzendkrachten ingehuurd om controles uit te voeren. De voor 2007 begrote inningskosten van de hondenbelasting zijn met €220.788,- dan ook substantieel. Het gaat om circa 36% van de opbrengst.

De nalevingskosten van de hondenbelasting zijn hoger dan van de meeste andere belastingen. Daarvoor zorgt ten eerste de plicht tot melding. Onaangemeld hondenbezit kan leiden tot een boete. Ten tweede zorgt het aanvragen van kwijtschelding voor extra nalevingskosten. Uiteindelijk zijn de nalevingskosten nog betrekkelijk laag.

Gezien de negatieve neveneffecten van hondenbezit veroorzaakt gedragsbeïnvloeding geen economische verstoring. Zij is in dit geval een gewenste uitkomst. De relatieve prijs van het houden van een hond wordt dan bewust verhoogd. Daarmee worden de negatieve neveneffecten, zoals hondenpoepoverlast, in de prijs verwerkt. Een hondenbelasting kan daarmee welvaartsverhogend uitwerken.

8.4.5 Evaluatie

De belasting is ongeschikt om grote sommen geld mee op te halen. Bij een hoog tarief zal het aantal (aangemelde) honden immers flink afnemen. Wanneer de wens bestaat om het aantal honden en de bijkomende overlast te beperken, is de hondenbelasting hiervoor een geschikt middel, mits het tarief niet te laag is. De hondenbelasting heeft dus veel meer een sturingsfunctie en veel minder een budgettaire functie. Deze belasting heeft bij een tarief dat hoog genoeg is voor het beperken van het hondenbezit geen economische verstoring als gevolg. Zij corrigeert dan negatieve neveneffecten. De inningskosten zijn wel relatief hoog. Voordeel van de hondenbelasting als inkomstenbron is dat de opbrengst stabiel is. De nalevingskosten zijn te overzien. Daarmee lijkt de hondenbelasting dus het meest geschikt als sturingsinstrument met een zekere, doch beperkte budgettaire functie.

8.5 Precariobelasting

8.5.1 Algemeen

Precariobelasting wordt op basis van artikel 228 van de Gemeentewet geheven voor het hebben van voorwerpen onder, op of boven voor de openbare dienst bestemde gemeentegrond. Een voorbeeld is precario voor geldautomaten die boven gemeentegrond uitsteken, of voor caféterrassen op gemeentegrond. In het verleden was er een precariobelasting voor woonschepen, maar deze is vervallen bij de introductie van de roerendezaakbelasting. De precariomiddelen zijn vrij te besteden. Zij worden dan ook onder de algemene dekkingsmiddelen geschaard.⁵⁴ In de praktijk wordt ernaar gestreefd om de kosten voor de precariowerkzaamheden volledig te dekken met de precariobelastingopbrengsten. De precariobelasting wordt dan ook vaak nog "precariorecht" genoemd. Kosten worden gemaakt voor vergunningverlening, controle op naleving en dergelijke. Voor 2008 zijn de opbrengsten begroot voor hetzelfde bedrag als de kosten; dit bedrag is inclusief de kosten die de DIA voor deze heffing maakt.

8.5.2 Argumentatie

Precario kan als regulerende heffing worden gebruikt. Er wordt getracht de vervuiling, toegankelijkheid en veiligheid van de openbare ruimte te sturen. Uit bijvoorbeeld de evaluatie van het uitstallingenbeleid van 2007 en 2008 blijkt dat dit argument ook in de gemeente Groningen een rol speelt.⁵⁵ Er was aandacht voor de sfeer en rommeligheid, maar ook voor de mogelijke belemmeringen die er voor bijvoorbeeld gehandicapten zouden kunnen zijn als gevolg van het toelaten van uitstallingen. Het college van B&W ziet de precariobelasting als een beleidsinstrument waarmee de gemeente invloed heeft op de inrichting van de openbare ruimte.⁵⁶

Precario geldt als formeel onderdeel van de algemene middelen. De budgettaire functie van de precariobelasting is echter niet sterk. Een hoog tarief kan gemakkelijk leiden tot een afname van de belastingcapaciteit, met als mogelijke consequentie een afname van de opbrengsten. Dat de budgettaire functie in Groningen dan ook geen overheersende rol heeft in de afwegingen werd duidelijk toen de belastinggrondslag is aangepast. In mei 2008 besloot de raad om vanaf 2009 uitstallingen vrij te stellen van precariobelasting. Hierdoor zal de netto-opbrengst van de precariobelasting met circa €8000,- dalen. De raad was van mening dat de precariobelasting met betrekking tot uitstallingen qua netto-opbrengst "feitelijk nergens over gaat" en dat de mogelijke negatieve effecten te beperkt zijn om de belasting te rechtvaardigen.⁵⁷

Hoewel het hier gaat om een belasting is er sprake van individueel profijt dat de belastingplichtige heeft van het hebben van voorwerpen onder, op of boven gemeentegrond. Een café met een terras kan immers meer omzet verwachten dan een café zonder terras. Vaak gaat het gebruik van de openbare ruimte ten koste van anderen. Daarmee kan worden gerechtvaardigd dat hiervoor een prijs wordt gevraagd.

⁵⁴ In gemeentebegrotingen en rekeningen ontbreekt de precariobelasting daarom in de paragraaf "Kostendekkendheid tarieven", waar het streef-, gerealiseerde en begrote kostendekkendheidspercentage van rechten worden vermeld.

⁵⁵ Aangepast voorstel evaluatie uitstallingenbeleid, 2008.

⁵⁶ Verslag raadscommissievergadering Financiën en Veiligheid, 11 oktober 2006.

⁵⁷ Aangepast voorstel evaluatie uitstallingenbeleid, 2008.

8.5.3 Tarieven

De grondslag van de precariobelasting is wettelijk niet in detail voorgeschreven. De afmeting van het belaste voorwerp bepaalt in Groningen de hoogte van de aanslag. Er wordt een tarief per vierkante meter per tijdseenheid gerekend. Er zijn algemene tarieven, afhankelijk van de vraag of het verkeer wel (€3,10 per vierkante meter per dag in 2008) of niet (€0,28 per vierkante meter per dag in 2008) wordt belemmerd. Daarnaast zijn voor specifieke voorwerpen ook afzonderlijke tarieven gespecificeerd. Deze specifieke tarieven zijn er bijvoorbeeld voor bouwmaterialen, leidingen, buizen, terrassen, containers, steigers, groenstroken, stoepen en uithangborden. De gehanteerde tijdseenheid kan variëren van dagen, weken, maanden of jaren. Hoe groter de tijdseenheid, hoe lager het tarief relatief is. De tarieven zijn niet gebonden aan een wettelijk maximum.

Sommige voorwerpen zijn van de belasting vrijgesteld. Het gaat om voorwerpen voor waterafvoer, voorwerpen ter bevordering van veiligheid, voorwerpen van overheden nodig voor het uitvoeren van publieke taken, vlaggenstokken en dergelijke.

Wanneer zich geen bijzonderheden voordoen wordt de precariobelastingopbrengst waardevast gehouden door de tarieven jaarlijks met de nominale prijs- en loonstijging mee te laten stijgen.

8.5.4 Kosten

De inning van de precariobelasting wordt door twee diensten uitgevoerd: de dienst RO/EZ en de DIA. Simpel gezegd int de DIA de jaarlijks terugkerende belastingen, terwijl RO/EZ zich bezighoudt met de inning van de belasting op voorwerpen die incidenteel aangeslagen worden. In het laatste geval gaat het bijvoorbeeld om containers en bouwmaterialen. Alle controles ter plaatse worden uitgevoerd door de dienst RO/EZ. Hoe hoog de inningskosten bij deze dienst zijn, is niet bekend. Voor 2007 zijn de kosten die de DIA maakt voor de precariobelasting begroot op €98.239,-, wat neerkomt op een circa een kwart van de opbrengsten. Zonder de kosten van de dienst RO/EZ te kennen, kan dus reeds gesteld worden dat de inningskosten van de precariobelasting relatief hoog zijn.

Belastingplichtigen hebben met betrekking tot de precariobelasting een aanmeldingsplicht. Naar aanleiding van een melding zal de wijkbeheerder vaststellen wat het aantal vierkante meters is waarover belasting betaald moet worden. De aanmeldingsplicht maakt dat de precariobelasting hogere nalevingskosten met zich meebrengt dan bijvoorbeeld een belasting die proactief door de DIA wordt aangeslagen.

Wanneer een ondernemer voor de precariobelasting wordt aangeslagen, is er sprake van een ruiltransactie. De gemeente zet simpelweg een prijs op een product, in dit geval het gebruik van de openbare ruimte, dat in het geval van private transacties ook niet gratis zou zijn. De precariobelasting veroorzaakt dus geen economische verstoring

8.5.5 Evaluatie

De precariobelasting is een regulerende heffing met hoge innings- en nalevingskosten. Daarentegen veroorzaakt zij geen economische verstoring. De belasting is met name geschikt voor het reguleren van het type gebruik van de publieke ruimte dat de raad wel, maar in beperkte mate wil toelaten.

8.6 Roerendezaakbelasting

8.6.1 Algemeen

De roerendezaakbelasting (RZB) wordt met de "Verordening roerende-zaakbelastingen" op basis van artikel 221 van de Gemeentewet geheven. Volgens dit artikel is het een belasting op woon- en bedrijfsruimten, die duurzaam aan een plaats gebonden zijn en dienen tot permanente bewoning of permanent gebruik, doch niet onroerend zijn. De RZB is vergelijkbaar met de OZB. Aanleiding tot de invoering van de RZB was de discussie over de vraag of woonschepen al dan niet onroerend waren. Het Rijk heeft deze discussie gesloten door heffing van roerendezaakbelasting mogelijk te maken. Voor de invoering van de RZB werd in Groningen precariobelasting geheven over enkele roerende zaken. Daarvoor werden woonschepen belast met een liggeld. Deze heffingen golden niet tegelijkertijd voor hetzelfde object, aangezien dubbel belasten van hetzelfde object voorkomen moet worden.

Woonschepen en vergelijkbare zaken worden ook getaxeerd. Net als de OZB bestaat de RZB uit drie heffingen. Zo is er naast de gebruikers- en eigenarenheffingen voor niet-woonruimten een eigenarenheffing voor woonruimten. Het gebruikersdeel van de RZB is tezamen met het gebruikersdeel van de OZB afgeschaft. De gemeente Groningen hanteert voor de RZB een vergelijkbare lijst van vrijstellingen als voor de OZB. Hiervan zijn de meeste vrijstellingen wettelijk verplicht.

De RZB-opbrengsten zijn vrij te besteden. Tabel 12 geeft een overzicht van de opbrengsten. Hieruit blijkt dat eigenaren het grootste deel van de RZB oprachten in de afgelopen vier jaren. Er wordt weinig RZB voor niet-woonruimten betaald. Na de afschaffing van het gebruikersdeel voor woonruimten brachten de eigenaren in 2006 en 2007 respectievelijk 94% en 97% van de totale RZB-opbrengst op.

Tabel 12: Opbrengsten roerendezaakbelasting

Jaar	Eigenaren woningen en niet-woonruimten	Gebruikers woningen en niet-woonruimten	Gebruikers woningen	Gebruikers niet-woonruimten	Totaal
2004	€ 48.225	€ 37.589	N.b.	N.b.	€ 85.814
2005	€ 47.345	€ 36.815	€ 33.824	€ 2.991	€ 84.161
2006	€ 47.013	€ 2.873	0	€ 2.873	€ 49.887
2007	€ 54.324	€ 1.926	0	€ 1.926	€ 56.250

Bron: DIA, N.b. = Niet bekend.

8.6.2 Argumentatie

Het feit dat de RZB een belasting is, doet vermoeden dat zij geschikt is om algemene middelen te genereren. Er zijn immers geen kostendekkendheidsmaxima die de tariefhoogte beperken.

Daar komt bij dat een hoog tarief niet snel onevenredig zou zijn ten opzichte van de heffingsgrondslag. Echter, de gerealiseerde inkomsten weken de afgelopen jaren vaak merkbaar, ten positieve en ten negatieve, af van de begrote opbrengsten. En de opbrengsten zijn laag vanwege het lage aantal belastbare objecten. De heffing zorgt uiteindelijk dus niet voor een substantieel bedrag aan middelen waarop structureel gerekend kan worden. De RZB heeft dan ook geen grote invloed op de inkomstenverdeling.

Een erg hoog RZB-tarief zou aan een mogelijke wens tot voorkoming van overbevolking van wateren kunnen voldoen, maar het beperken van het aantal ligplaatsen is daarvoor een veel geschikter instrument. Van een dergelijk sturingsmotief voor de RZB is in Groningen geen sprake.

De invoering van de roerendezaakbelasting maakte een einde aan ongelijkheid tussen de behandeling van roerende en onroerende zaken.

8.6.3 Tarieven

Met het oog op het gelijkheidsbeginsel worden voor de RZB dezelfde tarieven gehanteerd als bij de OZB. Dit is vastgelegd in lid 3 van artikel 221 van de Gemeentewet. In 2008 betalen eigenaren van woonruimten €3,04 per volle €2.500,- WOZ waarde. Bedrijfsruimte-eigenaren hebben te maken met een tarief van €7,20 en voor gebruikers van bedrijfsruimten gaat het om €5,71. De RZB-tariefwijzigingen zijn, net als de OZB-tariefwijzigingen, normaliter conform de nominale prijs- en loonstijging.

8.6.4 Kosten

Met €138.952,- bedroegen de begrote inningskosten voor de RZB van 2007 circa 296% van de begrote opbrengsten. Daarmee lijkt de RZB aan één doel, het genereren van inkomsten, voorbij te schieten. De manier van verdelen van kosten, dat wil zeggen de keuze van de gehanteerde verdeelsleutels, kan deels verklaren waarom de inningskosten van de RZB hoog lijken. Duidelijk is dat het verdelen van kosten over meerdere producten een activiteit is die enigszins arbitrair is. In het ene geval sluit een verdeelsleutel beter aan bij een bepaald product en bepaalde kosten dan een andere verdeelsleutel. In andere gevallen is onduidelijk wat de beste verdeelsleutel is. Daarmee zijn de hoge inningskosten voor de RZB dus zeker voor een deel een statistisch artefact. Navraag bij betrokken ambtenaren leert dat de RZB per aanslagregel duurder is dan de OZB. Het is niet zeker in hoeverre bij een afschaffing van de RZB op de inningskosten bespaard zal worden. De DIA schat de mogelijke kostenbesparing op circa €20.000. Het gaat hier om een besparing op de directe loonkosten gemaakt voor het uitvoeren van taxatie-werkzaamheden. In tegenstelling tot de OZB worden aan de RZB wel direct taxatiewerkzaamheden toegerekend. De overige activiteiten dienen bij een afschaffing gecontinueerd te worden, waardoor zij verdeeld zullen moeten worden over de overige heffingen. Kortom, de inningskosten van de RZB zijn op papier hoog, maar dat betekent niet dat afschaffing van deze belasting automatisch veel geld oplevert.⁵⁸

De nalevingskosten en de economische verstoring zijn vergelijkbaar met die van de OZB. Zij zijn relatief laag. De geringe economische verstoring van de RZB heeft te maken met de beperkte beschikbaarheid van ligplaatsen. Hoe minder ligplaatsen beschikbaar zijn, hoe minder ruimte er is voor gedragsaanpassing naar aanleiding van RZB-tariefwijzigingen.

8.6.5 Evaluatie

Wanneer de hoge inningskosten buiten beschouwing worden gelaten, toont de RZB veel overeenkomsten met de OZB. De nalevingskosten zijn redelijk laag en de economische verstoring is gering. Een groot verschil blijft echter de schaal; er zijn niet veel roerende zaken om te belasten. De logische argumentatie voor het heffen van de RZB lijkt dan met name te liggen in het gelijk willen behandelen van roerende en onroerende zaken. Voor het genereren van een grote som inkomsten is de RZB minder geschikt.

⁵⁸ De gehanteerde verdeling van kosten wordt geëvalueerd. Mogelijke consequentie is dat de inningskosten van de RZB in de toekomst lager worden ingeschat.

9 Publiekrechtelijke rechten

In dit hoofdstuk worden publiekrechtelijke rechten beschreven en geanalyseerd. Bij de volgorde van behandeling van de heffingen is net als bij het hoofdstuk over belastingen de voor 2008 begrote opbrengst aangehouden. De heffing met de hoogste opbrengsten wordt wederom als eerste beschreven.

9.1 Afvalstoffenheffing

9.1.1 Algemeen

De afvalstoffenheffing wordt geheven op basis van de Wet milieubeheer, artikel 15.33. Zij heeft een gesloten financieringssysteem met bijbehorende egaliseringsreserve. Er wordt dus uitgegaan van 100% kostendekkendheid. Met de opbrengsten wordt het ophalen, beheer en verwerken van huishoudelijk afval gefinancierd. De raad heeft enige vrijheid in het bepalen wat wel en wat niet als huishoudelijk afval wordt gekwalificeerd. In de gemeente Groningen worden onder andere zaken als grofvuil, deelstromen (papier, glas en koelkasten) en afval, die naar Afvalverwijdering Regio Centraal Groningen worden gebracht, ook bij de afvalstoffenheffing betrokken. Hiervoor gelden afzonderlijke tarieven die in de "Verordening reinigingsheffingen" zijn vastgelegd. Gemeenten zijn bij wet verantwoordelijk voor de inzameling van huishoudelijk afval, hetgeen voor de inzameling van bedrijfsafval niet het geval is.⁵⁹ Bedrijfsafval valt niet onder de afvalstoffenheffing.

9.1.2 Argumentatie

De afvalstoffenheffingen bestaan in Groningen om het aanbieden van een specifieke gemeentelijke dienst mogelijk te maken. Daarnaast speelt mee dat de burger dorr middel van de heffing betaalt voor zijn vervuiling. De heffing, dat wil zeggen het tarief voor het huisvuil dat aan huis wordt afgehaald of wordt gestort in de ondergrondse afvalcontainers, wordt geheven ongeacht de vraag of een huishouden afval aanbiedt. De afvalstoffenheffing is dus niet te ontlopen. Het is moeilijk de heffing te ontduiken; praktisch iedereen maakt immers deel uit van een geregistreerd huishouden. Alleen wanneer een burger niet in het GBA staat geregistreerd, ontduikt hij mogelijk de belasting.

Niet alle heffingsaanslagen zijn inbaar. In het verleden werd de aanslag van de afvalstoffenheffing gedaan via de energienota van EDON (nu Essent). Omdat huishoudens voortaan hun eigen energieleverancier konden kiezen moest hier mee worden gestopt. Sindsdien slaat de DIA de afvalstoffenheffing aan via de gecombineerde aanslag waarmee ook belastingen worden aangeslagen. Sinds de DIA de afvalstoffenheffing int, ligt de mate van oninbaarheid van de afvalstoffenheffing hoger. Dit kan samenhangen met het feit dat de energiemaatschappij het afsluiten van elektriciteit als drukmiddel kon inzetten. Dat niet alle inkomsten met zekerheid geïnd kunnen worden, betekent dat betalende heffingsplichtigen duurder uit zijn. Het aantal huishoudens fluctueert weinig en in de samenstelling van huishoudens is op korte termijn nauwelijks een substantiële verandering mogelijk. Fluctuaties in de opbrengsten zijn dus gering. Kortom, de opbrengsten van de afvalstoffenheffing zijn goed voorspelbaar.

⁵⁹ Financiën van de decentrale overheden, 2006.
van de RZB in de toekomst lager worden ingeschat.

9.1.3 Tarieven

Bij de afvalstoffenheffing geldt als uitgangspunt dat de heffing als geheel kostendekkend is. Het is mogelijk huisvuiltarieven af te laten hangen van de hoeveelheid afval die wordt aangeboden. Een dergelijke tariefdifferentiatie kan bijvoorbeeld plaatsvinden op basis het aantal kilo's huisvuil, vuilniszakken, ledigingen van de vuilnisbak. Hier is het uitgangspunt dat de vervuiler betaalt duidelijk aanwezig. Het voordeel van tariefdifferentiatie is dat hiermee een prikkel gegeven wordt om de aangeboden hoeveelheid afval te beperken. Ongewenst neveneffect zou kunnen zijn dat burgers hun afval dumpen, om daarmee de heffing te ontlopen. Een additioneel nadeel is waarschijnlijk dat tariefdifferentiatie hogere inningskosten met zich meebrengt. In de gemeente Groningen hangt het huisvuiltarief af van het aantal leden dat het huishouden telt. Hiervoor zijn in 2008 vier verschillende tarieven, namelijk één voor elk van de volgende huishoudens: eenpersoons (€108,60), tweepersoons (€128,52), drie- tot zevenpersoons (€143,76) en achtpersoons en meer (€254,76). Hier moet een vast bedrag van €188,16 bij worden opgeteld. Het achtpersoonstarief, dat vooral op studentenwoningen gericht is, werd vanaf 2008 van kracht. Tot 2006 werd er niet gedifferentieerd naar de grootte van een huishouding, maar werd slechts één tarief vastgesteld welke per woning gold. De consequentie van het invoeren van het achtpersoonstarief is dat de andere tarieven verlaagd konden worden. Daarmee kwam de kostprijs van de eerst drie tarieven dicht bij de werkelijke kostprijs. Het gemiddelde tarief voor 2008 bedraagt € 314,88.

Tariefdifferentiatie op basis van de grootte van het huishouden geeft geen prikkels om minder afval aan te bieden of om het te dumpen. Voor een extra huisvuilcontainer moet wel extra (€111,-) betaald worden. Huishoudens die meer containers aan afval aanbieden, betalen dus ook meer. Maar binnen de marge van één container bestaat geen prikkel tot het verminderen van het afvalaanbod. Of de container vol of halfvol wordt aangeboden maakt financieel geen verschil voor de burger. Omdat een sterke prikkel tot het beperken van het afvalaanbod ontbreekt, zullen burgers mogelijk proberen andersoortig afval kwijt te raken via deze voorziening. Hoewel de prikkels met betrekking tot afvalaanbod beperkt zijn, bestaat er wel een relatie met het afvalaanbod: hoe meer mensen er in een huis wonen, hoe meer afval er aangeboden wordt. Vergeleken met de situatie tot 2006 is de huidige tarifiering in dat opzicht eerlijker te noemen. De overige tarieven hebben in de meeste gevallen een vergelijkbare stapsgewijze prikkel als de huisvuiltarieven. Zo zijn de eerst vier keer van aanbod van grofvuil en hout gratis, terwijl voor extra aanbod een tarief staat. Overigens is dit tarief vervolgens wel weer in zekere mate naar hoeveelheid gedifferentieerd. Er wordt een onderscheid gemaakt tussen aanvoer per auto, per eenassige aanhangwagen, tweeassige aanhangwagen en bestelbus.

Als het principe "de vervuiler betaalt" consequent zou worden doorgevoerd, dan zou er geen kwijtscheldingsregeling voor deze heffing moeten zijn. Er bestaat echter wel een dergelijke regeling in de gemeente Groningen. Burgers op het sociaal minimum krijgen 57% kwijtschelding. Burgers die een langdurigheidstoelage ontvangen of vijf jaar of langer kwijtschelding ontvangen, krijgen volledige kwijtschelding van de afvalstoffenheffing. De derving van deze inkomsten wordt door de overige heffingsplichtigen opgebracht. Bij de berekening van de tarieven wordt namelijk van 100% kostendekkendheid uitgegaan. Met de afvalstoffenheffing wordt dus inkomensbeleid gevoerd via het kwijtscheldingsbeleid.

Deze manier van inkomenspolitiek voeren zorgt ervoor dat het beginsel dat de vervuiler betaalt voor de niet-kwijtscheldingsgerechtigden ten volle overeind blijft. Wanneer een niet-volledig kostendekkend tarief in plaats van een kwijtscheldingsregeling zou zijn aangehouden, dan zou dit beginsel niet alleen voor de kwijtscheldingsgerechtigden, maar ook voor de niet-

kwijtscheldingsgerechtigden worden losgelaten. Circa één op de acht huishoudens komt in aanmerking voor kwijtschelding.⁶⁰ Ongeveer een derde van de kwijtscheldingsgerechtigden krijgt volledige kwijtschelding. Tabel 13 laat zien hoe hoog de gedeerde inkomsten waren door het hanteren van de kwijtschelding. Gemiddeld vormde de derving circa 8,1% van de opbrengst die overbleef na aftrekken van de kwijtscheldingen.⁶¹ Wanneer dit percentage voor 2008 wordt aangehouden, dan betekent dit dat het gemiddelde huishouden in dat jaar €25,51 betaalt om de kwijtschelding mogelijk te maken.

Tabel 13: Kwijtscheldingen en opbrengsten afvalstoffenheffing

Jaar	Kwijtscheldingen	(Resterende) Opbrengst	Kwijtscheldingspercentage (van resterende opbrengst)
2004	€ 1.950.274	€ 21.167.700	9,2%
2005	€ 1.661.129	€ 21.597.692	7,7%
2006	€ 1.617.194	€ 22.029.455	7,3%
2007	€ 1.927.329	€ 23.098.215	8,3%

Bron: DIA

9.1.4 Kosten

De DIA int de afvalstoffenheffing voor de Milieudienst. Zij heeft de inningskosten van de reinigingsrechten samengevoegd met die van de afvalstoffenheffing. Aan de hand van het aantal aanslagregels zoals vermeld in de "Beheersbegroting 2008" van de DIA is wel een ruwe verdeling van de kosten tussen deze heffingen te maken. Voor 2007 zijn 95.000 aanslagregels begroot voor de afvalstoffenheffing en 1.500 aanslagregels voor de reinigingsrechten. Daarmee kan 98,4% van de inningskosten die aan de Milieudienst worden doorberekend als inningskosten voor de afvalstoffenheffing worden gezien.⁶² Het gaat hier om een bedrag van circa €1.277.002,-. Relatief vallen deze kosten mee aangezien het om circa 5,5% van de begrote opbrengst gaat. De Milieu-inspectie van de Milieudienst heeft vijf milieuwachters en drie inspecteurs. Zij controleren wanneer afval wordt aangeboden, hoe het wordt aangeboden, of groen en grijs afval worden gescheiden, et cetera. Bij overtredingen wordt uitgezocht wie verantwoordelijk is, zodat vervolgens boetes opgelegd kunnen worden. De kosten van deze inspectie zijn niet te vinden in de inningskosten die de DIA aan de Milieudienst doorberekent, aangezien zij vallen onder de begroting van de Milieudienst. Deze kosten zouden eventueel ook als ruim gedefinieerde inningskosten gekwalificeerd kunnen worden. De werkzaamheden houden immers een verband met de mate waarin boetes moeten worden afgehandeld. De kosten voor inspectie die worden toegerekend aan de afvalstoffenheffing bedragen volgens een ambtenaar van de Milieudienst in 2008 €774.151,-. Deze kosten zullen bij het afschaffen van de afvalstoffenheffing niet vervallen, omdat de werkzaamheden gecontinueerd zullen moeten worden. Dit zou een argument kunnen zijn om deze kosten juist als inningskosten van de afvalstoffenheffing te kwalificeren. Wanneer de kosten van inspectie wel worden meegenomen,

⁶⁰ Beheersbegroting 2008, 2008.

⁶¹ Dit staat gelijk aan 7,5% van de opbrengsten voor aftrekking van kwijtschelding.

⁶² Hoogstwaarschijnlijk zijn hiermee de inningkosten van de afvalstoffenheffing overschat en de inningskosten van de reinigingsrechten onderschat. Navraag leert dat het afhandelen van de inning van reinigingsrechten bewerklijker is dan inning van de afvalstoffenheffing. Wanneer in dit geval de verdeling van de kosten op het aantal aanslagregels gebaseerd wordt, dan geeft dit een imperfecte verdeling. Per aanslagregel is de afvalstoffenheffing namelijk goedkoper.

dan vormen de inningkosten circa 8,8% van de opbrengst.

De nalevingskosten van de afvalstoffenheffing zijn zeer laag. Heffingsplichtigen hoeven normaliter in feite enkel aan de betaling te voldoen. Het te betalen bedrag wordt aan de heffingsplichtige bekend gemaakt via een gecombineerde aanslag.

De grondslag, het aantal (leden in) huishoudens, is stabiel. Niet veel burgers zullen willen verhuizen, of zelfs afzien van kinderen vanwege een hoge afvalstoffenheffing. Er is voor burgers eigenlijk geen alternatief voor de voorziening die de afvalstoffenheffing biedt. Burgers zullen ook in een andere gemeente de kosten van de inzameling van huishoudelijk afval moeten dragen, via een belasting of wederom via een afvalstoffenheffing. Dit wordt veroorzaakt door het feit dat de inzameling van huishoudelijk afval een wettelijke verantwoordelijkheid van gemeenten is. Kortom, de afvalstoffenheffing in de vorm van een vastrecht zal geen merkbare gedragsverandering oproepen. Daarom levert deze heffing geen economische verstoring op. Van een groot welvaartsverlies veroorzaakt door de afvalstoffenheffing is daarom geen sprake.

9.1.5 Evaluatie

Met de afvalstoffenheffing kunnen efficiënt de kosten van een voorziening gedekt worden.

De inningskosten zijn laag tot gemiddeld en de nalevingskosten zijn minimaal, terwijl ook de economische verstoring te verwaarlozen is. Wanneer een ander, nog gedifferentieerder tariefsysteem gehanteerd zou worden (afhankelijk van de aangeboden hoeveelheid afval, dan zou de relatie tussen vervuilen en betalen versterkt kunnen worden. Hiermee zou de hoeveelheid afval kunnen worden verminderd.

9.2 Rioolrechten

9.2.1 Algemeen

De Gemeentewet geeft met artikel 229 de mogelijkheid tot het instellen van rioolrechten. In Groningen wordt dit gedaan via de "Verordening rioolrechten". Er zijn twee rioolrechten die gemeenten kunnen heffen, namelijk het rioolaansluitrecht en het rioolafvoerrecht. Deze rechten kunnen afzonderlijk van elkaar worden ingesteld. Het rioolaansluitrecht wordt aangeslagen bij eigenaren van (on)roerende eigendommen die op het riool zijn aangesloten. Het rioolafvoerrecht is een gebruikersheffing die betaald wordt door gebruikers die profiteren van het afvoeren van rioolwater.

In 2006 had ruim een derde van de gemeenten geen rioolafvoerrecht. Ook Groningen is een van de gemeenten zonder deze gebruikersheffing. Tot 2001 had de gemeente Groningen wel een afvoerrecht, maar enkel voor zogenoemde grootafvoerders. Het afvoerrecht is afgeschaft naar aanleiding van bezwaarprocedures. Een rechter eiste precieze kostentoerekening met betrekking tot het afvoerrecht en het aansluitrecht afzonderlijk. Om hieraan te ontkomen is ervoor gekozen om van de rioolrechten in Groningen een eenduidige aansluitheffing te maken.

De huidige rioolrechtenregeling zal worden afgeschaft in 2010. Vanaf 2008 is het mogelijk om een nieuwe, verbrede rioolheffing in te stellen. Aanleiding hiervoor is een wetswijziging. Naast de huidige zorgplicht voor de afvoer van afvalwater die de gemeente heeft, zal zij daarbij een zorgplicht krijgen voor de verwerking van regenwater en overtollig grondwater. Doordat gemeenten er nieuwe taken bij krijgen, zullen zij hogere kosten gaan maken. Met de nieuwe verbrede rioolheffing zijn zij in staat om de bijkomende extra kosten te verhalen op burgers. Inmiddels heeft de raad in zijn vergadering van 17 december 2008 besloten om met ingang van 2010 de rioolheffing jaarlijks met € 2,60 te verhogen.

De nieuwe rioolheffing zal een bestemmingsbelasting zijn.⁶³ Hoewel het gaat om een belasting

⁶³ Van rioleringszaak naar gemeentelijke watertaak: De wet gemeentelijke watertaken toegelicht, 2007.

zou met de heffing geen overdekking bereikt mogen worden. Reden om de heffing te veranderen in een belasting is dat hiermee de kosten die niet direct het individuele belang van de heffingsplichtige ten goede komen wel kunnen worden verdisconteerd in de tarieven. Indien aan het principe van 100% kostendekkendheid wordt vast gehouden, heeft dit als consequentie dat het tarief van de nieuwe heffing hoger zal zijn dan het tarief van de huidige riolrechten. Het Rijk gaat er in ieder geval vanuit dat gemeenten de riolheffingstarieven volledig kostendekkend laten zijn.

Tabel 14 geeft een overzicht van de opbrengsten van de Groningse riolrechten van de afgelopen vier jaren.

Tabel 14: Opbrengsten riolrechten (in duizenden euro's)

Jaar			
2004	2005	2006	2007
9.509	10.050	10.523	11.044

Bronnen: Gemeenterekeningen van de gemeente Groningen 2004-2007.

9.2.2. Argumentatie

De opbrengsten van de riolrechten zijn bedoeld voor het bekostigen van het beheer, onderhoud en de aanleg van het riolstelsel. Deze taken worden voorgeschreven door de wet Milieubeheer. De belangrijkste kosten die worden toegerekend aan deze heffing zijn de kosten voor aanleg, vervanging, reparatie, onderhoud, renovatie, afkoppelen, verbeteren, en inning. De riolheffing heeft dus een budgettaire functie als bestaansargument. De opbrengsten van de riolrechten zijn stabiel. Het aantal aansluitingen varieert immers weinig.

9.2.3. Tarieven

Het aansluitrecht is in de meeste gemeenten een vastrecht; in sommige gemeenten is het gekoppeld aan de WOZ-waarde. Ook in Groningen is het riolrechtentarief een vast bedrag per eigendom dat door de eigenaar moet worden opgebracht. Voor 2008 gaat het om een bedrag van €119,05. Niet alleen woningbezitters worden aangeslagen. Eigenaren van woonwagens, woonboten en garageboxen betalen ook riolrechten. Oppervlaktewater behoort formeel tot het riolstelsel. Daarmee zijn woonschepen dus formeel aangesloten op het riolstelsel. Uitgangspunt bij de riolrechten is volledige kostendekkendheid. Er is sprake van een gesloten financieringssysteem. Met een reserve worden grote schommelingen in de tarieven voorkomen. Tariefschommelingen zouden met name worden veroorzaakt doordat het niveau van investeringen niet constant is.

Groninger riolrechtstarieven stijgen met de indexering plus (tot en met 2010) een vast bedrag van €2,16 per jaar. Deze laatste toevoeging is sinds 1988 bedoeld ter aanwending voor het vervangen van verouderde riolering. Zij wordt aan een voorziening toegevoegd.

9.2.4. Kosten

Voor 2007 bedroegen de begrote inningskosten die aan de riolrechten kunnen worden toegerekend €884.671,-. Al deze kosten worden bij de DIA gemaakt. Het gaat om circa 8% van de opbrengsten. Daarmee zijn de inningskosten gemiddeld tot laag te noemen.

De nalevingskosten van de riolrechten zijn gering. De aanslag maakt deel uit van de gecombineerde aanslag die in februari aan de heffingsplichtige verstuurd wordt. Heffingsplichtigen hoeven enkel deze aanslag te voldoen. Binnen zes weken na dagtekening van het aanslagbiljet kan bezwaar gemaakt worden, wat eigenlijk alleen relevant is als er onduidelijkheid bestaat over wie op 1 januari de eigenaar was en dus de heffingsplichtige is.

De economische verstoring van de rioolrechten is te verwaarlozen. Het is voor heffingsplichtigen nauwelijks mogelijk hun gedrag aan te passen naar aanleiding van de heffing. De rioolheffing kan alleen ontlopen worden door te verhuizen naar een gemeente zonder deze heffing. Ook in andere gemeenten zal uiteindelijk voor de instandhouding van het rioolstelsel betaald moeten worden. Het is daarom niet logisch te verwachten dat het rioolrecht merkbare gedragsaanpassingen veroorzaakt.

9.2.5 Evaluatie

De rioolrechten zijn een geschikt middel voor het financieren van het in stand houden van het riole ringsstelsel. Economische verstoring is er eigenlijk niet en de innings- en nalevingskosten zijn betrekkelijk laag. Verder kan met de heffing met zekerheid structureel een substantieel bedrag worden opgehaald voor een taak die sowieso door gemeenten moet worden uitgevoerd.

9.3 Bouwleges

9.3.1 Algemeen

De heffing van bouwleges is gebaseerd op artikel 229 van de Gemeentewet. Deze heffing maakt het mogelijk de kosten te dekken van het proces voor bouwvergunningverlening. Relevante werkzaamheden zijn onder andere indiening, toetsing, inspectie, de eerste controle, advies en welstand. Bouwvergunningen ondergaan meerdere toetsingen. Zij worden getoetst aan:⁶⁴

- *Bestemmingsplan*;
- *Welstandseisen*;
- *Monumentenvergunningseisen*;
- *Bouwverordening*: Deze verordening die door de raad is vastgesteld bevat onder andere procedureregels, technische eisen en aanvullende planologische regels.
- *Bouwbesluit*: Dit door de Minister van Volkshuisvesting, Ruimtelijke Ordening en Milieubeheer vastgestelde besluit bevat technische voorschriften met betrekking tot constructieve veiligheid.

Het vergunningsproces kan in twee fasen worden uitgesplitst. De Woningwet specificceert welke activiteiten tot de *eerste* en welke tot de *tweede* fase behoren. Er zijn vijf soorten vergunningen:⁶⁵

- *Reguliere vergunning*: Werkzaamheden bestaan uit de gecombineerde werkzaamheden van de Bouwvergunning eerste fase en Bouwvergunning tweede fase.
- *Bouwvergunning eerste fase*: In deze fase wordt gekeken of er ruimtelijke of welstandstechnische bezwaren zijn.
- *Bouwvergunning tweede fase*: Pas in deze fase wordt de bouwtechnische uitwerking van het bouwplan onderzocht.
- *Lichte vergunning*: Het voornaamste onderscheid tussen een lichte en een reguliere bouwvergunning is dat bij een lichte vergunning het bouwplan niet op technische eisen uit het Bouwbesluit wordt beoordeeld.
- *Bouwvergunning tot afwijking van het bouwplan* waarvoor reeds een vergunning is verleend.

⁶⁴ Bouwvergunning, 2008.

⁶⁵ Legesverordening, 2008.

Tabel 15 geeft een overzicht van de opbrengsten van de Groningse bouwleges van de afgelopen vier jaren.

Tabel 15: Opbrengsten bouwleges (in duizenden euro's)

	Jaar			
	2004	2005	2006	2007
Begroot	5.589	5.558	5.503	6.749
Gerealiseerd	5.775	6.105	10.244	10.576

Bronnen: Gemeentebegrotingen en -rekeningen van de gemeente Groningen 2004-2007.

9.3.2 Argumentatie

Zij die een vergunning aanvragen profiteren van het feit dat zij hierdoor weten of hun plannen aan gestelde eisen voldoen. Daarnaast wordt het bouwen bij het verkrijgen van een vergunning een rechtmatige activiteit. In Groningen wordt uitgegaan van volledige kostendekking door de tarieven. Dit veronderstelt dat het afhandelen van een bouwvergunningaanvraag een profijt verleent aan een individu. Daarentegen kan ook gesteld worden dat er een algemeen belang is gediend bij het waarborgen dat bouwwerken aan eisen voldoen. Gemeenten hebben wettelijke verplichtingen omtrent de controle van bouwwerkzaamheden. De openbare veiligheid kan namelijk in geding komen wanneer niet aan eisen wordt voldaan. Uit de wettelijke verplichting volgt dat burgers en ondernemingen sowieso, dus onafhankelijk van het feit of er een tarief gevraagd wordt, een vergunning moeten aanvragen wanneer zij bouwplannen willen uitvoeren.⁶⁶

Door het aanvragen van een vergunning veroorzaakt de aanvrager kosten voor de gemeente. Het hanteren van bouwleges kan daarom ook worden gestoeld op het kostenveroorzakersbeginsel. De vraag is echter of tarieven goed aansluiten bij de kosten die een individuele vergunningaanvrager veroorzaakt. Met name de zekerheid van de opbrengst is hierbij een complicerende factor. De dienst RO/EZ maakt ramingen met betrekking tot de verwachte grondslag, voornamelijk gebaseerd op een voortschrijdend gemiddelde over de afgelopen vijf jaar. De gegevens uit het verleden vormen dus de basis voor voorspellingen over de toekomst. De dienst RO/EZ houdt bij haar ramingen rekening met wijzigingen in de Woningwet en verwachte structurele ontwikkelingen. Deze methode blijkt goed te werken voor bouwprojecten waarvoor minder dan €100.000,- aan leges wordt betaald. Echter, voor grotere bouwprojecten is de methode minder geschikt. De opbrengsten van deze projecten zijn moeilijk in te schatten. Voor 2009 is een verbeterslag gemaakt: bij de raming hiervoor is onderscheid gemaakt tussen bouwvergunningaanvragen met legesopbrengsten lager dan € 200.000 en bouwvergunningaanvragen met legesopbrengsten daarboven. Voor de eerste categorie blijft de opbrengstprognose gebaseerd op een 5-jaarsgemiddelde over de totale legesontvangsten. Voor de laatste categorie zijn de grote projecten op een rijtje gezet die naar verwachting in 2009 tot legesbetalingen leiden. Op die manier wordt geprobeerd om begrote en gerealiseerde opbrengsten dicht bij elkaar te brengen.

Omdat de opbrengsten van een vergunning voor één begrotingsjaar geboekt moeten worden, heeft een misschatting van één groot project dus een grote invloed op de gerealiseerde kostendekkendheid. Grote bouwprojecten hebben namelijk een grote impact op de totale bouwlegesopbrengsten en –kosten. De grote bouwprojecten werden daarom als incidenteel

⁶⁶ Uitzondering hierop vormen de bouwprojecten die volgens het Besluit bouwvergunningvrije en licht-bouwvergunningplichtige bouwwerken" bouwvergunningsvrij zijn.

beschouwd bij het vaststellen van tarieven; dat wil zeggen dat de kosten en baten van deze projecten niet mee werden gerekend. Andere gemeenten kennen dezelfde moeilijkheden met het goed inschatten van de opbrengsten. De bouwleges vormen dus een heffing waarvan de opbrengst in het algemeen een lage mate van zekerheid heeft en waarvan het tarief niet altijd goed zal aansluiten bij het individuele profijt voor of bij de kosten veroorzaakt door het individu. Omdat fluctuaties een grote rol spelen is in 2001 de "egalisereserve bouwleges" ingesteld. Deze heeft als doel het risico van tegenvallende inkomsten op te kunnen vangen. Voeding vindt plaats vanuit de meeropbrengsten bouwleges.⁶⁷ Van 2004 tot en met 2007 werden er meeropbrengsten gerealiseerd op de bouwleges (zie tabel 15). In 2004 waren de extra kosten echter hoger dan de meeropbrengsten, waardoor er na vaststelling van de rekening 2004 in 2005 een bedrag van €108.000,- aan de reserve is onttrokken om dit tekort te dekken. In 2006 was sprake van een overdekking van circa drie miljoen euro. Er is toen €359.000,- aan de reserve toegevoegd conform het bestemmingsvoorstel bij de jaarrekening 2006. Daarmee kwam de reserve op een niveau van €389.000,-. Vanaf 2007 is de egalisereserve niet gevoed, terwijl er opnieuw sprake was van een resultaat van enkele miljoenen en de reserve nog niet op het juiste niveau was. Hoewel er ruim voldoende meeropbrengsten waren heeft het college van B&W er niet voor gekozen om de egalisereserve bouwleges op het gewenste niveau te brengen van €907.000,- te brengen, hoewel dit in de gemeenterekening 2006 als intentie werd genoemd.

9.3.3 Tarieven

Kosten vormen in Groningen de basis van de bouwlegestarieven. De bouwleges dienen 100% kostendekkend te zijn. De hoogte van de bouwkosten (aanneemsom exclusief btw) bepalen in Groningen hoeveel de vergunningaanvrager moet betalen. Deze grondslag is niet wettelijk voorgeschreven. Een deel van de andere gemeenten gebruikt dezelfde grondslag. Jurisprudentie maakt duidelijk welke grondslag wel en welke grondslag niet als valide kan worden gezien. Zo is duidelijk dat het baseren van de bouwlegestarieven op de hoogte van de bouwkosten is toegestaan. Een alternatieve, toegestane grondslag is het aantal kubieke meters dat een gebouw inneemt.

Het baseren van de tarieven op de hoogte van de bouwkosten lijkt ingegeven te zijn door het profijtbeginsel. De redenering is dat eigenaren van een bouwwerk van hoge kosten meer profiteren van de afgegeven vergunning dan zij die een met een goedkoop bouwwerk te maken hebben. Bouwondernemingen, die soms protest aantekenen tegen de tarieven, lijken meer te redeneren vanuit het kostenveroorzakersbeginsel: Hoe meer kosten de gemeente maakt voor een vergunning, hoe hoger het tarief mag zijn. Bij het huidige Groningse tariefstelsel bestaat deze relatie tot op zekere hoogte wel, maar de tarieven zijn niet helemaal proportioneel aan de kosten. De verschillende vergunningsoorten hebben een andere kostprijs, wat een reden kan zijn om (meer) tariefdifferentiatie toe te passen. Verder verschilt in de praktijk de kostprijs per individuele afgegeven bouwvergunning. De kosten voor de gemeente zijn namelijk niet helemaal proportioneel aan de bouwkosten. De vergunningen die goedkoop geproduceerd kunnen worden, zijn nu relatief duur. Het verwerken van vergunningen voor grote bouwprojecten is namelijk relatief goedkoper dan het afgeven van een vergunning voor kleine projecten. Een minimum aan werkzaamheden moet sowieso worden verricht, ongeacht de grootte van het bouwproject. Daarnaast leveren grote bouwondernemingen hun stukken doorgaans professioneler aan dan particulieren. De relatie tussen het tarief voor een individuele vergunning en de daarvoor gemaakte kosten is dus moeilijk te maken. Het is mogelijk om ervoor te kiezen meer tariefdifferentiatie toe te passen. Meer tariefdifferentiatie leidt tot minder kruissubsidiëring

⁶⁷ Gemeenterekening 2006 van de gemeente Groningen, 2006.

van de verschillende soorten vergunningen, maar mogelijk ook tot hogere kosten voor de gemeente. De gemeente Groningen hanteert minder differentiatie dan de VNG voorstelt via haar model legesverordening. Jurisprudentie lijkt er op te wijzen dat gemeenten in het algemeen naar een degressiever tariefstelsel toe zullen moeten gaan. Daarmee zou het tarief beter aansluiten bij de gemaakte kosten.

De Groningse bouwlegestarieven zijn vastgelegd in de "Legesverordening". Zij verschillen per type bouwvergunning. Er wordt geen onderscheid gemaakt tussen verschillende typen bouwwerken. Een bouwvergunning voor een woning is daarom even duur als een vergunning voor een bedrijfspand. Er bestaan geen wettelijk maxima voor bouwlegestarieven. In Groningen is enkel voor de lichte vergunning een maximum (€224,80) vastgesteld. De bouwlegestarieven zijn zo vastgesteld dat de prijs van een bouwvergunning eerste fase plus de prijs van een bouwvergunning tweede fase tezamen gelijk zijn aan het tarief van een reguliere vergunning. Bij de reguliere vergunning en de bouwvergunningen voor één fase wordt onderscheid gemaakt tussen bouwwerken met bouwkosten van €455.000,- of minder en bouwwerken waarvan de bouwkosten hoger zijn. Over de bouwkosten boven de € 455.000 wordt namelijk een lager tarief (in 2008 €27,95 voor elk volledige €1000,- aan bouwkosten) gerekend, waardoor het tariefstelsel enigszins degressief is. In 2008 bedraagt het tarief € 34,05 (voor elk volledige €1000,-) voor de aanneemsom tot €455.000,-. Net als voor de lichte vergunning (€108,90 in 2008), is er voor deze vergunningen een minimumtarief dat in rekening gebracht wordt. Daarnaast is de eerste fase qua tarief duurder dan de tweede fase. Voor een bouwvergunning tot afwijking van het bouwplan waarvoor reeds een vergunning is verleend staat een vast bedrag als tarief (€102,90 in 2008). Wel wordt er conform de reguliere vergunning een correctie voor de aanneemsom gemaakt indien de bouwafwijking de aanneemsom doet veranderen. Het tarief voor een lichte vergunning bedraagt in 2008 €50 per €1000,- aan bouwkosten boven €3000,-. Omdat bouwleges afhangen van de bouwkosten, is er een automatische inflatiecorrectie voor tarieven.

Zoals reeds aangegeven vormen kosten de basis van de bouwlegestarieven. In 2000 werd echter door de rekenkamercommissie geconstateerd dat de exacte kosten van de bouwleges niet bekend waren.⁶⁸ In 2002 is een onderzoek van het college van B&W naar kostendekkendheid van de bouwleges afgerond.⁶⁹ Hieruit bleek dat onduidelijkheid bestond over welke kosten mochten worden toegerekend aan de bouwleges. Daarnaast droeg ook het gemis aan een concernbrede handleiding voor het omgaan met overheadkosten bij aan gebrek aan een goed inzicht in de kosten van bouwvergunning. Onderzoeken van onder andere accountantsbureau Ernst & Young en onderzoeksbureau TMOP hebben er toe geleid dat bij de dienst RO/EZ verbeteringen in de administratieve processen zijn doorgevoerd. Een belangrijke constatering van E&Y in 2005 was dat de administratie niet specifiek was ingericht op het bepalen van de kostendekkendheid van de tarieven. De dienst RO/EZ hanteert de productgroep "bouwtoezicht", waar "bouwleges" weer een subproduct is. Bouwleges hebben alleen betrekking op zaken omtrent het afhandelen van aan bouwen gerelateerde aanvragen die tot het afgeven van een bouwvergunning kunnen leiden. Inmiddels is wel bekend wat dit subproduct kost.

De gerealiseerde kosten en daarmee de gerealiseerde kostendekkendheid van de bouwlegestarieven worden jaarlijks berekend. Dit gebeurt niet elk jaar op het zelfde detailniveau. Het is niet gebruikelijk om jaarlijks de verdeelsleutels te (her)berekenen.

In 2004 is een onderdekking van de structurele kosten geconstateerd.⁷⁰ Daarop is besloten tot een reële tariefverhoging, verspreid over twee jaar, om kostendekkendheid op peil te krijgen.

⁶⁸ Onderzoek tariefbepaling en kostprijsberekening van de gemeente Groningen, 2000.

⁶⁹ Kostendekkendheid bouwleges, 2002.

⁷⁰ Tarievennota- doorlichting publiekrechtelijke tarieven, 2004.

Voorcalculaties worden ook jaarlijks uitgevoerd. De opbrengsten worden dus elk jaar opnieuw geraamd.

Er wordt onderscheid gemaakt tussen de kosten van alle bouwvergunningen en kosten van structurele aard. In de Gemeenterekening van 2007 staat: "Om een jojo-effect in de tarieven tegen te gaan, mogen incidenten geen rol spelen." Tarieven zijn dus gebaseerd op structurele kosten. Incidentele kosten en opbrengsten, van projecten met een bouwsom van acht miljoen euro of hoger, worden dus niet meegerekend wanneer over kostendekkendheid gesproken wordt.

9.3.4 Kosten

De rekenkamercommissie heeft geen inzicht kunnen krijgen in de inningskosten van de bouwleges. Het gros van de kosten wordt bij de dienst RO/EZ gemaakt. Veel van deze kosten hebben betrekking op controle. Het gaat hier met name om controles met betrekking tot bouwplannen en niet zozeer om controles met betrekking tot de inning van de heffing. Controles met betrekking tot de bouwplannen mogen in het kader van de rechtmatigheid worden toegerekend aan de leges. Aan veel van deze kosten is niet te ontkomen. De dienst RO/EZ is immers gebonden aan een verscheidenheid aan regelgeving. Het lijkt dan ook niet logisch om deze kosten onder de inningskosten te scharen. Dat bij de bouwleges sprake is van een uitruil tussen nalevingskosten en kosten voor de gemeente, is duidelijk. Wanneer de vergunningaanvrager zijn documenten goed op orde heeft, worden kosten aan gemeentelijke zijde bespaard. Dat zal ook voor inningskosten het geval zijn. De gemeente zal uit aangeleverde stukken moeten afleiden welk bedrag aan leges geïnd moet worden. Dit bedrag is voor elke heffingsplichtige verschillend. Daarom is te verwachten dat de inningskosten van de bouwleges boven het gemiddelde liggen.

Bij de dienst RO/EZ is niet precies bekend wat de nalevingskosten voor burgers en ondernemingen zijn. Dat wil niet zeggen dat er helemaal geen aandacht is voor de administratieve lasten van vergunningaanvragers. De dienst RO/EZ maakt het mogelijk om een bouwvergunning via het eLoket van de gemeente online aan te vragen. Wanneer van deze mogelijkheid gebruik wordt gemaakt, dan moeten bouwtekeningen echter nog wel op reguliere wijze worden aangeleverd.⁷¹ De dienst RO/EZ is voornemens om het aanleveren van bouwtekeningen via internet ook mogelijk te maken. Het ligt voor de hand te denken dat digitalisering een besparing van nalevingskosten oplevert. Het grootste deel van de nalevingskosten zullen blijven bestaan bij afschaffing van de bouwleges. Het bouwvergunningsproces zal namelijk niet verdwijnen. De heffingsspecifieke nalevingskosten zijn nochtans relatief gezien hoog. Zonder dat een bepaalde hoeveelheid informatie (zoals een bewijs van de aanneemsom) is aangeleverd zal de gemeente niet het juiste bedrag kunnen innen. Controle op de hoogte van de aanneemsommen van met name grote bouwplannen wordt door een bouwkostendeskundige gedaan.

Het betalen van de bouwleges moet niet worden gezien als een uitkomst van een pure ruiltransactie tussen gemeente en bouwer. De gemeente levert weliswaar een dienst, maar het is een dienst die verplicht door bouwers wordt afgenomen. Er is dus geen sprake van een door bouwers gemaakte optimale vrije keuze. Bouwleges belasten het product "(ver)bouwen". Zij zorgen er namelijk voor dat het uitvoeren van een bouwproject uiteindelijk duurder wordt. Daarmee roept zij gedragsreacties op. Zo zou de gemeente een lager aanbod van bedrijfspanden kunnen zien naar aanleiding van hogere bouwlegestarieven. In een dergelijk geval brengt de heffing economische verstoring met zich mee. De economische verstoring lijkt in de praktijk

⁷¹ Bouwvergunning, 2008.

wel beperkt te zijn. Voor bedrijven spelen de locatie, aanwezige infrastructuur, de gemeentelijke ambities en dergelijke een grotere rol in de vestigingsoverwegingen dan het tarief van vergunningafhandeling. Daarnaast reageert het aanbod van huizen niet of nauwelijks op de huizenprijzen.⁷² Hieruit kan geconcludeerd worden dat de bouwleges nauwelijks gedragseffecten sorteren met betrekking tot woningen. De gedragsaanpassing en het welvaartsverlies veroorzaakt door bouwleges zijn dus in de praktijk gering.

9.3.5 Evaluatie

De nalevingskosten zijn relatief hoog. De inningskosten liggen naar verwachting hoger dan voor de meeste andere heffingen. De economische verstoring van de bouwleges is beperkt. Het huidige bouwlegesbeleid bestaat vooral voor het kunnen uitvoeren van wettelijke taken die ten profijt van individuele partijen komt. De vraag is of het wellicht wenselijker is om het tariefstelsel meer te baseren op het kostenveroorzakersbeginsel. De te verwachten opbrengst is onzeker gebleken. Het valt te bezien of anders omgaan met ramingen voor een hogere voorspelbaarheid van de opbrengsten kan zorgen. Het beleid met betrekking tot de voeding van de egalisatiereserve is onduidelijk.

9.4 Marktgeld

9.4.1 Algemeen

Marktgeld is een vergoeding voor het aanbieden van een marktplaats ten behoeve van het installeren, aanbieden of verkopen van goederen op markten. Deze heffing heeft zijn juridische basis in artikel 229 van de Gemeentewet. De gemeente int het marktgeld op basis van de "Verordening marktgeld". Het aanbieden van een marktplaats is niet de enige dienst die de Milieudienst verleent betreffende de marktgelden. De markt wordt ook schoongemaakt, waarvan de kosten ook uit de marktgelden worden gedekt. Marktkoopliden (en standplaatswerkers) betalen ook voor geleverde elektriciteit.

Tabel 16 geeft een overzicht van de opbrengsten van de Groningse marktgelden van de afgelopen vier jaren.

Tabel 16: Opbrengsten marktgelden (in duizenden euro's)

Jaar			
2004	2005	2006	2007
562	583	600	599

Bronnen: Gemeenterekeningen van de gemeente Groningen 2004-2007.

9.4.2 Argumentatie

Marktkoopliden hebben profijt van het feit dat ze het marktterrein mogen gebruiken. Naarmate zij een grotere oppervlakte gebruiken, is hun profijt groter. Daarnaast zorgen markten voor beperkingen voor andere burgers. Alternatief gebruik van de ruimte is tijdens markten niet mogelijk. Marktkoopliden maken gebruik van eigendom van de gemeente, een activiteit waar private partijen ook een prijs voor zouden vragen. Marktgelden met een nultarief zouden marktkoopliden een voordeel geven ten opzichte van concurrerende ondernemingen. Marktkoopliden betalen ook voor het schoonmaken van de markt. Reden hiervoor zou het

⁷² Vermeulen & Rouwendal, 2007.

kostenveroorzakersbeginsel kunnen zijn. Met aanwending van de opbrengsten, kan ervoor gezorgd worden dat een markt ordelijk is. Een markt van goede kwaliteit met weinig lege plekken wordt als economische stimulant voor de binnenstad gezien. Het is dus niet de bedoeling om met een hoger tarief tot een kleinere markt te komen. Daarmee is het marktgeld in Groningen niet primair een regulerende heffing. Wanneer geen marktgeld geheven wordt, dan kan ook via vergunningen voorkomen worden dat op markten ongewenste activiteiten plaatsvinden. Het marktgeld is een geschikt sturingsinstrument, maar er is dus een alternatief voor handen dat in Groningen ook al onderdeel uitmaakt van de regelgeving omtrent markten.

9.4.3 Tarieven

Het huidige uitgangspunt bij marktgelden is dat de tarieven volledig kostendekkend zijn. Zij zijn dat echter niet altijd geweest. Zo is in 1998 en 1999 bewust een laag tarief aangehouden ter compensatie voor overlast veroorzaakt door marktherinrichting. De Milieudienst droeg hiervoor de financiële consequenties. Ook de afvalinzamelingskosten zijn niet altijd volledig verwerkt in het tarief. Vanaf 2006 zijn de marktтарieven in drie stappen verhoogd, waardoor de kostendekkendheid naar 100% kon worden gebracht. 2008 was het eerste jaar met volledige kostendekkendheid.

De verhoging van de kostendekkendheid werd door de raad acceptabel geacht aangezien de marktgelden in de gemeente Groningen in vergelijking met de tarieven in andere gemeenten niet hoog waren. De effecten van tariefverhogingen op de marktbezetting worden in de gaten gehouden. Het gemiddelde aantal verhuurde vierkante meters per week steeg van 12.176 in 2006 naar 12.796 in 2007. Marktwerking lijkt dus terecht niet te zijn aangewend om niet-volledig kostendekkende tarieven aan te houden. Het aantal vaste en periodieke standplaatsen daalde echter wel van 48 naar 45.

Er hebben zich ook verschuivingen in de kosten voorgedaan. Sinds eind 2002 zijn marktkooplieders zelf verantwoordelijk voor de afvoer van afval. Zij kunnen daarvoor ook een contract sluiten met de Milieudienst. In de praktijk is het afval in de daaropvolgende jaren echter nog wel opgehaald, hoewel dit niet een expliciet recht van de marktkooplieden was die op basis van de vergunning verleend werd. Tot 2008 zijn de kosten van afvalinzameling en de baten uit de contracten toegerekend aan de marktgelden. Vanaf 2008 behoort de inzameling van marktafval tot de commerciële dienst "bedrijfsafval". Er is sprake van een kostenverschuiving, aangezien veel marktkooplieden hun afval nog steeds door de Milieudienst laten ophalen.

De "Verordening Marktgeld" legt sinds 2002 de tarieven van de marktgelden vast. Tarieven gelden per gebruikte standplaats-vierkante-meter per marktdag. Standwerkplaatsen hebben een ander tarief (€6,55 in 2008) dan overige marktplaatsen (€0,72 in 2008). Voor bijvoorbeeld een marktplaats van 40 vierkante meter betekent dat een opbrengst van respectievelijk €262,- en €28,80 per marktdag.

9.4.4 Kosten

De inning van het marktgeld geschiedt door de Milieudienst. Marktmeesters zorgen ervoor dat marktkooplieden zich aan de regels houden. Zij houden in de gaten dat niet te veel ruimte wordt gebruikt. Ambtenaren moeten de gebruikte ruimte opmeten. Er wordt immers per vierkante meter geheven. Daarmee zijn de inningskosten waarschijnlijk hoger dan de andere gemeentelijke lasten. Een ruwe schatting van de inningskosten geeft een bedrag van €336.000,-. Dit zijn de kosten voor het drukwerk en de marktmeesters.⁷³ Het gaat om circa 55% van de

⁷³ Het gaat om kosten begroot voor 2008. De overige kosten worden gemaakt voor beleid en advies, het schoonmaken van de markt, het onderhoud van stroomputten, elektriciteit, huur van het marktkantoor en onderhoudswerkzaamheden.

begrote opbrengsten van 2008. Uit een functieomschrijving met betrekking tot marktmeesters blijkt echter dat een marktmeester naast inningsgerelateerde werkzaamheden ook veel andere werkzaamheden uitvoert. Het gaat dus te ver om alle kosten van de marktmeesters als inningskosten te bestempelen. Zonder een goed inzicht in de tijdbesteding van marktmeesters is niet goed mogelijk om de werkelijke inningskosten van de marktgeldten te achterhalen. Nalevingskosten zijn relatief hoog. Marktkooplieden en standplaatswerkers moeten op meerdere punten actie ondernemen: ze moeten aangeven wanneer ze op de markt willen staan, ze hebben een vergunning nodig⁷⁴ en ook moet het marktgeld daadwerkelijk betaald worden. De meeste nalevings- en "inningskosten" zijn niet zozeer het gevolg van de heffing, maar van regulering van de markt. Zij zouden blijven bestaan bij afschaffen van de heffing. Te hoge tarieven kunnen marktkooplieden en standplaatswerkers gemakkelijk weggagen, aangezien zij ook de mogelijkheid hebben om in een buurgemeente hun waar aan te bieden. Van een economische verstoring is echter geen sprake omdat marktkooplieden een product van de gemeente kopen, zoals dat normaliter ook tussen private partijen gebeurt. Het marktgeld kan gezien worden als een prijs in een ruiltransactie, waarbij marktkooplieden de afweging moeten maken of zij de prijs voor het product over hebben.

9.4.5 Evaluatie

De inningskosten van de marktgeldten zijn in vergelijking met de meeste andere gemeentelijke heffingen bovengemiddeld, maar zij zullen bij afschaffing maar ten dele verdwijnen. Ondernemers kunnen door hoge tarieven naar andere markten worden verjaagd. Marktgeldten zijn dan ook ongeschikt om veel middelen op te brengen. Marktgeld iws niet nodig als sturingsinstrument. Marktgeldten brengen geen economische verstoringen met zich mee.

9.5 Reinigingsrechten

9.5.1 Algemeen

De reinigingsrechten worden geheven op basis van artikel 229 van de Gemeentewet en zijn een soort afvalstoffenheffing voor bedrijven en instellingen. Zij kunnen echter ook in plaats van de afvalstoffenheffing ingezet worden aangaande huishoudelijk afval. Reinigingsrechten worden in Groningen conform de "Verordening reinigingsheffingen" alleen voor bedrijfsafval gebruikt. De gemeente Groningen gaat er in eerste instantie vanuit dat alle ondernemingen afval voortbrengen. Reinigingsrechten functioneren zo als vangnet voor bedrijven die niet kunnen aantonen dat ze hun afval op een andere wijze, via contractuele afspraken, kwijtraken. Een belangrijk verschil met de afvalstoffenheffing is dat geen reinigingsrechten mogen worden aangeslagen wanneer geen afval wordt aangeboden. De reinigingsrechten zorgen in vergelijking met de afvalstoffenheffing voor een sterkere financiële prikkel voor het beperken van het afvalaanbod. Alleen wanneer een onderneming afval produceert, maar niet kan aantonen dat hij op contractuele basis zijn afval kwijtraakt, dan wordt het reinigingsrecht opgelegd. Jurisprudentie laat echter zien dat een bedrijf dat maar een klein beetje afval heeft, ook geen reinigingsrecht opgelegd kan worden. Kortom, wanneer aannemelijk is dat een onderneming een substantiële hoeveelheid afval produceert, dan kan het reinigingsrecht opgelegd worden wanneer geen afvalontzorgingscontract is aangegaan. Eind 2005 is de Milieudienst begonnen met het afsluiten van contracten met ondernemingen.

⁷⁴ De kosten voor de afgifte van deze vergunningen zijn bij gebrek aan gegevens niet meegenomen in het bovengenoemde bedrag aan begrote inningskosten. In het vierjaarlijkse onderzoek naar kostendekkendheid wordt de kostprijs van deze vergunningen wel onderzocht.

Daarmee hebben ondernemers een keuzevrijheid gekregen. Zij hoeven geen reinigingsrechten te betalen wanneer zij via contractuele afspraken hun afval aanbieden. Het afsluiten van deze contracten is de reden dat de inkomsten uit de reinigingsrechten sinds 2006 fors omlaag zijn gegaan (zie tabel 17). Bedrijven kunnen overigens ook met een particulier bedrijf in plaats van met de gemeente een contract sluiten voor het laten ophalen van hun afval.

De reinigingsrechten zijn door een toename in het gebruik van contracten minder relevant geworden in de context van het debat over publiekrechtelijke heffingen. Met het afsluiten van contracten kreeg het product "Inzameling bedrijfsafval", waaronder de diensten van reinigingsrechten vallen, een meer privaatrechtelijke karakter. Zolang zij zijn gebaseerd op een verordening blijven de reinigingsrechten echter een publiekrechtelijke heffing.

Tabel 17 geeft een overzicht van de opbrengsten van de Groningse reinigingsrechten van de afgelopen vier jaren.

Tabel 17: Opbrengsten reinigingsrechten (in duizenden euro's)

Jaar			
2004	2005	2006	2007
870	669	215	143

Bronnen: Gemeenterekeningen van de gemeente Groningen 2004-2007.

9.5.2 Argumentatie

Het doel van de reinigingsrechten is het bekostigen van een dienst aan ondernemingen.

De gemeente helpt ondernemingen van hun afval af. Om dit mogelijk te maken moeten inkomsten gegenereerd worden. Uit diverse begrotingen blijkt dat het aanvankelijk moeilijk was in te schatten hoeveel bedrijven een contract zouden willen afsluiten en hoeveel bedrijven prefereerden vast te houden aan de reinigingsrechten. Daarmee vormden de reinigingsrechten een financieringsbron met een lagere mate van zekerheid dan andere heffingen.

Uitgangspunt bij de reinigingsrechten is in Groningen dat de vervuiler betaalt. Er is dus sprake van een sturingsmotief. Het is echter wel zo dat deze relatie tussen vervuilen en betalen beperkt is, aangezien er per hele container betaald wordt. Slechts wanneer een ondernemer aan één container niet genoeg heeft, zal hij meer moeten betalen om meer afval kwijt te kunnen.

9.5.3 Tarieven

Het reinigingsrecht heeft als tarief een vast jaarbedrag (€384,96 in 2008) voor de wekelijkse lediging van een minicontainer. Naast burgers zijn ook bedrijven begonnen met het in gebruik nemen van ondergrondse afvalcontainers, met name in de binnenstad. In dergelijke gevallen krijgen zij een aantal "ledigingstikken" dat gelijk staat aan de inhoud van een minicontainer. Aangezien de gemeente Groningen de reinigingsrechten niet voor huishoudelijk afval heeft gebruikt, heeft zij nooit een kwijtscheldingsbeleid voor deze heffing gehanteerd. Kwijtschelding kan immers niet aan ondernemingen worden toegekend.

9.5.4 Kosten

De DIA int de reinigingsrechten voor de Milieudienst. Voor 2007 is een hiervoor een bedrag van €20.163,- aan te merken. De inningskosten bedragen circa 7,6% van de begrote opbrengsten.

Aan de reinigingsrechten worden geen inspectiekosten toegerekend. Er is voor reinigingsrechten namelijk geen inspectie vergelijkbaar met de inspectie voor de afvalstoffenheffing. Al met al zijn de inningskosten van de reinigingsrechten van gemiddeld niveau.

De nalevingskosten zijn laag. Ondernemingen hoeven bijvoorbeeld niet bij te houden hoeveel afval ze aanbieden. Zij moeten enkel in de gaten houden dat zij genoeg hebben aan het aantal

containers (of ledigingstikken) en een betaling verrichten.

Van economische verstoring is in het geval van reinigingsrechten geen sprake. Dit komt door het feit dat ondernemers ervoor kunnen kiezen om hun afval te laten inzamelen door private ondernemingen. En wanneer bedrijven geen afval hebben, dan maken zij sowieso geen kosten. In dergelijke gevallen mag de gemeente geen reinigingsrechten opleggen. Reinigingsrechten vormen dus een ruiltransactie die ondernemers bij behoefte aan kunnen gaan. Hiermee is geen economische verstoring gemoeid.

9.5.5 Evaluatie

Reinigingsrechten hebben door recente ontwikkelingen aan relevantie verloren. De heffing is relatief niet duur in termen van inningskosten, nalevingskosten en economische verstoring. Het zorgt er wel voor dat een nuttige voorziening aan een deel van het Groninger bedrijfsleven wordt aangeboden. Het tarief per container zorgt ervoor dat geen overmatige hoeveelheid afval wordt aangeboden.

V. Conclusies

Zoals in de inleiding al gemeld is dit een iets ander onderzoek dan een doorsnee-onderzoek van de rekenkamercommissie. Met dit onderzoek is vooral getracht voor de raad in beeld te brengen welke keuzes gemaakt kunnen worden met betrekking tot de lokale heffingen. Dat betekent overigens niet dat er geen conclusies getrokken kunnen worden uit dit onderzoek. Er zijn namelijk wel een aantal zaken die opvallen.

- Naast datgene wat in verordeningen is vastgelegd en wat er op rijksniveau is vastgelegd, is in de gemeente Groningen geen algemeen beleid vastgelegd op het gebied van belastingen en rechten. Wel is er door de raad uiteraard de Tarievennota – doorlichting publiekrechtelijke tarieven (2004) en de nota Gemeentelijk Tarievenbeleid (2004) vastgesteld, maar deze gaan met name over de hoogte en berekening van tarieven. In de financiële verordening van de gemeente Groningen wordt alleen iets gezegd over de hoogte van de tarieven en de wijze waarop deze vastgesteld dienen te worden. Dat geeft al aan dat er ten aanzien van de gemeentelijke heffingen een sterk accent ligt op de inkomsten en veel minder op het sturingseffect van heffingen.
- Die laatste conclusie blijkt ook uit het feit dat er niet regulier wordt nagedacht over de samenstelling van de ideale belastingmix. De hoogte van de tarieven en het stijgingspercentage komen wel ruim aan bod. Maar de verhouding tussen de belastingen, het enerzijds genereren van uitkomsten en het anderzijds sturen van gedrag en de vraag of dat sturen het gewenste gevolg heeft, komen veel minder aan bod. De hondenbelasting en de precariobelasting hebben overwegend als doel om gewenst gedrag te sturen. In dat opzicht is het vreemd dat de tarieven hiervoor jaarlijks meestijgen met de OZB. De vraag zou daarbij veel meer moeten zijn met welk tarief de meest optimale gedragsbeïnvloeding wordt bereikt.
- Naast de OZB, die als gemeentelijke belasting ver weg het meeste geld oplevert, is eigenlijk alleen de logiesbelasting een belasting waarmee inkomsten gegenereerd worden. Daarnaast geldt dit in iets mindere mate voor de hondenbelasting, hoewel die vooral bedoeld is om een gedragsverandering tot stand te brengen.
- De inningskosten van de roerende zaakbelasting zijn met 138.952 euro fors hoger dan de opbrengsten van 47.000 euro. Vanuit het oogpunt van gelijkstelling tussen woningen en bijv. woonboten kan men van mening zijn dat ook woonboten aangeslagen moeten worden via de roerende zaakbelasting (RZB), waar woningen worden aangeslagen via de onroerende zaakbelasting (OZB). Dit betekent overigens niet dat afschaffing van de roerende zaakbelasting betekent dat er geld bespaard kan worden. Het grootste deel van de kosten die nu worden toegerekend aan de RZB, zullen dan over de overige belastingen verdeeld moeten worden.

BIJLAGEN

Bronnen

Geïnterviewde personen

Wim Davelaar (Bestuursdienst)
Karin Dekker (wethouder)
Arjan Hageman (DIA)
Jeroen Katuin (Dienst RO/EZ)
Ibo Pheifer (DIA)
Hans Ploeger (Milieudienst)
Femma Raneri-Huisman (Milieudienst)
Frans Teuben (DIA)

Overige contactpersonen

Richard Dijkhuizen (Dienst RO/EZ)
Marcel Schuiten (Dienst RO/EZ)
Hilda Smit (Bestuursdienst)
Monica Smit (DIA)

Interne bronnen

Er is gebruik gemaakt van een verscheidenheid aan interne bronnen zoals collegebrieven, raadsbesluiten en -voorstellen en verslagen van raads- en raadscommissievergaderingen waarvan de meeste op te vragen zijn via het RaadsInformatie Systeem.⁷⁵ Hieronder is een overzicht van de stukken meest gebruikte en belangrijkste stukken gepresenteerd:

Belastingtarieven 2003
Belastingtarieven 2005
Belastingtarieven 2006
Belastingtarieven 2007
Belastingtarieven 2008

Begroting 2008 Milieudienst
Beheersbegroting 2008 DIA
Consolidatieset RO/EZ voor Gemeentebegroting 2007 van de gemeente Groningen
Consolidatieset RO/EZ voor Gemeentebegroting 2008 van de gemeente Groningen
Gemeentebegroting 2007 van de gemeente Groningen
Gemeentebegroting 2007 van de gemeente Groningen
Gemeentebegroting 2008 van de gemeente Groningen

⁷⁵ Gemeente Groningen, 2008. RaadsInformatie Systeem. [internet]. Beschikbaar op:
<http://gemeente.groningen.nl>

Gemeenterekening 2004 van de gemeente Groningen
Gemeenterekening 2005 van de gemeente Groningen
Gemeenterekening 2006 van de gemeente Groningen
Gemeenterekening 2007 van de gemeente Groningen

Rekenkamercommissie-stukken:

- Onderzoek tariefbepaling en kostprijsberekening van de gemeente Groningen, januari 1999.
- Jaarplan 2008, maart 2008.
- Meten is weten: Onderzoek naar het gemeentelijk parkeerbeleid. Juni 2008

Logiesbelasting (1999)

Begrotingswijzigingen bij Voortgangsrapportage 2000-I (2000)

Voorstel rioolrechten (2000)

Methode van kostentoe rekening bij de gemeente Groningen (2002)

Kostendekkendheid bouwleges (2002)

Wijziging van de Verordening rioolrechten (2002)

Gemeentelijk tarievenbeleid (onderzoek kostendekkendheid) (2004)

Tarievennota – doorlichting publiekrechtelijke tarieven (2004)

Voortgangsrapportage Marketing Groningen (2004)

Groninger Rioleringsplan 2003-2007 (2004)

Financieel Meerjarenbeeld 2005-2008 (2004)

Tarievennota – doorlichting privaatrechtelijke tarieven (2005)

Kostentoe rekening Burgerzaken en Belastingen (2006)

Collegebesluit Herijking weerstandsvermogen en risicomangement (2006)

Voorjaarsbrief 2007 (2007)

Analyse ontwikkeling parkeerbedrijf (2007)

Kwijtscheldingsregeling gemeentelijke heffingen (2008)

Voorjaarsbrief 2008 (2008)

Handboek Financieel Beheer 2008 (2008, concept 20 februari)

Berekening jaarlijkse loon- en prijsstijging (2008)

Aangepast voorstel evaluatie uitstallingenbeleid (2008)

Functieomschrijving marktmeesters Milieudienst (N.b.)

Verordeningen 2008:

Financiële Verordening Gemeente Groningen 2008

Legesverordening

Verordening hondenbelasting

Verordening logiesbelasting

Verordening marktgeld

Verordening onroerende-zaakbelastingen

Verordening parkeerbelastingen

Verordening precariobelasting

Verordening reinigingsheffingen

Verordening rioolrechten

Verordening roerende-zaakbelastingen

Externe bronnen

Allers, M.A., 2000. *Het decentrale belastinggebied, de kwaliteit van de lokale afweging en de politieke participatie*. [internet]. Groningen: COELO, rapport 00-7.
Beschikbaar op: <http://irs.ub.rug.nl/ppn/241332540>

Allers, M.A., 2008. Eerherstel voor de OZB, ESB. 93, 18 april 2008, p.250-251.

Allers, M.A. & Elhorst, J.P., 2005. Tax Mimicking and Yardstick Competition Among Local Governments in the Netherlands. *International Tax and Public Finance*, 12, p.493–513.

Allers, M.A., Hoeben, C., Toolsema, L.A., & Zeilstra, A.S., 2008. *Belastingoverzicht grote gemeenten 2008*. [internet]. Groningen: COELO, rapport 08-2
Beschikbaar op: <http://www.coelo.nl/rapporten/bogg2008.pdf>

Budding, G.-Tj. & C.P.A van Dulmen, C.P.A., 2000. Niet-retributieve heffingen van gemeenten: melkkoef of sturingsinstrument. B&G, Oktober 2000, p.29-33.

Centraal Planbureau, 2008. *Toelichting op prijsmutaties van de overheid/collectieve sector*. [internet]. Den Haag: Centraal Planbureau.
Beschikbaar op: http://www.cpb.nl/nl/prognoses/begrippen_prijzen_overheid.html

Centraal Bureau voor de Statistiek, 2003. *De consumentenprijsindices van het CBS*. [internet]. Den Haag/Heerlen: Centraal Bureau voor de Statistiek.
Beschikbaar op: <http://www.cbs.nl/nl-NL/menu/themas/prijzen/publicaties/artikelen/archief/2003/de-consumentenprijsindices-van-het-cbs.htm>

Centraal Bureau voor de Statistiek, 2008. *Statline: Alle cijfers van het CBS binnen handbereik* [internet]. Den Haag/Heerlen: Centraal Bureau voor de Statistiek.
Beschikbaar op: <http://statline.cbs.nl/StatWeb/default.aspx>

Centrum voor Onderzoek van de Economie van de Lagere Overheden (COELO), 2008. *Woonlastenmonitor 2008*. [internet]. Groningen: Rijksuniversiteit Groningen.
Beschikbaar op: <http://www.coelo.nl/rapporten/monitor2008.pdf>

Ernst & Young Accountants, 2005. *Gemeente Groningen: Verslag van bevindingen controle jaarrekening 2004, 22 April 2005*.

Ernst & Young Accountants, 2006. *Rapport van bevindingen inzake het onderzoek naar de systematiek en uitgangspunten ten behoeve van de voorgestelde tarieven van de productgroep belastingen van de DIA, 12 april 2006*.

Gemeente Lochem, 2007. *Toelichting op de artikelen van de verordening ex artikel 212 gemeentewet*. [internet].
Beschikbaar op: [http://www.gorssel.nl/glc/website/webgen.nsf/pages/_5D7F5C192768FD0EC12572B3004FD20C/\\$file/Financi%C3%ABle+verordening+2007+-+toelichting.pdf](http://www.gorssel.nl/glc/website/webgen.nsf/pages/_5D7F5C192768FD0EC12572B3004FD20C/$file/Financi%C3%ABle+verordening+2007+-+toelichting.pdf).

Gemeente Groningen, 2008. [internet].
Beschikbaar op: <http://gemeente.groningen.nl>.

Gemeente Groningen, 2008. *Bouwvergunning* [internet].
Beschikbaar op: <http://eLoket.groningen.nl>.

Hoeben, C., 2006. Kosten toerekening en kostendekking van gemeentelijke heffingen in Noordenveld. [internet]. Groningen: COELO, rapport 06-2.
Beschikbaar op: <http://www.coelo.nl/rapporten/kostentoerekeningNoordenveld.pdf>.

Hoeben, C., 2008. Bestemmingsheffingen: kostendekking, kosten en tariefbepaling. B&G, 35(5/6), p.5-8.

Jure bèta, 2000. *Uitspraak: LJN AA6253, Hoge Raad, 33816*. [internet].
Beschikbaar op: <http://jure.nl/aa6253>.

Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties, 2007. *Handreiking kostentoerekening – leges en tarieven*. [internet]. Zwolle: Deloitte Belastingadviseurs BV, versie januari 2008.
Beschikbaar op: <http://www.minbzk.nl/onderwerpen/openbaar-bestuur/financien-provincies/gemeentelijke/blindganger/handreiking>.

Ministerie van Economische Zaken, 2003. *Feitenonderzoek Toeristenbelasting: Eindrapport*. [internet].
Beschikbaar op: http://www.ez.nl/Actueel/Kamerbrieven/Kamerbrieven_2003/November/Feitenonderzoek_toeristenbelasting_eindrapport.

Overheid.nl: De wegwijzer naar informatie en diensten van alle overheden, 2008. Gemeentewet. [internet].
Beschikbaar op: <http://wetten.overheid.nl/cgi-bin/deeplink/law1/title=GEMEENTEWET>.

Overheid.nl: De wegwijzer naar informatie en diensten van alle overheden, 2008. Invorderingswet 1990. [internet].
Beschikbaar op: <http://wetten.overheid.nl/cgi-bin/deeplink/law1/title=GEMEENTEWET>.

Rosen, H.S., 2005. *Public Finance*, New York: McGraw-Hill/Irwin, 7e editie.

Vermeulen, W. & Rouwendal, J., 2007. *Housing supply in the Netherlands*. [internet]. Den Haag: CPB, Discussion Paper 87.
Beschikbaar op: <http://www.cpb.nl/nl/pub/cpbreeksen/discussie/87/disc87.pdf>.

Vollaard, B.A. & Koning, P.W.C., 2005. Meer hondenontlasting door hondenbelasting. ESB, 90, 1 juli 2005, p.296-297.

Vereniging van Nederlandse Gemeenten, 2007. *Volledige VNG-reactie op het standpunt van Recron*. [internet]. Den Haag: Vereniging van Nederlandse Gemeenten.
Beschikbaar op:
http://www.vng.nl/Documenten/Extranet/Mar2/BEL/toeristenbelasting_vng-recron_reactie.pdf

Vereniging van Nederlandse Gemeenten, 2007. *Van rioleringszaak naar gemeentelijke watertaak:*

De wet gemeentelijke watertaken toegelicht. [internet]. Den Haag: Vereniging van Nederlandse Gemeenten.

Beschikbaar op: http://www.vng.nl/Documenten/Extranet/Fei/WenE/2007_van_rioleringszaak_naar_gemeentelijke_watertaak.pdf.

Vereniging van Nederlandse Gemeenten, 2008. *Belastingen.* [internet].

Beschikbaar op: <http://www.vng.nl/smartsite.dws?ch=,DEF&id=82>.

Wassenaar, M.C., & Verhagen, A.J.W.M., 2006. *Financiën van de decentrale overheden*, Den Haag: Sdu Uitgevers.

APPENDICES

Appendix 1: Handreiking kostentoerekening – leges en tarieven

1 Algemeen

In juli 2007 heeft het Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties de “Handreiking kostentoerekening – leges en tarieven” uitgegeven. In de voorgaande jaren bestonden geen concrete en eenduidige richtlijnen over hoe kostendekkendheid moest worden berekend en welke factoren daarbij een rol spelen moesten spelen. Jurisprudentie vormde een belangrijk houvast bij de concrete kostentoerekening. Hierop is dan ook een groot deel van de inhoud van de handreiking gebaseerd. In het kader van het verschaffen van transparantie omtrent heffingen is met de handreiking meer duidelijkheid verschaft over de wijze waarop en welke kosten mogen worden toegerekend aan rechten.⁷⁶

2 Toe te rekenen kosten

2.1 Uitgangspunten

Algemeen uitgangspunt van de “Handreiking kostentoerekening – leges en tarieven” is dat kosten die direct of indirect samenhangen met het product mogen worden toegerekend. Directe kosten worden toegerekend, indirecte kosten in beginsel niet. Directe kosten worden voornamelijk gevormd door personeels-, kapitaal- en materiaalkosten. Hieronder kunnen ook de kosten van extern personeel, huisvesting en automatisering vallen. Overheadkosten zijn de enige indirecte kosten die wel mogen worden verdisconteerd in het heffingstarief. Zij houden wel een verband met het product. Hieronder vallen onder andere de kosten van ondersteunende diensten, inclusief directies, salarisadministratie, sociale lasten en verzekeringen.

Als het belang van een bepaalde gemeentelijke activiteit uitstijgt boven het individuele belang van de heffingsplichtige, dan mogen de kosten hiervoor niet worden doorberekend in het tarief. Kosten die gemaakt worden voor activiteiten die het algemeen belang ten goede komen dienen dus te worden gefinancierd met algemene middelen. Het is overigens niet altijd duidelijk waar het individuele belang ophoudt en het algemeen belang begint.

2.2 Beleid en politiek

Beleidsvoorbereiding dient het algemeen belang en de kosten die ervoor gemaakt worden, worden daarom niet verdisconteerd in de heffingstarieven. Overeenkomstig berekent de Bestuurdienst van de gemeente Groningen zijn kosten niet door naar andere diensten, en zijn deze dus niet in de tarieven terug te vinden. Niet-beleidsvoorbereiding, invoeringskosten en voorlichtingskosten kunnen wel worden doorberekend.

⁷⁶ Nota bene: ook de “Handreiking kostentoerekening – leges en tarieven” verschaft niet op elk punt een eenduidige richtlijn.

2.3 Inningskosten

Ook handhaving, toezicht en controle overstijgen het individuele belang. Zij worden dus met algemene middelen gefinancierd. De kosten voor de eerste controle kunnen wel toegerekend worden. Zij maken deel uit van inningskosten, die wel ten laste van rechten kunnen komen. Bezwaar- en beroepsprocedurekosten zouden in principe niet via tarieven verhaald mogen worden, maar hierover bestaat geen eenduidigheid. Kosten met betrekking tot bezwaar tegen de heffing an sich vormen een uitzondering. Zij mogen wel in de tarieven worden doorberekend. Opbrengstenderving door kwijtschelding en oninbaarheid mogen ten laste van rechten komen. Bij rechten waarvoor volledige kostendekkendheid wordt aangehouden betekent een lagere betalingsgraad dus mogelijk dat het tarief dat door de reguliere betaler opgebracht moet worden hoger komt te liggen.

2.4 Reserves

Toevoegingen aan reserves ter uitbreiding van de voorziening mogen niet als kosten van de heffing worden toegerekend, terwijl de toevoegingen aan vervangingsreserves wel verhaalbaar zijn. De uitbreiding van voorzieningen dient door de dan aanwezige belastingplichtigen opgebracht te worden. De kosten van uitbreidingen mogen verhaald worden via het tarief.

2.5 Subsidies

Verkrege subsidies hoeven niet te worden toegerekend als opbrengsten. Verstrekte subsidies kunnen wel worden verdisconteerd in de tarieven, door ze te verwerken als kostenpost of als een verlaging van de heffingsopbrengst. Zo kunnen de subsidies die worden verstrekt aan organisaties die oud papier ophalen worden toegerekend als kosten van de afvalstoffenheffing.

2.6 Compensabele btw

Gemeenten kunnen sinds 2003 voor uitgevoerde overheidswerkzaamheden de aan hen in rekening gebrachte belasting toegevoegde waarde (btw) gecompenseerd krijgen met een bijdrage uit het btw-compensatiefonds. Deze btw wordt *compensabele btw* genoemd. Volgens artikel 229b van de Gemeentewet mag de compensabele btw worden verdisconteerd in het heffingstarief. Zij wordt dus als kostenpost gezien. Zo kan btw worden toegerekend aan bijvoorbeeld de afvalstoffenheffing.

Wanneer de gemeente een commerciële dienst verleent, dan heeft zij geen recht op btw-compensatie. Het inzamelen van bedrijfsafval, commercieel of publiekelijk via het reinigingsrecht, wordt gezien als een niet-overheidstaak. Hiervoor wordt de overheid behandeld als een onderneming, hetgeen betekent dat de BTW niet compensabel is. Overigens heeft de gemeente in dergelijke gevallen vaak wel recht op aftrek van kosten, zoals ondernemingen dat ook hebben. Ook wanneer de gemeente een wettelijke publieke taak uitvoert, maar hierbij concurreert met derden is zij BTW verschuldigd; dat wil zeggen dat de BTW niet compensabel is.

Appendix 2: Kostentoerekening in de gemeente Groningen

1 Algemeen

Bij de vaststelling van heffingstarieven staan kosten vaak centraal. Er wordt in dit appendix ingegaan op de manier waarop in Groningen met verschillende aspecten van de kostentoerekening omgaat. Om te beginnen is één van de uitgangpunten van de gemeente Groningen dat de kostentoerekening voldoet aan wettelijke criteria.⁷⁷ Daarom wordt periodiek beoordeeld in hoeverre de gehanteerde methoden van het omgaan met kosten aansluiten bij de huidige richtlijnen. Zo is bijvoorbeeld te verwachten dat nog in 2008 zal worden gestart met het evalueren van de Methode van kostentoerekening in de gemeente Groningen. Een dergelijke evaluatie hoeft niet noodzakelijkerwijs tot veranderingen te leiden. Wanneer zaken als wetsvoorstellen en rechtzaken worden gevolgd, dan kan daar bij uitvoerings-werkzaamheden reeds rekening mee worden gehouden. Dat is ook het geval bij de gemeente Groningen.

2 Methode van kostentoerekening in de gemeente Groningen⁷⁸

Op advies van managementadviesbureau Berenschot is getracht om tot meer uniformiteit van financiële cijfers binnen de gemeentelijke organisatie te komen. De intentie was dat vanaf 2003 alle diensten zouden starten om bij het berekenen van hun kostprijzen de "Methode van kostentoerekening bij de gemeente Groningen" te volgen. Hiervoor waren de diensten vrij om hun eigen kostentoerekeningsmethode te kiezen. Er werd daarom bijvoorbeeld verschillend omgegaan met het doorberekenen van overheadkosten. In de praktijk waren niet alle diensten in staat om vanaf 2003 al volledig conform de methode te werken.

De doelen van het werken aan meer uniformiteit waren het krijgen van een beter inzicht in de gemeentelijke bestedingen en het vaststellen van correcte prijzen voor afzonderlijke producten. Daarbij mocht de standaardisering niet leiden tot een onwerkbaar situatie. Diensten bieden erg verschillende producten aan met een verscheidenheid aan administratiemethoden.

De gemeentebrede methode waar in 2002 via de "Methode van kostentoerekening bij de gemeente Groningen" voor gekozen is, is de kostenplaatsenmethode. Deze methode tracht zoveel mogelijk kosten direct (causaal) aan producten te relateren. Naast de kosten die direct gerelateerd zijn aan het product worden ook indirecte kosten toegerekend aan de producten. Er is dus sprake van een integrale kostprijzberekening. Naast de kosten die door de productleverende dienst gemaakt worden, worden ook de kosten die andere diensten maken voor facilitering van het leveren van het product doorberekend in de productkostprijs. Volgens de gekozen methode worden kosten in drie categorieën ingedeeld. Direct materiaalverbruik en ingekochte diensten, personeelskosten van "productiepersoneel" en overheadkosten vormen deze drie afzonderlijke categorieën. Hiervan worden de kosten in de eerste twee categorieën via hoofdkostenplaatsen toegerekend aan de producten. De overheadkosten vinden hun toerekening via hulpkostenplaatsen. Dit is schematisch weergegeven in Diagram A1. Een kostenplaats is een plaats in de gemeentelijke organisatie die een homogene koststructuur kent, waarbij de hoofdkostenplaatsen worden gevormd door de productieafdelingen (dat wil bijvoorbeeld zeggen dat de afdeling verantwoordelijk is voor de

⁷⁷ Methode van kostentoerekening bij de gemeente Groningen, 2002.

⁷⁸ Methode van kostentoerekening bij de gemeente Groningen, 2002.

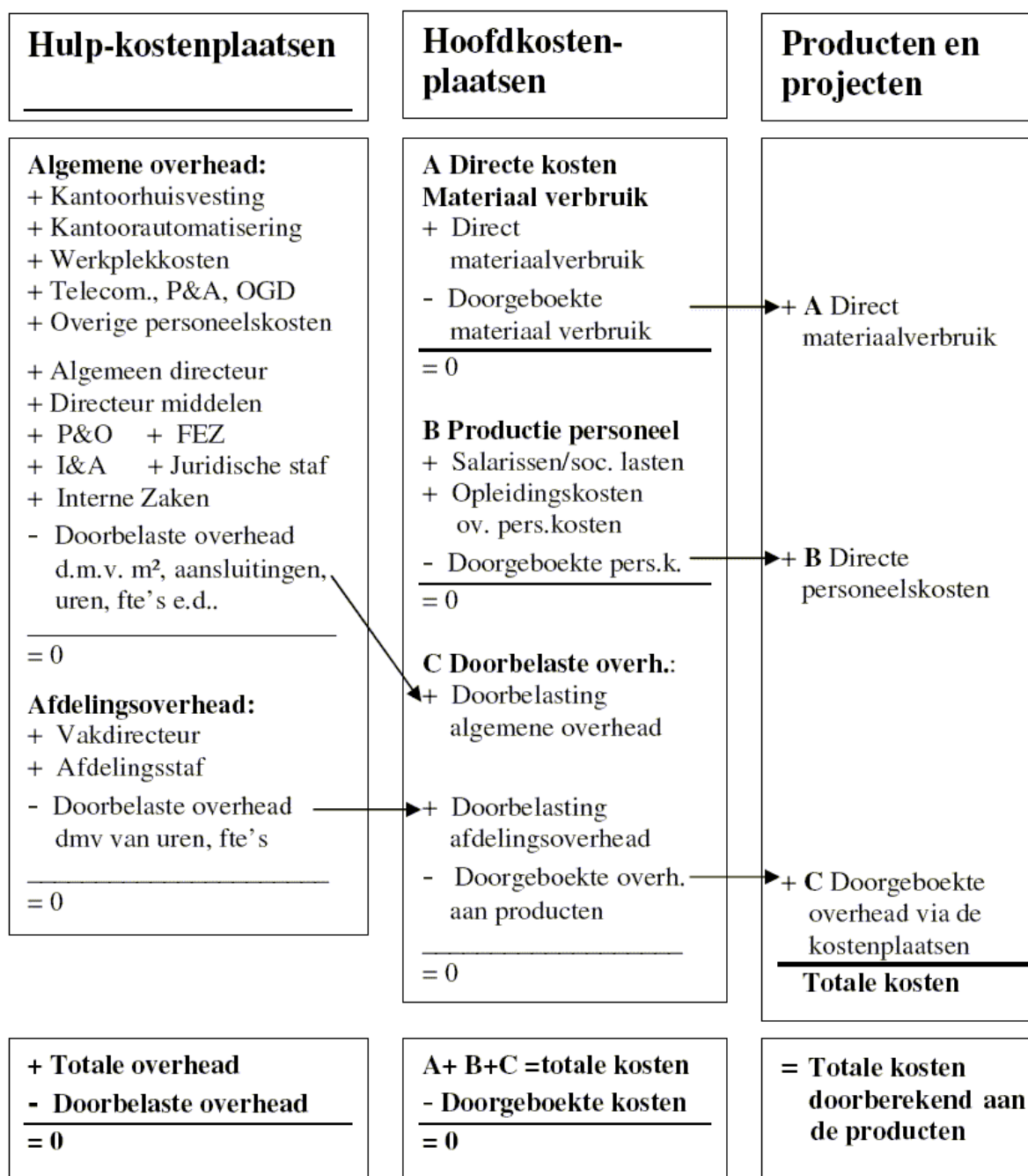
heffing) en de hulpkostenplaatsen refereren aan ondersteunende afdelingen. De doorberekening van kosten valt dus samen met de organisatiestructuur.

Voor een goede toerekening van kosten die niet één op één variëren met het aanbod van een product, zoals de overheadkosten, zijn verdeelsleutels nodig. De kosten van de verschillende kostensoorten worden als totaal van één specifieke kostenplaats doorbelast via een verdeelsleutel die daarbij het beste aansluit. Dat betekent dat de verschillende kosten eerst worden geaggregeerd om daarna als totaal met behulp van verdeelsleutels te worden doorbelast aan diverse producten.

Bij het toerekenen van de (indirecte) kosten op de hulpkostenplaatsen wordt meestal gekozen voor één van de volgende verdeelsleutels: fte's (fulltime-equivalents), uren, vierkante meters en pc-aansluitingen. Als het gaat om de kosten van de hoofdkostenplaatsen komt het gebruik van fte's en uren het meest voor. Er kan gesteld worden dat de afgelopen jaren de uniformiteit van de verdeelsleutelkeuze is toegenomen.

De methode wordt door de organisatie geschikt geacht voor het analyseren van de verschillen tussen ramingen en realisaties.

Diagram A1: Kostenplaatsenmethode



Bron: Methode van kostentoerekening bij de gemeente Groningen, 2002.

3 Detaillering

Als algemeen uitgangspunt geldt in Groningen dat een hoge mate van detaillering moet worden vermeden.⁷⁹ Details leveren informatie, maar vergen ook extra inspanningen. De kosten mogen niet te hoog uitvallen t.o.v. de informatiewaarde. Deze afweging is bijvoorbeeld relevant bij

⁷⁹ Methode van kostentoerekening bij de gemeente Groningen, 2002.

de keuze ter invoering van tijdschrijven als consequentie van de keuze voor een bepaalde verdeelsleutel.

Bij de keuze voor de te hanteren kostentoerekeningsmethode speelt eveneens de afweging over het detailniveau. De kostenplaatsenmethode is nauwkeuriger en daarmee ook moeilijker uit te voeren dan bijvoorbeeld de opslagmethode die RO/EZ voorheen hanteerde.

Ook in juridische zin is de detaillering van belang. Jurisprudentie maakt duidelijk dat het van belang is dat het detailniveau bij de berekening van kosten niet te laag is. Dit speelde onder andere bij de overwegingen ten aanzien van de rioolrechten. Aangezien het ontbreekt aan duidelijke rijksrichtlijnen met betrekking tot kostentoerekening, kan eigenlijk alleen een rechtszaak met zekerheid uitwijzen of het gehanteerde detailniveau hoog genoeg is.

Meer detaillering zorgt ook voor meer transparantie. Als producten en heffingen (in de financiële administratie) nauw worden gedefinieerd, dan kan hiermee kruissubsidiëring worden voorkomen. Kruissubsidiëring wil zeggen dat met de meeropbrengst van het ene product het tekort aan opbrengsten van een ander product gecompenseerd wordt. Kostendekkendheid wordt doorgaans per heffing berekend, maar een heffing is er vaak in meerdere vormen. Zo zijn er bijvoorbeeld verschillende bouwvergunningen. Indien de afzonderlijke kosten van deze bouwvergunningsoorten niet bekend zijn, dan is het moeilijk om per vergunningsoort een kostendekkend tarief in te stellen. Consequentie is dat dan de ene vergunningsoort een tarief heeft dat lager is dan de kostprijs, terwijl voor de andere vergunningsoort het omgekeerde het geval is. Degenen die de overdekkende vergunning aanschaffen subsidiëren daarmee de niet-kostendekkende vergunning. Hoe meer kosteninformatie beschikbaar is, hoe minder snel kruissubsidiëring plaats zal vinden. Soms wordt er ondanks aanwezigheid van gedetailleerde kosteninformatie bewust voor kruissubsidiëring gekozen. Dit is het geval bij de leges burgerzaken. Rijbewijzen subsidiëren volgens de Gemeentebegroting 2008 bijvoorbeeld de reisdocumenten.

Eenzijds moet dus een grote mate van detaillering worden voorkomen met het oog op bewerkelijkheid en kosten. Anderzijds biedt detaillering extra (sturings)informatie. Daarmee kan kruissubsidiëring van de verschillende gemeentelijke producten en juridische procedures worden voorkomen. Ook voor een goede bedrijfsvoering is vaak meer informatie nodig dan juridisch noodzakelijk. Bij de verschillende diensten is dan ook doorgaans meer en gedetailleerdere informatie beschikbaar dan in concernpublicaties te vinden is.

4 Pluriformiteit binnen de gemeente Groningen

De kostenplaatsenmethode was op het moment van invoering van de "Methode van kostentoerekening bij de gemeente Groningen" al in gebruik bij alle diensten, behalve bij de dienst RO/EZ. Tegenwoordig wordt deze methode ook bij deze dienst gehanteerd. Bij de DIA zijn enkele aanpassingen gedaan, zodat de gehanteerde methode beter aansluit bij de concernrichtlijnen. De gebruikte kostentoerekeningsmethode van de verschillende diensten is tegenwoordig dezelfde. Desalniettemin is de praktijk per dienst of dienstafdeling anders. Zo kiest elke dienst haar eigen verdeelsleutel(s). Daarnaast is er een verschil in de operationele systematiek tussen de verschillende dienst(afdeling)en. Ten eerst is het financiële beleid van de ene dienst(afdeling) meer gericht op omzet, terwijl een andere dienst(afdeling) met name vanuit een gegeven budget werkt. Dit is de consequentie van de diversiteit aan activiteiten die de gemeente uitvoert. De gemeente Groningen kent binnen haar organisatie namelijk verschillende bedrijfstypologieën. Ten tweede verschilt professionaliteit van de financiële afdelingen, mede vanwege schaalverschillen. Ten derde heeft elke dienst ook haar eigen administratieve historie.

5 Toe te rekenen kosten in de gemeente Groningen

5.1 Algemeen

Wat voor soort kosten de gemeente Groningen specifiek toerekent aan producten is niet expliciet gespecificeerd. Het uitgangspunt dat burgers normaliter de volledige (integrale) kostprijs dienen te betalen biedt enig houvast. Aangezien wettelijke criteria gevolgd worden, zou geconcludeerd kunnen worden dat alle kosten, behalve de kosten die volgens wetgeving en jurisprudentie niet mogen worden toegerekend, worden verdisconteerd in de tarieven van rechten. Toch geeft dit niet altijd volledige duidelijkheid. De kosten gemaakt bij de Bestuursdienst, onder andere voor het maken van beleid, vormen een voorbeeld van de kosten waarvan aanvankelijk niet vaststond of ze tot rechten moesten worden toegerekend. Zij werden dan ook niet in alle gemeenten meegenomen bij de berekening van kostprijzen. De gemeente Groningen rekent deze kosten toe aan de productgroepen Bestuur en Bestuursondersteuning en niet apart aan de rechten. In het "Onderzoek tariefbepaling en kostprijsberekening van de gemeente Groningen" werd opgemerkt dat de gemeente Groningen hiermee destijds afweek van het landelijk gemiddelde.⁸⁰ Groningen lijkt in overeenstemming met de "Handreiking kostentoe rekening – leges en tarieven" te handelen. Overigens worden beleidsgerelateerde kosten die bij de uitvoerende diensten worden gemaakt uit praktische overwegingen wel in de tarieven verdisconteerd. Dit geldt als een zekere correctie voor het niet doorbelasten van de kosten van de Bestuursdienst die wel doorberekend zouden mogen worden.

5.2 Kosten uitvoering wettelijke taken

Soms zijn bij de uitvoering van andere gemeentelijke taken reeds kosten gemaakt voor een input die ook gebruikt wordt bij (bijvoorbeeld de inning van) heffingen. De vraag is dan aan welk product deze kosten moeten worden toegerekend. De kosten van de Gemeentelijke BasisAdministratie (GBA) vormen een goed voorbeeld, aangezien het bijhouden van de GBA een wettelijke taak is. De informatie wordt gebruikt bij de inning van diverse heffingen, maar is ook een directe input voor bijvoorbeeld producten van de leges burgerzaken zoals paspoorten en rijbewijzen. De kosten van de GBA worden sinds 2007 niet meer direct doorberekend aan afzonderlijke producten.⁸¹ Voor toerekening aan de producten zou de relatie tussen de kosten en het product te zwak zijn. Natuurlijk worden deze kosten nog wel gemaakt. Deze worden nu uit de algemene middelen gedekt. Als gevolg van het anders omgaan met deze kosten stegen de kostendekkendheidspercentages van de leges burgerzaken fors.

Net als de taak tot bijhouden van de GBA brengt het voldoen aan de Wet WOZ kosten met zich mee die door de gemeente niet ontlopen kunnen worden. Ook de kosten van WOZ-informatie worden niet direct in de kostprijs van producten doorberekend. WOZ wordt namelijk als aparte productgroep behandeld.

5.3 Consistentie

Met het niet langer toerekenen van de kosten van de GBA aan de leges sinds 2007 wordt vanaf dat moment op dezelfde wijze met het GBA en de WOZ omgegaan. Ze worden namelijk als aparte productgroep beschouwd. Voorheen was dat niet het geval. Overigens is het opvallend dat taxatiekosten niet aan de OZB worden toegerekend, maar wel direct in de kostprijs van de RZB zitten.

⁸⁰ Dit onderzoek werd in 1999 in opdracht van rekenkamercommissie uitgevoerd door bureau ARCA.

⁸¹ Kostentoe rekening Burgerzaken en Belastingen, 2006.

Verschillende methoden van behandelen van deze kosten brengen verschillende kosten-batenplaatjes met zich mee. Het is daarom van belang bij het beoordelen van inningskosten en kostendekkendheid van heffingen dat gerealiseerd wordt dat niet alleen feitelijk kosten, maar ook de manier van verdelen van deze kosten invloed heeft op de cijfermatige prestaties.

6 Kostenberekeningscyclus in de gemeente Groningen

Gemeenten dienen realistische ramingen te maken. Het is daarom noodzakelijk periodiek de feitelijke kostenontwikkelingen in kaart te brengen. Dit gebeurt in de gemeente Groningen door middel van de vierjaarlijkse "Tarievennota – doorlichting publiekrechtelijke tarieven", welke in 2004 voor het eerst is vastgesteld. Voor privaatrechtelijke heffingen geldt een vierjaarlijkse cyclus. In 2005 werd de "Tarievennota – doorlichting privaatrechtelijke tarieven" vastgesteld, welke tevens de afronding van het onderzoek naar de publiekrechtelijke heffingen betekende. Ook het onderzoek naar de inningskosten, zoals dat is opgenomen in het onderzoek naar de tarieven van de productgroep belastingen van de DIA draagt bij aan het aannemelijk maken van ramingen.⁸²

De kosten van rechten worden net als de opbrengsten jaarlijks begroot. Ook worden jaarlijks via de Gemeenterekening de kostenrealisaties gepresenteerd.⁸³ Niet alle heffingen worden op met dezelfde frequentie tot in detail geanalyseerd. De afvalstoffenheffing, rioolrechten, begrafenisrechten en bouwleges zijn de rechten waarvoor jaarlijks een voorcalculatie wordt gemaakt, terwijl bijvoorbeeld de begrote opbrengsten van de reinigingsrechten simpelweg gebaseerd zijn op het aantal aansluitingen per februari 2007.⁸⁴ Een belangrijk verschil tussen de jaarlijkse en vierjaarlijkse berekening van de kosten is dat voor de meeste heffingen alleen bij de vierjaarlijkse berekening de kostenverdeling wordt bepaald. Dat wil zeggen dat er gekeken wordt naar de verdeelsleutels die bepalen welk product welk percentage van de kosten op zich dient te nemen. In de regel wordt de kostenverdeling voor meerdere jaren vastgehouden, maar hier wordt niet rigide mee omgegaan. Dat wil zeggen dat wanneer het noodzakelijk is, bijvoorbeeld naar aanleiding van veranderingen in regelgeving, de kostenverdeling frequenter wordt geëvalueerd. Een ander verschil tussen de jaarlijkse cijfers en het vierjaarlijkse onderzoek naar kostendekkendheid is dat het laatste een hogere mate van detaillering hanteert. De producten zijn hierbij namelijk nauwer gedefinieerd. Haar resultaten met betrekking tot de kostendekkendheid geven voor een aantal rechten dus een beter beeld dan de jaarlijkse rapportages, zoals de gemeentebegroting en -rekening waarin de producten niet als apart product zijn gedefinieerd.

⁸² Zie hiervoor de bijlage van de nota Kostentoerekening Burgerzaken en Belastingen uit 2006.

⁸³ Bij de tariefstelling en formeel bij de beoordeling van kostendekkendheid zijn de begrote kosten van belang.

⁸⁴ Begroting 2008 Milieudienst, 2008.

Box A1: Alternatieve kostenberekeningscyclus

Hoeben (2008) van het COELO stelt een alternatieve, doch verwante kostenberekeningscyclus voor. Deze is weergegeven in Tabel X. Hier is het eerste uitgangspunt dat vanwege de juridische onwenselijkheid van overdekking, de feitelijke kostendekkendheid jaarlijks moet worden berekend voor de rechten waarvoor het kostendekkendheidspercentage op honderd gesteld is. Tweede uitgangspunt is dat voor rechten waar geen volledige kostendekkendheid voor vereist is, maar waarvan de kosten hoog zijn, hetzelfde geldt. Reden hiervoor is dat onverwachte fluctuaties van dergelijke heffingen een grote impact hebben op de besteding van algemene middelen. Alleen van rechten met lage kosten die geen volledige kostendekkendheid vereisen, zouden bijvoorbeeld eens per vier jaar de feitelijke kosten berekend hoeven worden. Deze alternatieve omgang met het aannemelijk maken van de ramingen is bewerkelijk, aangezien zij in de meeste gevallen een jaarlijkse berekening van de kostenverdeling impliceert. Zij maakt de kans op juridische moeilijkheden echter ook kleiner.

Tabel X: Alternatieve kostenberekeningscyclus en tariefstelling

	Volledige kostendekking	Onvolledige kostendekking
Hoge kosten	Kostenbepaling jaarlijks en als basis voor tarieven	Kostenbepaling jaarlijks en als basis voor tarieven
Lage kosten	Kostenbepaling jaarlijks, tarieven trendmatig verhogen	Kostenbepaling periodiek, tarieven trendmatig verhogen

Bron: Kosten toerekening en kostendekking van gemeentelijke heffingen in Noordenveld, 2006.

Aangezien jaarlijkse kostenberekeningen deels gestoeld zijn op verrekeningen tussen diensten, voldoet de gemeente Groningen niet aan deze alternatieve kostenberekeningssystematiek. De interne verrekeningen worden namelijk niet allemaal jaarlijks bijgesteld. Zo zijn bijvoorbeeld de inningskosten die de DIA aan de dienst RO/EZ en de Milieudienst doorberekent voor vier jaar vastgelegd. Er vind jaarlijks enkel de nominale correctie plaats.

7 Reserves in de gemeente Groningen

Een aantal Groninger rechten is voorzien van een reserve. Wanneer voor rechten 100% kostendekkendheid geldt en een reserve bestaat, dan is sprake van een "gesloten financieringssysteem". Reserves vormen meestal een buffer ter voorkoming van grote tarieffluctuaties en voor het opvangen van onvoorziene omstandigheden (*egalisereserve*). Reserves hebben een relatie met kostprijsberekeningen. De toevoegingen aan reserves mogen als kostenpost van rechten worden gerekend. Het is niet de bedoeling dat dit structureel gebeurt, aangezien dan de ramingen niet voldoende aannemelijk gemaakt zijn.

Aangezien duidelijk moet zijn in hoeverre kosten onder- of overdekt zijn met opbrengsten, is het logisch dat in Groningen kosten worden gepresenteerd zonder toevoegingen aan reserves erbij opgeteld te hebben. Immers lijkt het op deze manier niet alsof er in geval van overdekking slechts een kostendekkendheidspercentage van 100% is gerealiseerd.

Enkel de raad heeft de bevoegdheid voor het instellen van reserves. Mutaties in de reserves worden bekrachtigd door middel van de vaststelling van de jaarrekening. De raad kan de bestemming van een reserve wijzigen. Zoals bij elke publiekrechtelijke heffing beslist de raad formeel over de middelen van rechten met een gesloten financieringssysteem, maar het

uitgangspunt bij een dergelijk financieringssysteem is dat het in staat is om zonder geschuif met algemene middelen een voorziening (voor langere tijd) te waarborgen. Middelen kunnen formeel wel aan de reserve toegevoegd of onttrokken. Reserves zijn namelijk gelden die deel uitmaken van het eigen vermogen. Dit is het standpunt van de Commissie BBV en de VNG, maar hier kan ook iets tegenin gebracht worden. "Oneigenlijk gebruik" van de opbrengsten van rechten is niet toegestaan. Het besteden van middelen van een reserve aan andere voorzieningen dan het bijbehorende product kan als oneigenlijk gebruik worden gezien.⁸⁵ Indien in Groningen de kosten (opbrengsten) hoger (lager) blijken uit te vallen dan de geraamde kosten (opbrengsten), dan wordt dit opgevangen door middelen aan de hiervoor ingesteld egalisatiereserve te onttrekken. Meevallers worden aan de reserve toegevoegd. Dit is normaliter de gang van zaken. Dat hierbij niet consistent gehandeld wordt blijkt uit voorbeelden zoals de bouwleges.⁸⁶ In principe moet een egalisatiereserve zichzelf en de voorziening in stand houden. Grote tegenvallers veroorzaakt door externe factoren kunnen echter niet geheel door egalisatiereserves worden opgevangen. Daar is een dergelijke reserve te klein voor. In de praktijk doen dergelijke grote tegenvallers zich inderdaad voor.⁸⁷

Een egalisatiereserve is gebonden aan een maximum. Soms is dit maximum een percentage van de totale lasten of omzet waarover risico wordt gelopen. In andere gevallen is het maximum een vast nominaal bedrag. Het is moeilijk aan te geven wat het maximum van een reserve zou moeten zijn. Ontwikkelingen zijn van te voren niet altijd goed in te schatten. Indien dit wel het geval was, dan zou een reserve ook minder noodzakelijk zijn. Egalisatiereserves zijn er namelijk ook voor om onverwachte ontwikkelingen op te vangen, zodat tarieven niet sterk fluctueren. Ook verwachte fluctuaties kunnen door een reserve worden opgevangen. Reserves hebben namelijk ook als functie het spreiden van de kosten over tijd.

Naast de reserves van rechten bestaan ook andersoortige reserves. Zo is er een de egalisatiereserve btw-compensatiefonds. Bij sommige heffingen is het mogelijke dat er structurele toevoegingen aan de reserves zijn. Het gaat dan om *bestemmingsreserves*. De middelen zijn bijvoorbeeld bedoeld voor het uitvoeren van vervangingsinvesteringen. Het is in dergelijke gevallen echter gebruikelijker om een voorziening in te stellen. Zo is er een voorziening voor vervangingsinvesteringen aangaande het rioolstelsel. Voorzieningen maken deel uit van het vreemd vermogen en derhalve kan hun bestemming niet gewijzigd worden. Bestemmingsreserves mogen niet worden gebruikt om te sparen voor toekomstige uitbreidingsinvesteringen.

⁸⁵ Over de rechtmatigheid van het gebruik van middelen van een rechtenreserve voor andere zaken dan de rechtvoorziening is de "Handreiking kostentoekening – leges en tarieven" van het Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties niet eenduidig.

⁸⁶ Zie paragraaf X over de bouwleges.

⁸⁷ Een aantal jaren geleden overstegen bijvoorbeeld de extra kosten voor afvalverwerking bij de VAGRON het niveau van de reserve van de afvalstoffenheffing.

Appendix 3: Uitgangspunten van de gemeente Groningen uit een verder verleden

Er zijn enkele uitgangspunten bij het tarievenbeleid die sinds 1991 zijn gehanteerd, maar die in recente jaren geen rol meer speelden. De nota "Kostendekkendheid gemeentelijke tarieven" uit 1991 verhaalde over de volgende uitgangspunten.⁸⁸

Heffingen die tot de normale (niet-ontwijkbare) levenskosten van burgers behoorden mochten niet volledig kostendekkend zijn.

Heffingen waarbij het milieuaspect een grote rol speelt moesten 100% kostendekkend zijn.

Aangezien het milieu niet iemands "bezit" is, is prijs van het milieu onduidelijk. Desalniettemin is evident dat het milieu waarde heeft. Indien schade aan het milieu wordt toegebracht, is het daarom niet onlogisch als de vervuiler ervoor moet betalen. Geredeneerd vanuit deze gedacht is een kostendekkendheid van 100% nog eigenlijk te laag. De schade aan het milieu worden niet als kosten gekwalificeerd. Wanneer de gemeente het herstellen van milieuschade op zich neemt, en zij hier dus kosten voor maakt, dan zou een 100% kostendekkend tarief wel toereikend zijn om de veroorzaker de volledige kosten van vervuiling te betalen.

Heffingen die burgers incidenteel krijgen aangeslagen moesten 100% kostendekkend zijn. Dit uitgangspunt is waarschijnlijk genomen met de veronderstelling dat incidentele heffingen slechts een kleine aanslag op het vermogen van de burger doen. In dat geval is het voor de toegankelijkheid van de voorziening geen probleem dat de volledige kostprijs betaald moet worden.

Indien bij een heffing sprake was van een sterk algemeen belang, dan werd een kostendekkendheid van 75% aangehouden. Dit uitgangspunt is vergelijkbaar met het in acht nemen van de openbare orde en veiligheid, zoals dat heden ten dage gebeurt. Het uitgangspunt uit 1991 is echter meer rigide, aangezien er een specifiek kostendekkendheidspercentage wordt voorgeschreven. Dat is in de huidige situatie niet meer het geval.

⁸⁸ Gemeentelijk tarievenbeleid (onderzoek kostendekkendheid), 2004.

